



UNIDADE CENTRO

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

ANA CRISTINA DE SOUZA CARNEIRO

**IMPACTOS POSITIVOS E NEGATIVOS NA  
AUDITORIA INTERNA DA ORGANIZAÇÃO**

RIO DE JANEIRO

2017.2

ANA CISTINA DE SOUZA CARNEIRO

MATRÍCULA Nº 17212004

**IMPACTOS POSITIVOS E NEGATIVOS NA  
AUDITORIA INTERNA DA ORGANIZAÇÃO**

Trabalho Acadêmico apresentado do curso de Ciências Contábeis da Universidade Candido Mendes como pré-requisito a obtenção de grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

ORIENTADOR:

PROFº MARCOS TAVARES PEDRO

RIO DE JANEIRO

2017.2

ANA CISTINA DE SOUZA CARNEIRO

MATRÍCULA Nº 17212004

**IMPACTOS POSITIVOS E NEGATIVOS NA  
AUDITORIA INTERNA DA ORGANIZAÇÃO**

Trabalho Acadêmico apresentado do curso de Ciências Contábeis da Universidade Candido Mendes como pré-requisito a obtenção de grau de Bacharel em Ciências Contábeis visando a sua conclusão.

BANCA AVALIADORA

---

Orientador Prof. Marcos Pedro Tavares

---

Professora convidada Alessandra Fernandes Limeira

RIO DE JANEIRO

2017.2

## **LISTA DE TABELAS**

TABELA 1. DIFERENÇAS ENTRE AUDITORIA INTERNA E EXTERNA .....	15
TABELA 2. TIPOS DE EVIDÊNCIAS.....	19
TABELA 3. VARIÁVEIS BÁSICAS NA AUDITORIA INTERNA .....	31

## **LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS**

NBC TI 01 – NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE – AUDITORIA INTERNA.

CFC – CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE.

NBC TA 240 – NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE – TÉCNICAS DE AUDITORIA.

NBC T 11 (2006) – NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE

NBC TA 500 – NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE – TÉCNICAS DE AUDITORIA INDEPENDENTE.

NBC TA 300 – NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE – PLANEJAMENTO DE AUDITORIA DE DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS.

## SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO.....	7
1.2. JUSTIFICATIVA.....	9
1.3. HIPOTÉSE.....	10
1.4. OBJETIVOS.....	10
1.4.1 OBJETIVOS GERAIS.....	10
1.4.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS.....	10
2. REFERENCIAL TEÓRICO.....	11
3. CAPÍTULO I.....	17
3.1. FRAUDES E ERROS.....	17
3.2. EVIDÊNCIA DE AUDITORIA.....	19
3.3. VANTAGENS E DESVANTAGENS NAS AUDITORIAS INTERNAS NAS ORGANIZAÇÕES.....	20
4. CAPÍTULO II.....	23
4.1. PLANEJAMENTO DE AUDITORIA.....	23
4.2. PROCEDIMENTOS DA AUDITORIA.....	25
4.2.1. DESENVOLVIMENTO DO PLANEJAMENTO E PROCEDIMENTOS.....	30
5. CAPÍTULO III.....	33
5.1. FUNÇÕES DA AUDITORIA INTERNA.....	33
5.2. SISTEMAS DE CONTROLE INTERNO.....	37
5.2.1. AVALIAÇÃO DE CONTROLE INTERNO.....	40
5.3. TIPOS DE AUDITORIA INTERNA.....	43
5.3.1. AUDITORIA OPERACIONAL.....	44
5.3.2. AUDITORIA DA QUALIDADE.....	44
5.3.3. AUDITORIA AMBIENTAL.....	45
5.3.4. AUDITORIA CONTÁBIL.....	45
5.3.5. AUDITORIA DE GESTÃO.....	45
5.3.6. AUDITORIA DE SISTEMAS INFORMATIZADOS.....	46
CONCLUSÃO.....	47
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS .....	51

# 1. Introdução

A auditoria surgiu pela necessidade de formação de opinião independente quanto à forma pela qual determinado patrimônio está sendo gerenciado. Um auditor interno é funcionário da empresa que por ele será auditada, e por isso, possui menor grau de independência se comparado a um auditor externo, no entanto exerce com mais profundidade auditoria contábil, operacional, financeira, de gestão, de qualidade, de processos, de produção e outros. É relevante destacar que o aspecto do vínculo empregatício com a empresa auditada deverá ser meramente circunstancial, não influenciando na execução do trabalho. O vínculo empregatício do auditor interno não retira sua independência profissional.

Ela é uma das mais importantes ferramentas para o controle administrativo. A ausência de controles adequados para empresas de estrutura complexa a expõe a inúmeros riscos, frequentes erros e desperdícios. O auditor interno cumpre importante papel, seja em empresas privadas, seja em entidades governamentais. Ao examinar o sistema de controles internos, que segundo Almeida (1996, p. 50) “representa em uma organização o conjunto de procedimentos, métodos e rotinas com os objetivos de proteger os ativos, produzir dados confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa”, sugere medidas que possam contribuir para o seu aperfeiçoamento, reduzindo desperdícios e aumentando a eficiência operacional.

O auditor interno deve estar constantemente alerta, a fim de detectar e comunicar fatos e questões que devem merecer especial atenção da autoridade administrativa. Segundo Georgina (2013), podemos conceituá-la como:

“Podemos definir Auditoria interna como uma função contínua, completa e independente, desenvolvida na empresa, por pessoal desta ou não, baseada na avaliação do risco, verifica a existência, o cumprimento, a eficácia, e a otimização dos controles internos e dos processos de governação, ajudando o cumprimento de seus objetivos”.

O perfil atual do auditor interno não pode ser o mesmo de há duas décadas, onde era visto como uma pessoa metódica, desagradável, distanciada dos problemas futuros, apenas vivendo de trabalhos em cima de dados passados. A vasta

abrangência de atuação que a auditoria interna propicia, deve levar o profissional desta área a ter uma visão sistêmica dos vários segmentos da organização, de modo que suas contribuições sejam oportunas na correção de eventuais problemas internos, como na tomada de decisões estratégicas por parte da alta administração. O ideal será contratar um auditor terceirizado para uma avaliação prévia e após essa avaliação positiva ou não solicitar um auditor externo.

Para Crepaldi (2000), o auditor antes de tudo deve mostrar as fraquezas, determinando as causas e avaliar as consequências, encontrando uma solução de modo a fazer com que os responsáveis venham a agir. Um dos principais objetivos dos auditores internos é ajudar as organizações a eliminar desperdícios, simplificando tarefas e reduzindo custos. Na iniciativa privada o objetivo é a otimização de lucros e de respostas, onde a empresa depara-se com novas situações que levam a preocupação com novas situações que levam a preocupação com a eficiência, eficácia e economicidade das ações administrativas desenvolvidas pelos gestores públicos.

Como a auditoria leva em consideração o controle interno das organizações auditadas, e assume cada vez mais papel de assessoria, uma definição mais abrangente seria, segundo Crepaldi (2000, p.27) possui o seguinte entendimento:

“A Auditoria compreende o exame de documentos, livros e registros, inspeções e obtenção de informações e confirmações, internas e externas, relacionados com o controle do patrimônio, objetivando mensurar a exatidão desses registros e das demonstrações contábeis deles decorrentes”.

Quando trata-se de auditoria interna é importante abordar as normas NBC T-12 – Da Auditoria Interna – aprovada pela Resolução nº 986/2003, do Conselho Federal de Contabilidade. Na verdade a Resolução CFC nº 1.329/2011 alterou a sigla e a numeração desta Norma NBC TI 01. Assim a nomenclatura correta é **NBC TI 01**. Com relação ao conceito de Auditoria Interna, a norma **NBC TI 01** estabelece:

“A Auditoria Interna compreende os exames, análises, avaliações, levantamentos e comprovações, metodologicamente estruturados para a avaliação da integridade, adequação, eficácia, eficiência e economicidade

dos processos, dos sistemas de informações e de controles internos integrados ao ambiente, e de gerenciamento de riscos, com vistas a assistir à administração da entidade no cumprimento de seus objetivos”.

Este trabalho procura mostrar a importância da auditoria interna nas empresas, frente a uma realidade de um ambiente informatizado, sua contribuição significativa para a gestão eficaz dos negócios. Nas organizações e empresas a auditoria interna deve ser de grande ajuda na tomada de decisão, com atitudes e ideias voltadas para alavancar resultados, e não somente exercer atividades de controles internos.

Nesta pesquisa o leitor irá encontrar, no Capítulo I – Fraudes e Erros, Evidência na Auditoria, Vantagens e Desvantagens nas Auditorias Internas nas organizações, em seguida no Capítulo II – Planejamento de Auditoria, Procedimentos na Auditoria e Desenvolvimento do Planejamento e Procedimentos, logo após no Capítulo III – Funções da Auditoria Interna, Sistemas de Controle Interno, Avaliação do Controle Interno e Tipos de Auditoria interna.

## **1.2 Justificativa**

Diante da diversidade de normas e procedimentos a que está sujeita a administração de uma empresa, as atividades desenvolvidas em cada empresa e entidade, verifica-se, em muitos casos, uma carência de procedimentos padronizados e previamente estabelecidos, resultando na execução das atividades de forma pessoalizada. Sendo assim, nota-se a necessidade de orientação para a implementação e adequação dos controles internos das empresas e entidades, como forma de auxiliar, controlar e aperfeiçoar a aplicação dos recursos que a empresa dispõe, evitando desperdícios, além de minimizar a ocorrência de irregularidades. Em uma organização moderna, em que se exige que seus vários setores façam parte de um único todo, reunindo esforços coletivos para alcançar melhores resultados, torna-se inconcebível a inexistência de um setor atento às oportunidades de melhorias que possam eventualmente surgir. Os administradores responsáveis pelos seus setores, porém, sem tempo disponível ou mesmo condições técnicas para verificar in loco o que se passa com as pessoas, procedimentos e valores sob sua supervisão, necessitam se certificar de que tudo funciona de acordo com o planejado. Por estas

razões, a atividade de auditoria interna passou a fazer parte de uma organização moderna.

As empresas, expandindo cada dia mais suas atividades, inaugurando novas filiais, diversificando e aumentando sua produção, adquirindo novos compromissos junto à comunidade, fornecedores, clientes e colaboradores, despertam preocupações no sentido de controlar e obter informações através de pessoas independentes daquelas que executam as tarefas. É nesta hora que o auditor interno age como um consultor de negócios atento às novas tendências do mercado em que a empresa atua, procurando participar de forma significativa no desenvolvimento de estratégias de ação em um ambiente competitivo, buscando melhores resultados para a organização. No contexto atual, o movimento da economia mundial vem modificando os fatores determinantes da competitividade. Além disso, a busca por novos clientes esta mais disputada cada vez mais surge mais novas organizações de sucesso, tornando obsoletas aquelas incapazes de se adaptar a este novo ambiente.

### **1.3 Hipótese**

As empresas que apresentam maior transparência administrativa financeira, através da implementação de controle de Auditoria tem seu valor de mercado alavancado.

### **1.4 Objetivos**

**1.4.1 Objetivo Geral:** O objetivo geral desta pesquisa consiste em descrever e mostrar os impactos positivos e negativos na auditoria interna no processo decisório nas organizações.

**1.4.2 Objetivos Específicos:** Demonstrar como os processos de Auditoria Interna elevam o valor de mercado nas empresas.

## **2. Referencial Teórico**

Conforme Maesta (2008), os passos efetuados pela auditoria devem, primeiramente, ser planejados para que haja uma sequência de trabalho a ser

seguida. Após, o auditor avaliará os procedimentos de controle interno, efetuando a revisão dos mesmos. Ao executar os procedimentos de auditoria, o auditor aplicará testes de avaliação para colher as evidências, ou seja, os fatos ocorridos e, a partir deste, emitirá um relatório com as deficiências do setor e sugestões de melhoria.

Almeida (1996), com a expansão dos negócios sentiu a necessidade de dar maior atenção às normas ou aos procedimentos internos. Isso decorreu do fato de que o administrador e, em alguns casos, o proprietário da empresa, não poderia supervisionar pessoalmente todas as suas atividades. No entanto, de nada valeria a implantação de quaisquer procedimentos internos sem que houvesse um acompanhamento para verificar se os mesmos eram seguidos pelos empregados da empresa.

Attie (1992), a função da auditoria interna repousa em atividades detalhadas da empresa, relacionadas, de maneira intensa, com o andamento de cada função, área, departamento, setor e operação.

Araújo, et al, 2008, a resolução n.º 820/1993 do CFC determina a aplicação dos procedimentos de auditoria: [...] deve ser realizada, em razão da complexidade e volume das operações, por médio de provas seletivas, testes e amostragens, cabendo ao auditor, com base na análise de riscos de auditoria e outros elementos de que dispuser, determinar a amplitude dos exames necessários à obtenção dos elementos de convicção que sejam válidos para o todo. (Araújo, 2008, p. 211)

Franco (2001) apud Migliavacca (2002) diz que “a vantagem da auditoria interna é a existência, dentro da própria organização, de um departamento que exerça permanente controle prévio, concomitante e consequente de todos os atos da administração”.

De acordo com Cruz e Glock (2003, p.27), a auditoria interna é encarregada da: “verificação da qualidade do sistema de controle interno como um todo, ou seja, a aferição, através de uma revisão e avaliação regular e independente de como funcionam os procedimentos de controle existentes nas atividades contábeis,

financeiras, administrativas, operacionais e técnicas, em todas as áreas da organização”.

Pinto (2004) ressalta que “não adianta a empresa implantar um excelente sistema de controle interno se ninguém verificar periodicamente se os funcionários estão cumprindo o que foi determinado no sistema”. Diante disso, Hirschman (1961, p.28) “é da própria natureza do desenvolvimento que se estabeleçam prioridades e que certas atividades recebam temporariamente tratamento preferencial, para que criem oportunidades econômicas e favoreçam toda a sociedade”.

Para CAVALCANTI (1996. p.21.), com a expansão do mercado e a exasperação da concorrência, houve a necessidade de a empresa ampliar suas instalações fabris e administrativas, investir no desenvolvimento tecnológico e melhorar os controles e procedimentos internos em geral, principalmente visando à redução de custos e, deste modo, tornando mais competitivos seus produtos no mercado. Segundo Crepaldi (2000, p.40) podemos classificar os serviços de auditoria, na forma intervencionista, de duas maneiras: Auditoria Interna e Auditoria Externa.

A Auditoria Interna, por orientação gerencial da alta administração da empresa, tem de examinar cada ramificação e os segmentos, em períodos regulares de tempo, para observar a aderência às políticas, à legislação, à eficiência operacional e aos aspectos tradicionais de controle e salvaguarda da empresa. O trabalho da auditoria interna é contínuo, a necessidade estratégica para desenvolver nas organizações ou produto, coloca a pessoa de auditor interno como participação especial das novas metas a serem alcançadas. O bom auditor prevê situações econômicas que facilitará ou modificará as estratégias pré-estabelecidas pela organização para determinados produtos.

Conforme Almeida (1996), o auditor executa os seguintes passos em sua avaliação de controle interno; Levanta o sistema de controle interno; Verifica se o sistema levantado é o que está sendo seguido na prática; Avalia a possibilidade de o sistema revelar de imediatos erros e irregularidades; Determina tipo, data e volume dos procedimentos de auditoria.

A administração da empresa é responsável pelo estabelecimento do sistema de controle interno, pela verificação de que está sendo seguido pelos funcionários e por suas possíveis modificações no sentido de adaptá-lo às novas circunstâncias e a

principal razão para se definirem as atribuições, são: Assegurar que todos os procedimentos de controles sejam executados; Detectar erros e irregularidades; Apurar as responsabilidades por eventuais omissões na realização das transações da empresa. No trabalho da Auditoria Interna, quando aplicável, deve ser examinada a observância dos Princípios Fundamentais de Contabilidade, das Normas Brasileiras de Contabilidade e da legislação tributária, trabalhista e societária, bem como o cumprimento das normas reguladoras a que estiver sujeita a entidade. O auditor utiliza mecanismos e procedimentos que podem evidenciar provas que darão fundamento ao relatório de auditoria. Algumas técnicas ou métodos permitem o auditor interno identificar situações comprobatórias que determinam a condição de estar em conformidade com certos critérios.

A Auditoria Interna é elemento chave na avaliação e na sugestão de melhorias nos processos, sendo eficiente suporte na gestão empresarial. Um ponto de destaque na NBC TI 01 é que a norma afirma que “A Auditoria Interna é exercida nas pessoas jurídicas de direito público, interno ou externo, e de direito privado”. Dessa forma, deixa claro que não se limita a discutir conceitos exclusivos de setor privado, incluindo as pessoas jurídicas de direito público. Sobre a finalidade da Auditoria Interna, a NBC TI 01 a coloca da seguinte forma: “agregar valor ao resultado da organização, apresentando subsídios para o aperfeiçoamento dos processos, da gestão e dos controles internos, por meio da recomendação de soluções para as não conformidades apontadas nos relatórios”.

Os procedimentos de auditoria interna não diferem daqueles utilizados pela auditoria externa. Pereira e Nascimento (2005, p. 50), afirmam que “Em todo trabalho de auditoria interna as ferramentas utilizadas no cumprimento dos seus objetivos são baseadas nos instrumentos desenvolvidos e aplicados na auditoria externa”. Destacam os autores que a extensão e profundidade dos procedimentos são distintos, isto é: a auditoria interna se concentra nos processos internos, ao passo que a externa se volta às demonstrações financeiras.

Para Lins (2011) os procedimentos de auditoria interna englobam as análises, exames, avaliações, sistemas de controles internos e sistemas de gerenciamento de riscos para que a entidade cumpra seus objetivos. Estas atribuições são cumpridas

mediante procedimentos específicos, que quando aplicados de maneira sistemática contribuem substancialmente para a eficiência no trabalho da auditoria interna.

A Auditoria Externa é o exame de todos os lançamentos contábeis onde o auditor se certifica, se esses dados refletem adequadamente a real situação financeira e patrimonial da empresa, se estas estão de acordo com as normas contábeis dando o seu parecer em relação a eles. Ou seja, o auditor externo representa: Um contratante independente; Serve terceiros que precisam de informação financeira fiável; Sobre contas de demonstração de balanço e renda principais. Operações de avaliações e controles internos para determinar o objetivo do exame e a confiabilidade dos dados financeiros; é preocupado com a prevenção e detecção de fraude em geral, mas está diretamente em causa quando as declarações financeiras podem ser materialmente afetadas; é independente do Conselho de Administração.

Para Crepaldi Auditoria Externa: Constitui o conjunto de procedimentos técnicos que tem por objetivo a emissão do parecer sobre a adequação com que estes representam à posição patrimonial e financeira, os resultados das operações, as mutações do Patrimônio Líquido e as origens e aplicações de recursos da entidade auditada consoante as normas brasileiras de contabilidade. (2007, p. 32). Desta forma a auditoria visa à credibilidade das demonstrações contábeis dentro das normas e princípios contábeis.

Franco (2001, p. 218 apud HOOG; CARLIN, 2008, p.61) define auditoria externa: “É aquela realizada por profissional liberal, auditor independente, sem vínculo de emprego com a entidade auditada e que poderá ser contratado para auditoria permanente ou eventual”. A Auditoria Externa é realizada por profissional sem vínculo com o quadro da empresa, a realização do trabalho ocorre de forma independente, onde o auditor se preocupa com a confiabilidade dos registros. Embora a auditoria externa tenha interesses comuns com a auditoria interna, elas operam em diferentes graus e profundidade.

A auditoria externa não elimina a necessidade da auditoria interna, por que a auditoria interna da organização auditada possibilita maior segurança ao auditor

independente, evitando a duplicidade de trabalho e reduzindo os custos de ambas as partes, uma vez que a qualidade dos trabalhos praticados assim indique, e permite a identificação e resolução antecipada de problemas que só são solucionados no último instante. Podem-se resumir as diferenças entre auditoria interna e externa, no seguinte quadro:

**TABELA 1: DIFERENÇA ENTRE AUDITORIA INTERNA E EXTERNA**

<b>Elemento</b>	<b>Auditoria Externa</b>	<b>Auditoria Interna</b>
Sujeito	Profissional independente	Auditor interno (servidores)
Ação e objetivo	Exame das demonstrações financeiras	Exame dos controles operacionais
Finalidade	Opinar sobre as demonstrações financeiras	Assessoramento nas tomadas de decisões da alta administração
Relatório principal	Parecer	Recomendações de controle interno e eficiência administrativa
Grau de independência	Mais amplo	Menos amplo
Interessados no trabalho	A empresa e o público	A empresa
Intensidade dos trabalhos	Menor	Maior
Continuidade do trabalho	Periódico	Contínuo

Fonte: Adaptado Crepaldi (2000, p.51)

De forma global, o trabalho pela auditoria interna é idêntico aquele executado pela auditoria externa, ambas realizam seus trabalhos utilizando-se das mesmas técnicas de auditoria; ambas têm sua atenção voltada para o controle interno como ponto de partida de seu exame e formulam sugestões de melhorias para deficiências encontradas; ambas modificam a extensão de seu trabalho de acordo com suas observações e a eficiência dos sistemas contábeis e de controles internos existentes.

### **3. CAPITULO I**

Este capítulo trata-se de demonstrar os possíveis erros e fraudes que geralmente podem acontecer dentro de uma organização. Através das auditorias, são levantadas evidências dos erros e fraudes cometidos, destacando a importância da auditoria interna e averiguando as vantagens e desvantagens nas organizações.

### 3.1. FRAUDES E ERROS

O termo **fraude** aplica-se a ato intencional de omissão e/ou manipulação de transações e operações, adulteração de documentos, registros, relatórios, informações e demonstrações contábeis em termos físicos quanto monetários. A fraude ocorre de forma dolosa, quando uma pessoa tem a intenção de alterar algum dado ou resultado a fim de obter benefício próprio.

A fraude pode ser caracterizada, por exemplo, pelas seguintes práticas: Manipulação, falsificação ou alteração, em todo ou parte, de documentos, registros e transações; Supressão ou omissão de documentos, registros e transações; Acréscimo de documentos, registros e transações em comprovação; Aplicação de práticas indevidas.

A NBC TA 240 é a norma que trata, atualmente, da responsabilidade do auditor em relação à fraude, no contexto da auditoria de demonstrações contábeis.

Segundo a norma NBC TA 240, as distorções nas demonstrações contábeis podem originar-se de fraude ou erro. O que podemos diferenciar entre fraude e erro é o fato de ser intencional ou não intencional a ação subjacente que resulta em distorção.

Existem dois tipos de distorções intencionais (fraudes) são pertinentes para o auditor – distorções decorrentes de **informações contábeis fraudulentas** e da **apropriação indébita de ativos**

Embora o auditor possa ser capaz de identificar a fraude, é difícil para ele determinar se as distorções foram causadas por erro ou fraude. Para obter segurança razoável, o auditor tem a responsabilidade de manter atitude de ceticismo profissional durante a auditoria, considerando o potencial de burlar os controles pela administração. Os objetivos dos auditores nesses casos são: Identificar e avaliar os riscos de distorção relevante decorrente de fraude; Obter evidências suficientes e apropriadas sobre esses riscos; Responder adequadamente face à suspeita de fraudes.

Segundo a NBC TA 240, fraude é o ato intencional de um ou mais indivíduos da administração, dos responsáveis pela governança, empregados ou terceiros, que **envolva dolo para obtenção de vantagem injusta ou ilegal.**

Existem três condições, que geralmente estão presentes quando há fraudes:

- Incentivo ou pressão para perpetrar fraude;
- Oportunidade percebida de cometer fraude;
- Capacidade de racionalizar a ação fraudulenta.

O termo “**erro**” aplica-se a ato não intencional de omissão, desatenção. No processo auditoria os auditores frequentemente se deparam com a fraude e o erro, ambos são muito parecidos, porém uma ação é totalmente distinta da outra. Já o erro ocorre de forma culposa, quando uma pessoa normalmente por falta de conhecimento ou atenção, comete um ato involuntário e sem intenção que pode prejudicar a empresa e **fraude** adulteração de documentos e, conseqüentemente proporciona benefício financeiro.

Os erros são denominados crimes culposos e são classificados em: Por Negligência - quando o agente do erro deixa de aplicar uma norma vigente ou um procedimento prescrito que, em face ao cargo ou à investidura social que exerce, deles deveria ter prévio conhecimento; Por Imprudência - quando o agente do erro aplica, de forma equivocada, uma norma vigente ou um procedimento prescrito que são de seu prévio conhecimento; Por Imperícia - quando o agente do erro sabe como deveria ser aplicada a norma vigente ou o procedimento prescrito, mas o faz de forma incompetente, ou seja, não dispõe de competência pessoal e/ou profissional para a execução de tal tarefa.

### **3.2. Evidência de Auditoria**

Conforme o conceito trazido pela NBC TA 500. Evidência de auditoria compreende as informações utilizadas pelo auditor para chegar às conclusões em que se fundamentam a sua opinião. Ela inclui as informações contidas nos registros contábeis que **suportam** as demonstrações contábeis e outras informações.

Adequação da evidência de auditoria é a medida da **qualidade** da evidência de auditoria, isto é, a sua relevância e confiabilidade para suportar as conclusões em que se fundamenta a opinião do auditor. Suficiência da evidência de auditoria é a medida da **quantidade** da evidência de auditoria. A quantidade necessária da evidência é afetada pela avaliação do auditor dos riscos de distorção relevante e também pela qualidade da evidência da auditoria.

A prova conseguida pelo auditor em decorrência de aplicação dos procedimentos de auditoria é denominada de evidência, que é utilizado para demonstrar se os critérios utilizados estão ou não atendendo as fases de planejamento. Alguns procedimentos originam a evidência de auditoria. Portanto tem-se:

TABELA 2: TIPOS DE EVIDÊNCIAS

<i>Evidência Física</i>	Observação de pessoas, locais ou eventos. Pode ser obtidos por meio de fotografias, vídeos, mapas, e costuma causar grande impacto. A fotografia de uma situação insalubre ou insegura, por exemplo, pode ser mais convincente do que uma longa descrição.
<i>Evidência Documental</i>	É o tipo mais comum de evidência. Pode estar disponível em meio físico ou eletrônico. É obtida de informações já existentes, tais como ofícios, memorandos, correspondências, contratos, extratos, relatórios. É necessário avaliar a confiabilidade e a relevância dessas informações com relação aos objetivos da auditoria.
<i>Evidência Analítica</i>	Obtida por meio de análises, comparações e interpretações de dados e informações já existentes. Este trabalho pode envolver análise de taxas, padrões e tendência mais difícil de obter.
<i>Evidência Testemunhal</i>	Obtida por meio de entrevistas, grupos focais, questionários. Para que a informação testemunhal possa ser considerada evidência, e não apenas contextualização, é preciso corroborá-la, por meio de confirmação por escrito do entrevistado ou existência de múltiplas fontes que confirmem os fatos.

Fonte: Auditoria Privada e Governamental – Claudenir Brito e Rodrigo Fontenelle, 3ª edição, 2016.

As informações que fundamentam os resultados da Auditoria Interna são denominadas de “evidências”, que devem ser suficientes, fidedignas, relevantes e

úteis, de modo a fornecer base sólida para as conclusões e recomendações à administração da entidade. Portanto, um dos procedimentos de maior valor probante é a evidência física. Contudo o processo de obtenção de evidências em uma auditoria operacional é considerado muito mais complicado do que em uma auditoria contábil. Na grande maioria os processos de identificação dos processos não são claramente definidos nas áreas operacionais, como acontece na área financeira. Muitas vezes é necessário que o auditor utilize outros métodos para melhor definir as constatações de auditoria.

A evidência de auditoria abrange informações que suportam e corroboram as afirmações da administração e qualquer informação que as contradiga. Além disso, em alguns casos, a ausência de informações, por exemplo, a recusa da administração em fornecer uma representação solicitada, é utilizada pelo auditor e, portanto, também constitui evidência de auditoria.

A maior parte do trabalho do auditor para formar sua opinião consiste na obtenção e avaliação da evidência auditoria. Os procedimentos de auditoria para obter evidência de auditoria podem incluir a inspeção, observação, confirmação, indagação, recálculo, reexecução e procedimentos analíticos, muitas vezes combinados entre si.

### **3.3. Vantagens e Desvantagens na auditoria interna nas organizações**

A auditoria interna ocupa uma posição privilegiada nas organizações, pois pode entrever toda a estrutura funcional da entidade e demonstrar onde há falta de comunicação, ineficiências, e propor ideias para que os setores se unam mais e eliminem retrabalho. (ATTIE,1992).

Em relação às vantagens que a auditoria interna apresenta sobre a auditoria externa, Attie (2007) apud Monaretto (2008) é “a revisão contínua das atividades da empresa, enquanto a externa realiza estes procedimentos de revisão periodicamente”.

De acordo com Furtado (2009), as principais vantagens da auditoria interna são: Fiscalizar a eficiência dos controles internos; Assegurar maior correção dos registros contábeis; Opinar sobre a adequação dos demonstrativos contábeis;

Dificultar desvios de ativos e pagamentos indevidos; Contribuir para a obtenção de melhores informações sobre a real situação da entidade; Apontar falhas na organização administrativa e nos controles internos; Garantir maior atenção e rigor dos funcionários contra erros e evita fraudes.

Para Gil (2000) cita que “as desvantagens da auditoria interna ocorrem em razão de: Laços de amizade que o auditor interno estabelece com os demais funcionários, podendo gerar afrouxamento dos controles e do rigor dos exames”.

Franco e Marra (2007) explicam que “a vantagem da auditoria interna é a existência dentro da própria organização, de um departamento que exerce o permanente controle prévio, concomitante e consequente de todos os atos da administração”. Quanto às desvantagens das mesmas, descrevem:

A desvantagem da auditoria interna é o risco de que os funcionários do departamento de auditoria sejam envolvidos pela rotina de trabalho e só examinem aquilo que lhe é oferecido pelo exame. Além disso, os laços de amizade e o coleguismo que podem advir entre funcionários desse departamento e dos demais setores da empresa poderão provocar um arrefecimento no rigor dos controles na fiscalização dos serviços. Essa situação poderá gerar desvirtuamento da função e contribuir para a perda de força moral que os auditores internos devem ter em relação a todos os demais elementos que atuam na empresa, inclusive aos administradores. (2007, p.219)

Uma empresa com auditoria interna possui vantagem a mais de que seus concorrentes que não possui, pois ela transmite mais confiança aos seus acionistas e investidores. Ela ainda por ter um controle maior pode minimizar ou evitar possíveis prejuízos, e assim poder tomar decisão a tempo de ter grandes avarias. Além disso, ela serve para impedir desfalques temporários, que nada mais é que quando um funcionário se apossa de um bem, da empresa e não modifica os registros da contabilidade. E também desfalques permanentes que se dá quando o funcionário devia o bem e modifica os registros, podendo assim a empresa tomar as devidas providências quanto a esses desfalques antes que tenha mais prejuízo devido à má conduta desses funcionários que cometeram essas irregularidades. É importante citar que um laço de amizade com os funcionários pode induzir uma implicância na eficiência do serviço do auditor. Agindo desta maneira o mesmo não coloca em prática

os princípios contábeis, tendo a desvantagem de não relatar as deficiências da empresa de maneira correta, ou seja, ocultando erros graves na organização. A rotina na administração também é um fator gerador que faz com que o auditor venha examinar somente os documentos apresentados, não fazendo o levantamento devido para estabelecer regras necessárias.

Todavia, a organização deverá contar com tais riscos prevendo uma possível punição caso o auditor venha a proceder desta maneira, em todo caso, a organização deve avaliar que os benefícios que terá com a aplicação da auditoria interna serão muito maiores e valiosos ao sucesso de sua organização no mercado comparado a um erro de conduta do auditor.

## **4. CAPITULO II**

O planejamento é um momento crucial na auditoria, pois ele será determinante na qualificação dos procedimentos e desenvolvimentos a serem seguidos. A auditoria interna tem que planejar a realização de seus atos para que gere informações qualificadas relevantes e principalmente seguras.

### **4.1. PLANEJAMENTO DE AUDITORIA**

Planejamento, segundo Attie (2010), é “uma metodologia de preparação de um serviço, que compreende os objetivos definidos, o roteiro, os métodos, planos e programas a serem observados por etapas e os processos de avaliação de que se atingiram as metas programadas”.

De acordo com Franco e Marra (2011), “ao se iniciar qualquer trabalho de auditoria, este deve ser cuidadosamente planejado, tendo em vista seu objetivo” afirmando, ainda que “o planejamento adequado pressupõe a formulação do programa de auditoria”.

O planejamento é a função administrativa que determinam antecipadamente quais objetivos a serem atingidos e como se deve fazer para alcançá-los. Ele define onde se pretende chegar, o que deve ser feito, quando, como e em que sequência. É uma etapa fundamental para o sucesso da fiscalização, sendo imprescindível que seja alocado o tempo adequado para a sua realização. A tentativa de reduzir o tempo destinado ao planejamento muitas vezes redundando em problemas na execução da fiscalização, que poderão provocar acréscimo no tempo total de realização, além de repercussões negativas em sua qualidade.

Todo trabalho de auditoria deve ser planejado, como o detalhamento que for possível, de acordo com o tempo disponível e com o objetivo determinado. Um planejamento incompleto, além de normalmente aumentar o custo do trabalho, dificulta sua execução, pois gera problemas operacionais e administrativos para os auditores, que acabam por descobrir, na prática, que diversas atividades poderiam ter sido realizadas na sede, em vez de ocuparem o precioso tempo de campo da equipe. Ou seja, planejar é pensar o modo de se realizar a auditoria, de acordo com os meios disponíveis, em tempo, pessoal, recursos financeiros, a fim de alcançarem os objetivos definidos para o trabalho.

A principal Norma de Auditoria que trata do Planejamento é a NBC TA 300, do Conselho Federal de Contabilidade – CFC, que dispõe que a natureza e a extensão das atividades de planejamento variam conforme o porte e a complexidade da entidade, a experiência anterior dos membros-chave da equipe de trabalho com a

entidade e as mudanças nas circunstâncias que ocorrem durante o trabalho de auditoria.

De acordo com a NBC TA 300, o planejamento não é uma fase isolada da auditoria, mas um processo contínuo e iterativo, que muitas vezes começa logo após (ou em conexão com) a conclusão da auditoria anterior, continuando até a conclusão do trabalho de auditoria atual. Entretanto, o planejamento inclui a consideração da época de certas atividades e procedimentos de auditoria que devem ser concluídos antes da realização de considerar, antes da identificação e avaliação pelo auditor dos riscos de distorções relevantes aspectos como: os procedimentos analíticos a serem aplicados como procedimentos de avaliação de risco; obtenção de entendimento global da estrutura jurídica e o ambiente regulatório aplicável á entidade e como esta cumpre com os requerimentos dessa estrutura; a determinação da materialidade; o envolvimento de especialistas; a aplicação de outros procedimentos de avaliação de risco.

O auditor pode optar por discutir esses elementos do planejamento com a administração da entidade, de forma a facilitar a condução e o gerenciamento do trabalho de auditoria (por exemplo, coordenar alguns procedimentos de auditoria planejados com o trabalho do pessoal da entidade).

O planejamento do trabalho da auditoria interna compreende os exames preliminares das áreas, atividades, produtos e processos, para definir a amplitude e a época do trabalho a ser realizado, de acordo com as diretrizes estabelecidas pela administração da entidade.

A NBC TI 01, norma que trata de auditoria interna, não divide as etapas do planejamento do auditor interno como a NBC TA 300 divide para o auditor independente.

O planejamento deve considerar os fatores relevantes na execução dos trabalhos, especialmente os seguintes: O conhecimento detalhado da política e dos instrumentos de gestão de riscos da entidade; O conhecimento detalhado das atividades operacionais e dos sistemas contábil e de controles internos e seu grau de

confiabilidade da entidade; A natureza, a oportunidade e a extensão dos procedimentos de auditoria interna a serem aplicadas, alinhadas com a política de gestão de riscos da entidade; A existência de entidades associadas, filiais e partes relacionadas que estejam no âmbito dos trabalhos da auditoria interna; O uso do trabalho de especialistas; Os riscos de auditoria que pelo volume ou pela complexidade das transações e operações; O conhecimento do resultado e das providências tomadas em relação a trabalhos anteriores, semelhantes ou relacionados; As orientações e as expectativas externadas pela administração aos auditores internos; O conhecimento da missão e objetivos estratégicos da entidade.

O planejamento deve ser documentado e os programas de trabalho, formalmente preparados, detalhando-se o que for necessário á compreensão dos procedimentos que serão aplicados, em termos de natureza, oportunidade, extensão, equipe técnica e uso de especialistas.

#### **4.2. Procedimentos da Auditoria**

Nos dias de hoje, os controles necessitam atuar fortemente com uma finalidade preventiva. Não adianta somente identificar e corrigir um problema, após a sua ocorrência. O que os controles precisam proporcionar é segurança quanto à inexistência de novos desvios nos processos. A avaliação dos controles adotados em relação ao objetivo do processo e aos riscos envolvidos, proporciona a constatação de possíveis perdas financeiras e prejuízos à imagem da organização, assim como possibilita a melhora na qualidade dos processos e a identificação das mudanças ou adaptações necessárias aos procedimentos e rotinas desenvolvidos, visando a sua padronização, agilidade, melhor controle e eficácia.

Conforme as Normas Brasileiras de Contabilidade – Auditoria Interna, CFC – Conselho Federal De Contabilidade, os procedimentos da Auditoria Interna constituem exames e investigações, incluindo testes de observância e testes substantivos, que permitem ao auditor interno obter subsídios suficientes para fundamentar suas conclusões e recomendações à administração da entidade. Os testes de observância visam à obtenção de razoável segurança de que os controles internos estabelecidos pela administração estão em efetivo funcionamento, inclusive quanto ao seu cumprimento pelos funcionários e administradores da entidade. Na sua aplicação,

devem ser considerados os seguintes procedimentos: Inspeção – verificação de registros, documentos e ativos tangíveis; Observação – acompanhamento de processo ou procedimento quando de sua execução; E investigação e confirmação – obtenção de informações perante pessoas físicas ou jurídicas conhecedoras das transações e das operações, dentro ou fora da entidade.

Os testes substantivos visam à obtenção de evidência quanto à suficiência, exatidão e validade dos dados produzidos pelos sistemas de informação da entidade. Por meio dos testes, o auditor é capaz de obter as evidências indispensáveis à formação de sua opinião. A aplicação dos procedimentos precisa estar atrelada ao objetivo que se quer atingir. Devem na medida do possível ser detalhados em tarefas descritas de forma clara, de modo a não gerar dúvidas ao executor e esclarecendo os aspectos a serem abordados, bem como expressando as técnicas a serem utilizadas.

O processo de obtenção e avaliação das informações compreende: I – A obtenção de informações sobre os assuntos relacionados aos objetivos e ao alcance da auditoria interna, devendo ser observado que: A informação suficiente é aquela que é factual e convincente, de tal forma que uma pessoa prudente e informada possa entendê-la da mesma forma que o auditor interno; A informação adequada é aquela que, sendo confiável, propicia a melhor evidência alcançável, por meio do uso apropriado das técnicas de auditoria interna; A informação relevante é a que dá suporte às conclusões e às recomendações da auditoria interna; A informação útil é a que auxilia a entidade a atingir suas metas. II – A avaliação da efetividade das informações obtidas, mediante a aplicação de procedimentos da auditoria interna, incluindo testes substantivos, se as circunstâncias assim o exigirem. O processo deve ser supervisionado para alcançar razoável segurança de que o objetivo do trabalho da auditoria interna está sendo atingido.

Devem ser adotados procedimentos adequados para assegurar que as contingências ativas e passivas relevantes decorrentes de processos judiciais e extrajudiciais, reivindicações e reclamações, bem como de lançamentos de tributos e de contribuições em disputa, foram identificadas e são do conhecimento da administração da entidade.

Conforme Araújo, 2008, a resolução n.º 820/1993 do CFC determina a aplicação dos procedimentos de auditoria: [...] deve ser realizada, em razão da complexidade e volume das operações, por meio de provas seletivas, testes e amostragens, cabendo ao auditor, com base na análise de riscos de auditoria e outros elementos de que dispuser, determinar a amplitude dos exames necessários à obtenção dos elementos de convicção que sejam válidos para o todo. (Araújo, 2008, p. 211) Há vários procedimentos que podem ser aplicados a auditoria, dentre eles os principais se iniciam no exame de registros e documental, que verificam a veracidade e adequação dos registros contábeis e auxiliares, bem como, documentos comprobatórios dos fatos internos auditados: notas fiscais, atas, cautelares, ordens de pagamentos, duplicatas quitadas e contratos. Todos devem estar de acordo com as normalidades para que o auditor comprove a autenticidade, aprovação e o adequado registro. A conferência de cálculos também é um procedimento que pode verificar a exatidão dos cálculos fundamentais, como: depreciações, impostos, juros, receitas financeiras entre outros.

A entrevista é um mecanismo que pode ser usado de forma estruturada com questões padronizadas ou não estruturada, de modo a esclarecer e detalhar questões auditadas. A inspeção fiscal é um procedimento que deve ser aplicado de forma cuidadosa, o auditor deve estar atento à descrição das características do bem e a seus detalhes.

De acordo com o CFC, a inspeção física inclui também a análise dos títulos e outros documentos comprovem sua autenticidade. Para que essa análise seja executada, alguns procedimentos são importantes como: identificação, existência, autenticidade, quantidade e qualidade. A inspeção física também pode se feita na área de pessoal, que pode ser utilizada para identificar o pagamento de salários sem a devida contraprestação.

A circularização ou confirmação nada mais é do que a obtenção de declaração formal e isenta de pessoas independentes com relação ao ente auditado. Consiste na confirmação, junto a terceiros, de fatos alegados pela entidade. Esse procedimento

só tem validade para comprovação de auditoria quando o gestor/diretor, ligado ao assunto a comprovar, tem participação no processo, porém ficam a remessa e a obtenção das respostas aos pedidos circularizados sob controle do auditor.

Os procedimentos descritos abaixo estão relacionados diretamente com as análises de confirmação: Seleção criteriosa dos itens, para serem examinados; Controle dos pedidos de confirmação, para serem despachados aos destinatários; Procedimento alternativo de verificação para as respostas de confirmações não recebidas; As respostas do pedido de confirmação devem ser endereçadas ao auditor e algumas confirmações devem ser obtidas pessoalmente, nos casos julgados apropriados pelo auditor.

Araújo, 2008 (pag. 212) Portanto, a circularização tem algumas classificações que são da seguinte maneira: **Preta** – que é quando apresenta o saldo a ser informado; **Branca** – quando o saldo a ser confirmado não é fornecido; **Positiva** – é quando é informado a necessidade da resposta; e a **Negativa** – que é quando não é necessária a respostas se o circularizado concorda com o valor informado. Este último é um dos tipos mais vulneráveis de circularização, pois outras variáveis podem impedir a resposta do circularizado. Por fim, a revisão analítica, em que é o procedimento de verificar o comportamento que podem ser medidos tanto de maneira quantitativa como qualitativa, que visam à identificação de situações ou disposições anormais. Também é dever do auditor aplicar e cumprir procedimentos que identifiquem passivos não registrados ou contingências ativas ou passivas relacionadas a litígios, pedidos de indenização ou questões tributárias, e se precaver de sua adequada contabilização ou mesmo na divulgação na divulgação nas demonstrações contábeis auditadas, de acordo com o estabelecido na Resolução CFC n.º 1.022/2005.

É de responsabilidade da administração da organização/entidade auditada, a divulgação das informações sobre eventos contingenciais. Portanto, cabe ao auditor a aplicação dos seguintes procedimentos referente aos passivos não registrados e às contingências, de acordo com o CFC, conforme descritos abaixo: indagar e discutir com a administração a respeito das políticas e dos procedimentos adotados; obter formalmente da administração uma descrição das contingências na data de

encerramento das demonstrações contábeis e para o período que abrange essa data e a data de emissão do parecer da auditoria; examinar os documentos vinculados aos passivos não registrados e às contingências, incluindo correspondências e faturas de consultores jurídicos; obter representação formal da administração, contendo a lista de consultores ou assessores jurídicos que cuidam do assunto, e representação de que todas as contingências potenciais ou ainda não formalizadas, relevantes, foram divulgadas nas demonstrações contábeis.

Araújo, 2008 (pag. 215) Outros procedimentos podem ser aplicados: Leitura de atas de reuniões de acionistas ou cotistas, de diretores e dos conselhos; Leitura de contratos, acordos de empréstimos, contratos de arrendamentos e correspondências recebidas de autoridades fiscais ou de agências reguladoras; Obtenção de informações relativas a garantias de empréstimos ou financiamentos; Revisão da conta “honorários advocatícios”, “serviços prestados por terceiros” ou título similar, objetivando confirmar a quais advogados serão enviadas as cartas de circularização; Leitura do livro fiscal Termo de Ocorrências ou equivalente e leitura ou exame de qualquer outro documento que inclua possíveis garantias dadas. Araújo, 2008 (pag. 215) Na auditoria interna de demonstrações contábeis, existem alguns objetivos e procedimentos de auditoria em determinadas áreas do Balanço Patrimonial, sendo as áreas de: contas a receber, estoques, despesas antecipadas, investimentos imobilizado, contas a pagar, estimativas ou provisões contábeis, empréstimos patrimônio líquido, resultado do exercício e partes relacionadas.

#### **4.2.1. Desenvolvimento do planejamento e procedimentos**

O trabalho de auditoria implica a realização de diversas etapas, cujo desenvolvimento requer ordenação e planejamento de o que, como quanto e quando fazer, e quem o fará. Planejamento é um compromisso para a ação ordenada, realística e sistemática de uma escolha racional, determinado o curso de ação do trabalho realizado.

O planejamento do trabalho, embora em alguns casos não exista de forma explícita e formal, sempre existe, mesmo que somente na mente da pessoa que o

executa, e se assim não fosse, o trabalho não teria consistência. Assim, o planejamento em auditoria consiste na determinação antecipada de quais procedimentos serão aplicados, na extensão e na distribuição desses procedimentos no tempo e nas pessoas que realizarão essas tarefas.

Para que o auditor tenha o sucesso esperado em seu trabalho é necessário tempo suficiente para a sua realização, pois se o tempo que foi destinado aquele planejamento for reduzido poderá ocorrer problemas na sua execução. E assim, na tentativa de tentar abreviar o tempo poderá acontecer acréscimo ao mesmo e acarretar negatividade em sua qualidade. Caso exista necessidade, a auditoria interna poderá contar com o auxílio de recursos externos, como conhecimento adicional ou algum outro domínio em técnicas. Existem ainda três variáveis básicas que a Auditoria interna pode utilizar no seu processo de desenvolvimento do trabalho:

TABELA 3: VARIÁVEIS BÁSICAS NA AUDITORIA INTERNA

Materialidade	A quantidade de recursos orçamentários e financeiros, que são alocados por uma gestão (sistema, processo trabalho e etc), e é considerado como objeto de exame que o auditor interno empresa.
Relevância	É a importância que se dá pelo desempenho de uma determinada questão.
Criticidade	Em uma organização ela representa o quadro ou situações críticas efetivas ou potenciais a serem controlados. "Representa o perfil organizado, por

	área, dos pontos fracos de uma organização”.
--	--

Fonte: Manual de Auditoria Interna. COAUD - Coordenadoria de auditoria interna 2ª versão. 2008

“É fundamental que antes de transcrever estes eventos para os papéis de trabalho, o auditor tenha obtido e confirmado as informações, e à avaliação destes tenham sido pesados, medidos e raciocinados pelo auditor, para evitar informações desnecessárias, indevidas e inconsequentes que redundem um acúmulo de serviços, custo inadequado e total falta de visão do objetivo principal”.

A auditoria Interna é desempenhada através de um departamento de uma entidade, com objetivo de verificar a situação, avaliar seus procedimentos, suas aplicações ao controle interno, verificar se as normas internas estão sendo seguidas, se necessitam de melhoramento, se há necessidade de normas novas. Para que se tenha resultado nessa atividade é necessário seguir alguns passos: Planejar e conhecer os dados a ser analisado, identificando a origem e a natureza das operações. Assim é possível a identificação da existência de maior importância nas ocorrências. Podendo estudar melhor seus procedimentos e até tomar medidas específicas para cada situação; Ter uma boa avaliação nos dados coletados; Comprovar seus saldos, ou seja, dar credibilidade aos procedimentos de controle feito pela empresa e não apenas considerar os seus saldos. Certificando-se a existências das transações e saldos, das correspondências das transações e saldos e sua correta avaliação.

Por fim o auditor deve formar a opinião, estabelecendo as conclusões sobre cada item examinado e analisado, emitindo o relatório de auditoria. Através desse relatório se possa ter a comunicação, o conhecimento de possíveis causas e se necessário tomada de decisões na empresa.

## **5. CAPITULO III**

Este capítulo trata-se de demonstrar a importância da função da auditoria interna na organização, onde é possível avaliar todas as áreas e atividades da organização, garantindo que os objetivos da mesma estejam sendo cumpridas e buscando essa concretização quando houver desvios das funções e atividades organizacionais. A avaliação de sistemas de controle interno serve para evitar o abuso de poder e principalmente a ineficiência. São fundamentais para as entidades, orientando e estimulando as organizações nas áreas estruturais e funcionais. Existem vários tipos de auditoria interna que foram sendo incorporadas ao longo do processo de desenvolvimento, esses tipos estão relacionadas com os diferentes propósitos das organizações.

### **5.1. FUNÇÕES DA AUDITORIA INTERNA**

A função de Auditoria Interna é contínua, pois ao contrário da Auditoria Externa ela não está na organização para uma análise específica, em determinado tempo com um determinado objetivo. Ela atua na organização para garantir e preservar o bem estar da mesma, sendo uma peça importante para manter a continuidade da própria organização.

Se um dos objetivos da Auditoria Interna é o controle interno, isso implica na continuidade de suas funções, pois somente através de exames periódicos e sucessivos é que seu parecer/relatório será confiável e seguro, pois irá opinar sobre algo que deve conhecer em suas minúcias.

A Auditoria interna é completa, pois observa o todo organizacional e não parte da organização tem visão geral da organização. É Independente pela autonomia de atuação, livre acesso a todas as áreas e departamentos que compõem a organização, pelo relacionamento impessoal que mantém com todas essas áreas, pelo poder de denúncia e principalmente por estar comprometida somente com o interesse da organização. Desenvolvida na empresa, por ser um departamento interno, deve-se ter em mente que o auditor interno é um funcionário da organização, trabalhando para seus interesses, surge como um instrumento de controle da própria organização.

Baseada na avaliação de risco, cabe ao auditor interno a avaliação e o feedback da implementação dos processos de gestão de risco verificando o diferente grau de entendimento e aceitação das áreas da organização cujo esses processos são de interesse. Verifica a existência, o cumprimento, a eficácia, e a otimização dos controles internos. O controle interno é um dos objetos de estudo de auditoria interna, a ela constante avaliação e manutenção do controle interno, onde ela é um avaliador do mesmo. Cabe a auditoria interna a verificação do cumprimento dos planejamentos estratégicos e operacionais verificando os cumprimentos dos mesmos e conseqüentemente o cumprimento dos objetivos organizacionais. Sendo assim a auditoria interna acaba se tornando um grande colaborador nos processos de gestão da organização fornecendo dados e informações que ajudem na administração e gestão da mesma.

Após termos a visão conceitual da natureza, do objetivo, responsabilidade, autoridade e independência da auditoria interna, podemos dizer que a função de auditoria é um controle gerencial no âmbito de uma organização, que serve de elo contributivo e de proteção para os níveis que determinam as políticas e os níveis que as operacionalizam dentro da empresa. A auditoria interna é irrestrita e pode estender-se à totalidade da empresa.

As funções básicas moderna auditoria interna poderiam ser assim sintetizadas: Avaliação de Políticas, compreendendo todas as diretrizes, normas, metas, orçamentos e objetivos da empresa; Avaliação da Organização, compreendendo a própria estrutura, grau de delegações, controle interno e respectivamente para a consecução das metas, orçamentos e objetivos; Avaliação de Registros e Informações, que os demonstrativos contábeis, financeiros e relatórios administrativos e de gestão, sejam adequados e constantemente apresentados aos responsáveis e/ou interessados; Testes de Auditoria, aplicados em níveis e quantidades suficientes que assegurem a exatidão, adequação, desempenho, eficiência do trabalho tanto das diretrizes e planas, como das operações e transações; Assessoramento, para simplificar procedimentos e portanto otimizar os custos; Melhoria da execução e aumento da eficiência das áreas; Correção de problemas organizacionais, funcionais ou operacionais; Otimização de aplicação da legislação fiscal e seus custos; Melhor qualidade e velocidade para a tomada de decisões gerenciais; Assegurar a exatidão, a eficiência e eficácia, pontualidade e justeza dos demonstrativos contábeis, financeiros, fiscais, estatísticos e operacionais da empresa.

O processo usado para elaborar as demonstrações contábeis da entidade, inclusive estimativas e divulgações contábeis significativas; Controles em torno de lançamentos de diário, inclusive não rotineiros. O auditor deve obter entendimento de como a entidade comunica as funções e responsabilidades sobre demonstrações contábeis e outros assuntos. A capacidade do auditor interno é adquirida pela aplicação dos conhecimentos técnicos. O somatório de experiências obtidas entre diversas situações contribui para o amadurecimento do julgamento profissional, possibilitando o discernimento entre situações gerais e particulares.

O auditor deve manter sua competência técnica, atualizando-se quanto ao avanço de normas, procedimentos e técnicas aplicáveis à auditoria. Conforme a concepção de Attie (1998, p.63):

O conhecimento e o aprendizado técnico do auditor devem-se realizar no ambiente próprio que considere a adequação dos sistemas computadorizados quanto: aos controles de acesso e alteração de sistemas; ao processamento e à guarda de todas as informações; e à consistência das informações geradas por esses sistemas computadorizados que se refletem nas demonstrações financeiras, determinando que sejam confiáveis obtidas com critérios e representativos das operações e transações imputados.

No exercício das suas funções, o auditor terá livre acesso a todas as dependências da entidade auditada, assim como a documentos, valores e livros considerados indispensáveis ao cumprimento de suas atribuições, não lhe podendo ser sonegado, sob qualquer pretexto, nenhum processo, documento ou informação. Quando houver limitação da ação do auditor, o fato deverá ser comunicado de imediato, por escrito ao dirigente da entidade auditada, solicitando as providências necessárias.

Segundo Goreth (1992, p. 47-53), conhecida a função, exige-se do candidato a auditor os requisitos mínimos referentes ao nível de escolaridade e experiência profissional. De acordo com a graduação necessária, o candidato deve ter concluído o curso secundário e estar cursando ou ter concluído o curso de nível superior. É primordial que este curso se relacione ao campo empresarial, como ciências contábeis, econômicas, atuariais e administração de empresas. Entretanto, desde que o candidato possua nível mínimo de escolaridade necessário, pode suprir o conhecimento especializando-se através de experiências práticas e de suas aptidões, mediante os programas internos de treinamento da auditoria.

Um dos desafios é a formação tecnicista ou a especialização em áreas bem demarcadas, principalmente tratando-se de trabalho em grandes organizações. O profissional não tem condições de absorver todos os conhecimentos necessários para desenvolver adequadamente um trabalho e emitir um julgamento sobre o resultado. O auditor interno enfraquece o seu potencial de prestação de serviços à

administração, na medida em que suas técnicas não acompanham o desenvolvimento da organização da qual faz parte.

Embora o profissional, em seu próprio interesse, seja o responsável pelo seu progresso individual, a organização deve apresentar todo o esforço possível para orientá-lo e promover seu desenvolvimento técnico. As empresas devem proporcionar condições de desenvolvimento, que poderiam ser assim: Treinamento mínimo através de cursos intensivos e aprofundados no âmbito técnico; Pesquisa no campo técnico, a fim de atualizar os conhecimentos e desenvolver tecnologia compatível com as exigências; bibliotecas técnicas de alto nível; Orientação aos auditores internos também para atividades didáticas.

O treinamento é essencial em qualquer atividade. Para os auditores internos ele representa uma necessidade primordial, em razão da própria, formação escolar deficiente e dada à universalidade de conhecimentos que eles são obrigados a acumular ao longo da carreira.

Attiê (1992, p. 115-119), o treinamento precisa manter-se atualizado na proporção das mudanças em que a administração impõe à empresa. Algumas das formas de treinamentos comumente utilizadas podem ser: Treinamento formal, o departamento de auditoria deve possuir uma relação de cursos e seminários disponíveis que precisam ser transmitidos ao pessoal; Treinamento individual, todo profissional necessita continuar sua educação e treinamento formal durante praticamente todo o período de sua profissão; Treinamento através de reunião de grupo de auditores, as reuniões podem ser usadas para comunicar ou reforçar matérias de rotinas administrativas, para ensinar novas técnicas, para dissipar dúvidas, para discutir assuntos técnicos, acontecimentos e novidades na profissão, no departamento, e assim por diante; Treinamento através de pesquisa, na pesquisa, a pessoa obtém conhecimento mais amplo a respeito do que executou, o resultado do seu trabalho transcende o grau numérico obtido na sala de aula e fornece um produto algumas vezes único.

A auditoria contribuiu muito para a elevação do prestígio dos contadores. Hoje, a sociedade confere aos auditores status conquistado com muito sacrifício e trabalho árduo, para sedimentar o conceito de que o auditor representa a elite do conhecimento contábil, isto é, profissionais dotados de elevado conhecimentos técnicos, treinamento permanente e comportamento irrepreensível.

O auditor interno, no desempenho de suas funções, deverá sempre se comportar dentro de um código de ética dos mais rígidos, pois só assim conseguirá dar apoio significativo à alta administração.

## **5.2. SISTEMAS DE CONTROLE INTERNO**

Os sistemas de contabilidade e controle internos são de suma importância para a administração das empresas, pois é por meio deles que o auditor identifica se houve desvios, analisa suas causas e implanta medidas corretivas com a finalidade de garantir a continuidade e integridade da empresa. Para evitar riscos com fraudes, erros e perda de controle, as empresas adotam áreas de controles internos preventivos com finalidade de salvaguardar as áreas da entidade como: vendas, recursos humanos, fabricação, compras, tesouraria, etc, contra possíveis erros ou tentativas fraudulentas. Segundo Attie (2011, p. 188).

A auditoria interna equivale a um trabalho organizado de revisão e apreciação dos controles internos, normalmente executados por um departamento especializado, ao passo que controle interno se refere a procedimentos de organização adotados como planos permanentes da empresa.

O Comitê de procedimentos de Auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados, AICPA, Estados Unidos afirma:

O controle interno compreende o plano de organização e o conjunto coordenado dos métodos, 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.

O controle interno é parte integrada de cada segmento, e cada procedimento corresponde a uma parte do conjunto de controle interno. Attie (2007, p. 189) propôs, em sua obra o conceito a interpretação e a importância do controle interno como:

Uma imensa gama de procedimentos e práticas que, em conjunto possibilitam a consecução de determinado fim, ou seja, controlar tendo então quatro objetivos básicos: A salvaguarda dos interesses da empresa; A precisão e a confiabilidade dos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais; O estímulo à eficiência operacional; e a aderência à política existente.

De acordo com os conceitos expostos, podemos assegurar que o controle tem significado e importância somente quando é concebido para garantir o cumprimento de um objetivo definido, que seja administrativo ou gerencial. Dessa forma o controle não é algo sem forma, mas um dado físico que avalia uma função observável. Para Carvalho (2010), o principal objetivo do controle interno “[...] é a salvaguarda dos interesses da empresa, objetivando proteger o patrimônio contra quaisquer perdas e riscos devidos a erros ou irregulares”.

A empresa que tem controle interno adequado pode ter com exatidão as informações necessárias para uma melhor gestão, auxiliando os administradores no aperfeiçoamento das operações em busca dos objetivos a serem atingidos, aprimorando a eficiência dos processos produtivos com redução de custos e melhoria na qualidade dos produtos e serviços, tornando a empresa cada vez mais competitiva no mercado.

A existência de um bom sistema de controle interno aumenta a confiança do auditor quanto à exatidão dos registros contábeis e a veracidade de outros documentos e informações internas. A administração da empresa é responsável pelo estabelecimento do sistema de controle interno, pela verificação de seu cumprimento pelos funcionários e por sua modificação, visando adaptá-lo novas circunstâncias. É o controle interno quem garante a continuidade do fluxo de operações dentro das empresas e é por meio da contabilidade dos resultados gerados por esse fluxo, que os empresários se utilizam para a tomada de decisões. As grandes empresas dispõem de manuais de controles internos para guiá-los na realização de tarefas operacionais, administrativas e financeiras. Esse documento evidencia os objetivos, políticas e

procedimentos inerentes ao funcionamento organizacional da empresa. Dias (2010, p. 3) relata o seguinte sobre Manual de Controle Interno:

A criação de um Manual de Controles Internos tem como finalidade tornar claro e público o que a empresa entende por comportamento ético na execução de seus procedimentos operacionais, administrativos, financeiros, apresentando parâmetros de atuação.

A importância dessa padronização dos controles internos tem a ver com a eficácia das operações, segurança e agilidade dos sistemas operacionais da empresa. Conforme Dias (2010, p.5), “quando é estabelecido um controle para qualquer processo produtivo, a finalidade determinada para sua existência estabelecerá sua função, ou seja, qual o seu objetivo”. De acordo com o mesmo autor a função dos controles internos tem como base os seguintes objetivos:

:

Preventivo: atua como uma forma de prevenir a ocorrência dos problemas, exercendo o papel de uma espécie de guia para a execução do processo ou na definição das atribuições e responsabilidades inerente; Detectivo: como o próprio nome indica, detecta algum problema no processo sem impedir que ele ocorra; Corretivo: serve como base para a correção das causas de problemas, mas após os mesmos já terem ocorridos.

Na atualidade os procedimentos de controles internos precisam ter um caráter preventivo. Os problemas têm de ser identificados e corrigidos antes de sua ocorrência. Para que isso seja possível, é necessário que a empresa crie controles preventivos no sentido de proteger suas operações de possíveis falhas no sistema, definam de que forma podem ser identificadas essas ocorrências de erros e possíveis formas de sua correção.

Geralmente os sistemas de controles internos das organizações auditadas, possuem relação com o parecer de auditoria. Isso é facilmente percebido, bastando lembrar que o auditor só reunirá condições de determinar a oportunidade, extensão e profundidade dos procedimentos de auditoria, que deverão ser aplicados com vistas à colher evidências necessários à emissão do seu parecer, após cuidadoso estudo e avaliação da sistemática e funcionamento do controle da organização auditada.

Um bom sistema de controle interno funciona como uma peneira na detecção de erros e irregularidades. O auditor deve obter entendimento do sistema de

informação, inclusive dos processos de negócios, relevantes para as demonstrações, incluindo as seguintes áreas: As classes de transações nas operações da entidade; Os procedimentos, tanto de tecnologia de informação (TI) quanto de sistemas manuais, pelos quais essas transações são iniciadas, registradas, processadas, corrigidas conforme a necessidade, transferidas para o *razão geral* e divulgadas nas demonstrações contábeis; Os respectivos registros contábeis, informações – suporte e contas específicas utilizadas para iniciar, registrar, processar e reportar transações; incluindo a correção de informações incorretas. Os registros podem estar em forma manual ou eletrônica; Como o sistema de informações captura eventos e condições (que não sejam transações).

### **5.2.1. AVALIAÇÃO DE CONTROLE INTERNO**

A avaliação dos controles internos é uma atividade decisiva na realização dos trabalhos de auditoria. A auditoria nos tempos atuais demonstra que não há mais um simples exame dos demonstrativos contábeis em contraposição aos registros da escrituração. Ela busca a consonância dos Princípios Fundamentais de Contabilidade e das Normas Brasileiras de Contabilidade, à medida que preserva a materialização adequada dos fenômenos que afetam a Ciência Contábil como um todo.

Nos termos de Nascimento (2004, p. 65), a semelhança do modelo tradicional de auditoria, o auditor independente, interno ou governamental, necessita conhecer a importância dos controles internos na salvaguarda do patrimônio, na prevenção de fraudes, no registro correto das transações e na promoção da eficiência operacional.

Conforme Nascimento (2004, p. 67) a aceção que foi concebida aos controles internos se refere àquela de ordem contábil. Dessa forma, conclui-se que:

A auditoria interna se constitui em unidade administrativa responsável pela revisão e apreciação dos controles, sendo, portanto, integrante da estrutura organizacional da empresa, companhia ou instituição. Representa o órgão encarregado de prover o acompanhamento, a revisão, a avaliação e/ou o aprimoramento dos controles internos; Os controles internos, por sua vez, são procedimentos da organização-administrativa ou contábeis- relacionados à identificação de padrões de comportamento desejáveis por parte dos empregados.

Na visão de Motta (1988), o estudo e a avaliação do controle interno designarão, então, o caminho a ser adotado pelo auditor no que diz respeito à amplitude e à natureza do trabalho, em que implicará a escolha de procedimentos e técnicas de auditoria a serem aplicadas, escolhas da data mais adequada em que devem ser aplicados tais procedimentos e técnicas e a definição de extensão, ou seja, aumento ou redução de limite de aplicação nos procedimentos e técnicas escolhidas.

Seguindo a Norma Brasileira de Contabilidade (NBC T 11) do Conselho Federal de Contabilidade (2006), a responsabilidade primária na prevenção e identificação de fraudes e erros é da administração da entidade, por meio da implementação e manutenção de adequado sistema contábil e de controle interno.

Para Schmidt e Santos (2006, p. 32), o processo de gestão de riscos, tendo como fundamento os parâmetros das Normas Brasileiras de Contabilidade, deverá avaliar o ambiente de controle interno, dando maior atenção aos seguintes parâmetros:

A função e envolvimento dos administradores nas atividades da entidade; As políticas de pessoal e segregações; Implantações, modificações e acesso aos sistemas de informações computadorizadas, bem como acesso a arquivos de dados e possibilidade de inclusão ou exclusão de dados; Comparações e análises dos resultados financeiros com dados históricos e/ou projetados; As normas para elaboração de demonstrações contábeis e quaisquer outros informes contábeis e administrativos; Elaboração, revisão e aprovação de conciliações de contas.

Tais normas tratam de forma específica, da avaliação e análise do controle interno garantindo o desenvolvimento e manutenção dos controles internos dentro do sistema empresa. É de fundamental importância por que os controles internos tornaram-se mais sofisticados. Devido à tecnologia, os especialistas aprenderam a elaborar sistemas que são altamente confiáveis, e os auditores conscientizaram-se na condução eficiente e eficaz das auditorias.

Deste modo, o controle interno é definido com um conjunto de investigação sobre as principais atividades da entidade, objetivando assim, o constante

entendimento do fluxo das atividades, direcionando sua atenção para as possibilidades de ocorrência de fraudes causadas por falhas no controle interno.

Para Monello (2010), a auditoria seria a oportunidade de estabelecer, testar e avaliar cada procedimento, seus registros e reflexos dentro da entidade. É por isso, que atualmente muitas entidades vêm investindo, além da auditoria externa, nos serviços de auditoria interna, com foco nos controles que refletem diretamente nas prestações de contas.

Attie (1998, p.111) afirma que: “O controle interno compreende todos os meios planejados numa empresa para dirigir, restringir e governar suas várias atividades com o propósito de fazer cumprir os seus objetivos”.

O controle Interno é a base em que a auditoria fundamenta seus trabalhos. Sem esse controle dificilmente o auditor conseguira materiais suficiente para emitir um parecer, relacionado às demonstrações contábeis diferente da utilizada no sistema do controle interno da empresa auditada. Se os controles internos forem considerados falhos, o auditor deve procurar aplicar procedimentos que julgar necessários, a fim de levantar dados suficientes para fundamentar seus trabalhos.

Os controles internos compreendem o plano de organização e o conjunto integrado de métodos e procedimentos adotados pela entidade na proteção do seu patrimônio da confiabilidade e tempestividade dos seus registros e demonstrações contábeis e da sua eficácia operacional.

Goreth (1999, p.132) “O auditor deve estudar e avaliar o sistema contábil e controle interno da empresa, com base em determinar a confiança que neles podem depositar, bem como fixar a natureza, a extensão e a profundidade dos procedimentos de auditoria a serem aplicados”.

Controles internos eficientes permitem cumprir as atividades da organização de maneira eficaz e com a mínima utilização de recursos. Sendo assim os erros e procedimentos ilegais e fraudulentos serão evitados, e na sua ocorrência, serão detectados e corrigidos em tempo hábil.

### **5.3. TIPOS DE AUDITORIA INTERNA**

Existem vários tipos de auditoria interna que foram sendo incorporadas ao longo do processo de desenvolvimentos das atividades de auditoria interna, assim demonstra Gass (2008). Estes tipos estão relacionados com os diferentes propósitos da organização, abrangendo desde os processos financeiros, operacionais, de controle interno e outros. Sendo assim os tipos de auditoria interna usadas pelas organizações são os seguintes:

#### **5.3.1. Auditoria Operacional**

O principal propósito da auditoria operacional é avaliar a organização e fornecer um diagnóstico de sua situação. O relatório final dessa auditoria deve ser elaborado com base no funcionamento dos processos e na utilização dos recursos, identificando problemas e orientando soluções para a busca de maior eficiência, economicidade e eficácia.

#### **5.3.2. Auditoria da Qualidade**

Aqui também o auditor vai assessorar a alta administração, e nesta classificação da auditoria o profissional pode contar com as normas da ISO 9000. Vale lembrar que para certificação só é válida a auditoria externa, a interna pode usar os tópicos da ISO como guia de exigências a fim de se obter a qualidade. Assim, para melhor resultado a auditoria de qualidade deve ser executada por profissionais independentes, logo o processo deve ser planejado e programado visando verificar o cumprimento dos objetivos e padrões pré-estabelecidos, servindo por sua vez como processo para aperfeiçoamento do próprio sistema.

A ISO 9000 é a norma que regulamenta os fundamentos e o vocabulário do Sistema de Gestão da Qualidade, portanto, ela não é capaz de orientar ou certificar o sistema, mas mostrar à organização qual o seu objetivo e os termos que devem ser

aplicados, bem como, suas vantagens para a gestão da qualidade. O documento possui os conceitos principais utilizados no sistema.

O sistema ISO fornece uma infinidade de técnicas para a otimização dos processos internos de uma indústria, empresa ou instituição. A aplicação dessas é profícua para a empresa, uma vez que são posturas flexíveis, todas estudadas e fundamentadas para a melhor satisfação do cliente. A padronização fornecida pelo sistema ISO é aconselhável para qualquer instituição que quiser lucrar, beneficiando ambos os lados: oferta e demanda.

Principais normas da Família ISO 9000: **ISO 9001** - orientações sobre a qualidade dos projetos, bem como o seu desenvolvimento, produção, instalação e manutenção. É uma das normas mais específicas e mostra como deve ser cada processo da empresa. Ela envolve as normas 9002 e 9003; **ISO 9004** - estabelece as diretrizes para o sucesso sustentado - orientações básicas para a implantação do sistema de gestão da qualidade; **ISO 19011** - possui as diretrizes para auditorias de sistema de gestão.

A auditoria da qualidade pode ser analisada sob dois diferentes prismas: o interno, que avalia processos, produtos e atendimento, dentre outros aspectos; e o externo, que abrange fornecedores, matérias-primas e demais aspectos nesse sentido.

### **5.3.3. Auditoria Ambiental**

A auditoria ambiental se concentra na análise dos impactos que as empresas causam no meio ambiente em que estão inseridas. Essa preocupação advém da crescente demanda do mercado por organizações mais preocupadas com a responsabilidade socioambiental.

### **5.3.4. Auditoria Contábil**

A auditoria contábil é realizada com o intuito de verificar os registros e procedimentos relativos ao patrimônio da companhia. Essa análise se baseia nos regulamentos empresariais e também nos princípios contábeis. Esse ramo da auditoria tem a funções de combater fraudes e demais irregularidades financeiras ou fiscais. Assim, a auditoria contábil contribui para a melhora dos níveis de eficiência, reduzindo a negligência e a improbidade no meio corporativo.

#### **5.3.5. Auditoria de Gestão**

A auditoria de gestão volta-se, precipuamente, aos gestores da organização. O grande objetivo é identificar se os administradores utilizaram os recursos da organização com a maior eficiência, economicidade e eficácia possíveis. Em outras palavras, a auditoria de gestão pretende aferir o desempenho dos gestores e do empreendimento, com o intuito de indicar a adequabilidade do desempenho alcançado.

#### **5.3.6. Auditoria de Sistemas Informatizados**

Este é um dos processos mais comuns de auditoria, considerando-se que maioria das organizações está estruturada em nível de controle sobre um sistema informatizado. Aqui o auditor deve informar à administração sobre: adequação, eficácia, eficiência e desempenho dos sistemas e respectivos procedimentos de segurança em processamento de dados.

Em conclusão, após a apresentação dos diversos tipos de auditoria interna, fica destacada a importância de cada ramo de auditoria na busca pelo alto desempenho organizacional, que vem atrelado a práticas administrativas de excelência.

## **CONCLUSÃO**

Neste trabalho, procurou mostrar-se a importância da auditoria interna nas organizações como a importância do auditor interno dentro de uma organização, frente a uma nova realidade de um ambiente globalizado, sua contribuição significativa para a gestão eficaz dos negócios.

A auditoria proporciona ao usuário dados e informações necessárias para um melhor controle, clareza e transparência das várias entidades empresariais. É uma técnica contábil que pode ser adotada como ferramenta estratégica, e tem como objetivo normatizar, supervisionar, fiscalizar e avaliar os dados contábeis, financeiros, orçamentários, operacionais e patrimoniais, visando facilitar a gestão de entidades com ou sem fins lucrativos. Juntamente com os controles internos que são um conjunto de processos, constituídos de sistemas, métodos e regras específicas, atualmente aprimoradas com o desenvolvimento das tecnologias de informação, atingindo uma escala de confiabilidade de seus resultados.

Em pesquisas realizadas verifiquei que a auditoria interna começou a vigorar em 1941, em New York, após a fundação do Institute of Internal Auditors; mas para chegar a este ponto, passou por fases bem mais simples. Exemplo: O caso da Worshipul PewtersCo.

Esta empresa, em 1854, há 87 anos antes do surgimento do Institute, nomeou 04 (quatro) de seus membros para examinar suas contas e o desempenho na extração, transporte e venda de minério; logo, a atividade da auditoria interna estava sendo praticada pelos membros nomeados da organização.

Casos como esse da Worshipful Pewtersco, onde começou a atividade hoje em dia conhecida como Auditoria Interna, se deu como parte da própria evolução do Sistema Capitalista.

Desde o começo do século passado, as grandes organizações mundiais utilizavam os serviços de firmas de Auditoria Independente, para assegurar aos seus acionistas (e investidores) que seus balanços, resultantes de suas atividades industriais e comerciais, representavam fielmente a escrituração contábil, dentro de sistemas universalmente reconhecidos como válidos. Com o desenvolvimento dos mercados, as administrações das grandes organizações começaram a compreender, gradativamente, que as revisões anuais, realizadas pela auditoria externa, eram e, ainda, são necessárias para assegurar aos investidores e acionistas a correção dos balanços, e, conseqüentemente, o aumento da confiança destes.

Entretanto, não era possível que a Auditoria Externa acompanhasse minuciosamente as operações, sem que isso incorresse em elevados custos financeiros. Por outro lado, foi sentida também a necessidade de dar maior ênfase às normas e procedimentos internos, devido ao fato de que o administrador ou em alguns casos o proprietário não poderia supervisionar pessoalmente todas as atividades. Então de nada valia a aplicação desses procedimentos internos sem que houvesse um acompanhamento, no sentido de verificar se estes estavam sendo seguidos pelos empregados da empresa.

Para atender estas necessidades, era necessário manter dentro das próprias organizações um grupo de empregados “de confiança” para exercer as funções de “Auditores”, que por pertencerem à própria organização, foram denominados de “internos”.

Inicialmente os “auditores internos” os quais eram chamados de check-clerks (auxiliares de verificação), tinham a responsabilidade de, quase que exclusiva a conferência e verificação da documentação e conseqüentemente contabilização relativa às transações realizadas. Todavia, com o desenvolvimento da Indústria e do Comércio verificou-se que os auditores internos tinham na realidade funções mais amplas, além da conferência de valores e documentos transformando-se de conferentes e revisores, em “olhos e ouvidos” da Administração, com força atuante.

No campo de ação funcional, foi estendido para abranger todas as áreas da empresa, e para garantir a independência de suas atividades, esses profissionais passaram a desempenhar funções de assessoria com subordinação direta à alta administração.

Conforme as organizações vieram crescendo, a Auditoria Interna veio se aprimorando e ficando cada vez mais difícil ter certeza de qual sistema correto ser utilizado, exigindo controles cada vez mais corretos.

Segundo ERLON RODRIGO DA SILVA (2008, pág. 9); hoje em dia as empresas buscam cada vez mais seu espaço entre o sucesso. Em virtude disso, as mudanças ocorridas no ambiente empresarial nos últimos anos, faz-se necessário uma melhor compreensão da importância de se auditar os sistemas de controle das empresas. As operações das empresas estão se tornando cada vez mais complexas aumentando-se, portanto, a necessidade da utilização de normas e procedimentos eficientes de gestão.

Attie (1992, pág.26) enfatiza que; a partir desse momento, a administração passa a necessitar de alguém que lhes afirme que os controles e as rotinas de trabalho estão sendo habitualmente executados e que os dados contábeis, com efetividade, merecem confiança, pois espelham a realidade econômica e financeira da empresa. A Auditoria Interna neste momento é concebida, toma forma embrionária como uma atividade necessária à organização e desenvolve-se a fim de seguir a gerência ativa, concedendo-lhe alternativas, como ferramenta de trabalho, de controle, assessoria e administração.

A auditoria interna é uma ferramenta que auxilia a administração da empresa, assegurando que os controles internos e rotinas de trabalho estejam sendo habilmente executadas pelo auditor interno e que os dados contabilísticos merecem confiança.

Através do estudo do passado podemos entender o presente e projetar o futuro, partindo desse pressuposto é que a auditoria interna tem a capacidade de avaliar as informações que auxiliarão os administradores na otimização de resultado, na análise de desempenho das áreas e na tomada de decisão. Diante de tudo o que foi apresentado nesse trabalho, acreditamos, na importância da auditoria interna nas empresas, principalmente, diante do ambiente competitivo do mercado globalizado, contribuindo de forma significativa como instrumento de auxílio à gestão organizacional.

O trabalho de pesquisa foi baseado e realizado em bibliografias, documentos, livros, relatórios, Artigos científicos, sites e legislação sobre o tema, caracterizando este estudo como descritivo-explicativo. Este estudo traz a efetividade dos controles internos e a governança corporativa de uma Auditoria Interna para ter a melhor tomada de decisão dentro da empresa.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. Auditoria: Um Curso Moderno e Completo. São Paulo: 5ª Ed. Atlas, 1996.

Resolução nº 986/2003, do Conselho Federal de Contabilidade.

NBC TI 01 – Normas Brasileiras de Contabilidade – Auditoria Interna.

BRITO, Claudenir e FONTENELLE, Rodrigo. Auditoria Privada e Governamental. 3ª edição. Rio de Janeiro: Impetus, 2016.

ARAÚJO, Inaldo da Paixão Santos, et al. Auditoria contábil: enfoque teórico, normativo e prático. São Paulo: Saraiva, 2008.

ATTIE, William. Auditoria Interna. São Paulo: Atlas, 1992.

ATTIE, William. Auditoria interna. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2007.

FRANCO, H. F., MARRA, E. Auditoria contábil: normas de auditoria, procedimentos e papéis de auditoria, programas de auditoria, relatórios de auditoria. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

FRANCO, Hilário e MARRA, Ernesto. Auditoria contábil. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

CRUZ, F. da; GLOCK, J. O. Controle Interno nos Municípios. São Paulo: Atlas, 2003.

MORAIS, Georgina. Martins, Isabel. Auditoria Interna. Função e Processo - 4ª Edição, 2013.

CREPALDI, Silvio Aparecido. Auditoria Contábil: Teoria e Prática. São Paulo: Atlas, 2000.

NBC TA 240 – Normas Brasileiras de Contabilidade – Técnicas de Auditoria.

PINTO, José Geraldo. Adequação de Controles Internos em Exames de Auditoria para Validação de Certificados de Filantropia: Um Estudo de Caso em um Hospital Filantrópico. Dissertação de Mestrado, Universidades Federais da Paraíba, de Pernambuco, do Rio Grande do Norte e a Universidade de Brasília. Recife, PE, 2004.

NBC TA 500 – Normas Brasileiras de Contabilidade – Técnicas de Auditoria Independente.

Resolução Conselho Federal de Contabilidade nº 820/1997.

Resolução Conselho Federal de Contabilidade nº 986/ 2004.

Lisboa, Ibraum. Manual de Auditoria Interna - Conceitos e Práticas para Implementar a Auditoria Interna. Maph Editora. Curitiba-PR

Portal de Auditoria Interna: <https://portaldeauditoria.com.br/>

Manual de Auditoria Interna. COAUD - Coordenadoria de auditoria interna 2ª versão. 2008

NORMAS PROFISSIONAIS DO AUDITOR INTERNO – NBC PI 01 art: 3.1.1.  
Disponível em <http://www.portaldecontabilidade.com.br/nbc/p3.htm>.

Site: Gestão de Qualidade <http://gestao-de-qualidade.info/normas-iso.html>

Site: Auditoria Operacional <http://auditoriaoperacional.com.br/>

Site: Essência sobre a forma. O mundo contábil a um click  
<http://www.essenciasobreaforma.com.br/index.php>

LINS, L. S. Auditoria: uma abordagem prática com ênfase na auditoria externa. São Paulo: Atlas, 2011.

PEREIRA, A. C., NASCIMENTO, W. S. Um estudo sobre a atuação da auditoria interna na detecção de fraudes nas empresas do setor privado no Estado de São Paulo. Revista Brasileira de Gestão de Negócios, 2005.

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

ATTIE, Willian. Auditoria conceitos e aplicações. 6. ed. 4. Reimp. São Paulo: Atlas, 2011.

PAULA, Maria Goreth Miranda Almeida. Auditoria Interna: embasamento conceitual e suporte tecnológico. São Paulo: Atlas, 1999.

DIAS, Sergio Vidal dos Santos. Manual de Controles Internos: desenvolvimento e implantação, exemplos e processos organizacionais. 1. Ed. São Paulo: Atlas, 2010.

SILVA, Erlon Rodrigo. A importância da auditoria interna na gestão dos recursos financeiros: um estudo de caso em uma rede de concessionárias de veículos; Florianópolis. 2008.