

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CENTRO SÓCIO ECONÔMICO
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

Giovanni Bugmann

**CONTROLES INTERNOS:
UM ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA
PRESTADORA DE SERVIÇOS**

**FLORIANÓPOLIS
2006**

GIOVANNI BUGMANN

**CONTROLES INTERNOS:
UM ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA PRESTADORA
DE SERVIÇOS DO MUNICÍPIO DE FLORIANÓPOLIS**

Monografia apresentada ao Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina como requisito parcial à obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Ernesto Fernando R. Vicente, Dr.

FLORIANÓPOLIS

2006

GIOVANNI BUGMANN

**CONTROLES INTERNOS:
UM ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA
PRESTADORA DE SERVIÇOS**

Esta monografia foi apresentada como trabalho de conclusão do curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina, obtendo a nota média de atribuída pela banca examinadora constituída pelos professores abaixo relacionados

Prof^a Elisete Dahmer Pfitscher, Dr^a.
Coordenadora de Monografia do CCN

BANCA EXAMINADORA:

Prof. Dr. Ernesto Fernando Rodrigues Vicente - Orientador
Departamento de Ciências Contábeis, UFSC

Eleonora Milano Falcão Vieira, M.Sc
Departamento de Ciências Contábeis, UFSC

Ivoneti da Silva Ramos, M.Sc
Departamento de Ciências Contábeis, UFSC

Florianópolis, dezembro de 2006.

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus, que sempre esteve comigo nos momentos mais fáceis como também nos mais difíceis de toda minha caminhada junto à faculdade e me iluminando para a conclusão deste trabalho;

Aos meus familiares e amigos que me compreenderam e me permitiram esta oportunidade de poder continuar com meus objetivos de vida e que sempre me incentivaram para a conclusão deste trabalho;

Em especial a minha amiga Maristela Hack que se dispôs a me auxiliar na conclusão deste trabalho;

Ao professor Ernesto Fernando Rodrigues Vicente, com sua paciência e inteligência pela orientação.

“A verdadeira vida não é constituída de currículos, homenagens ou mesmo de conquistas que aumentam nosso intelecto, mas sim de essência humana.

A maior mensagem que podemos deixar cravada na nossa vida é a maneira pela qual vamos vivê-la.

Nossa vida será nossa mensagem.”

Autor Desconhecido

RESUMO

BUGMANN, Giovanni. **Controles Internos: *Um estudo de caso em uma empresa prestadora de serviços***. Monografia. Florianópolis: UFSC, 2006. 55 páginas.

O objetivo deste trabalho é conhecer e analisar os controles internos de uma empresa prestadora de serviços no município de Florianópolis. Com a finalidade de apresentar e discutir as principais características de controle como é feito na empresa, conceitos de auditoria de sistemas, processos de gestão. A influencia do controle no processo de gestão

Palavras-chave: Controle Interno – Processo de Gestão – Auditoria.

Sumário

1 INTRODUÇÃO	9
1.1 Tema e Problema	9
1.2 Objetivos	10
1.2.1 Objetivo Geral	10
1.2.2 Objetivos Específicos	10
1.3 Justificativa	10
1.4 Metodologia	11
1.5 Técnicas de Pesquisas	12
1.6 Questionários	13
1.7 Técnica da Entrevista	14
1.8 Verificação “In-Loço”	15
1.9 Limitações da Pesquisa	15
1.10 Organização da Pesquisa	15
2 REFERENCIAL TEÓRICO	17
2.1 Tecnologia da Informação	17
2.2 Informação	17
2.3 Sistemas de Informação	18
2.4 Auditoria de Sistemas de informação	19
2.5 Etapas da Auditoria	20
2.6 Emissão de Relatórios de Auditoria de Sistemas de Informação e Papéis de Trabalho	20
2.7 Conceituação de Controle Interno	22
2.8 Processo de Gestão	23
2.8.1 Planejamento	23
2.8.1.1 Características do planejamento	24
2.8.1.2 Planejamento estratégico	25
2.8.1.3 Planejamento operacional	28
2.8.2 Execução	28
2.9 Controle	29
2.9.1 A Função do Controle	29
2.9.2 A Importância dos Controles Internos	30
2.9.3 Controle Interno e Auditoria	32
2.9.4 Relação entre planejamento e controle	34
2.9.5 Pontos de controle estratégico	35
3 ESTUDO DE CASO	37
3.1 Objetivos X Metodologia	38
3.2 Resultados X Objetivos	40
3.2.1 Diversos	40
3.2.2 Contabilização das operações	41
3.2.3 Conciliações Bancárias	42
3.2.4 Cheques	42
3.2.5 Ativo	42
3.2.6 Investimentos	42
3.2.7 Compras	42
3.2.8 Pagamentos	42
3.2.9 Procedimentos de RH	43
3.2.10 Férias	43

3.2.11 Procedimentos Operacionais:	43
3.2.12 Procedimentos Gerais	43
3.2.13 Contabilidade	43
3.2.14 Cargos e Salários	44
3.2.15 Auditoria Interna	44
3.2.16 Informática.....	45
3.2.17 Controles de Acessos.....	45
3.2.18 Testes de Controle	46
3.2.19 Procedimentos em geral.....	46
3.2.20 Análise das Observações.....	46
4 CONSIDERAÇÕES FINAIS	50
REFERÊNCIAS.....	53
ANEXOS	55

1 INTRODUÇÃO

Com o acesso as informações contemporâneas, facilitam a verificação da influencia no comportamento dos consumidores e fornecedores. Tal influencia ocorre através do desenvolvimento tecnológico, ações governamentais, variações econômicas entre outras. Isso interage diretamente como a cultura da empresa, podendo ser citados como exemplos, os aspectos físicos, financeiros, mercado, patrimônio, etc.

Esses fatores podem ao mesmo tempo oferecer oportunidades ou ameaças, exigindo da empresa agilidade e dinâmica para garantir a sua sobrevivência no mercado competitivo, na busca por metas e objetivos empresarial.

Diante desta agilidade de mercado, a Auditoria como órgão administrativo no ramo do conhecimento, vem ganhando destaque e espaço por auditar a dinâmica os fatos ocorridos, trabalhando no planejamento de alternativas e ação para tomada de decisão. A auditoria é o instrumento capaz de verificar a autenticidade das informações gerada pela empresa. A partir deste foco será desenvolvida uma pesquisa evidenciando a auditoria no controle interno como ferramenta fundamental para o sucesso da empresa.

1.1 Tema e Problema

No mundo globalizado, onde a economia do país passa por transformações que atingem diretamente com as empresas de tal maneira que estas necessitam se modelar às novas condições do mercado, surgindo à necessidade de criação de um método que auxilie a administração no controle de suas atividades.

O controle interno é um instrumento de grande valia, e tem como objetivo proteger os bens de prejuízos provenientes de erros involuntários e fraudes, assegurando a validade e integridade dos dados contábeis utilizados pela alta administração para a tomada de decisão.

Para Attie (1998), a pratica do controle interno é uma ferramenta que possibilita à clareza dos procedimentos auditados nas operações dentro das empresas.

Para Attie (1998, p.117),

O conceito, a interpretação é a importância do controle interno envolvem imensa gama de procedimento e práticas que, em

conjunto, possibilitam a consecução de determinado fim, ou seja, controlar. Regra geral, o controle interno tem quatro objetivos básicos: a) a salvaguarda dos interesses da empresa; b) precisão e a confiabilidade dos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais; c) estímulo à eficiência operacional; d) aderência às políticas existentes.

É comum as empresas questionarem as atividades desenvolvidas, na busca por melhorias, e com isso elevar o desempenho global interno. É fundamental realizar o planejamento dos objetivos e metas ao ser almejar através da execução do processo de gestão, é através deste a efetivação do controle dos processos. Pois a empresa que não se dispõe a fazer um planejamento, logo não vai controlar podendo com isso prejudicar os seus objetivos. Abaixo serão colocados os objetivos que esta pesquisa pretende alcançar com o processo de gestão.

Diante do exposto, e fixando-se ao tema escolhido, o problema proposto para esse trabalho passa a ser: **Quais os controles internos de uma empresa prestadora de serviços no município de Florianópolis?**

1.2 Objetivos

1.2.1 Objetivo Geral

O objetivo geral é demonstrar os controles internos no processo de gestão na área administrativo/contábil de uma empresa prestadora de serviços no município de Florianópolis.

1.2.2 Objetivos Específicos

Os objetivos específicos desta pesquisa são:

- ✓ Evidenciar a importância do controle interno para o desenvolvimento da presente pesquisa;
- ✓ Identificar as funções e os requisitos necessários para desempenhar as funções de Auditoria no processo de gestão na área administrativo/contábil;
- ✓ Estudar os fundamentos da auditoria de sistemas para o processo.

1.3 Justificativa

Num contexto socioeconômico, os sistemas e as tecnologias da informação são atualmente instrumentos imprescindíveis de gestão empresarial, sobretudo

quando se aborda a finalidade concorrencial e a fundamentação das alternativas estratégicas. Deste modo, a preocupação com a organização, o seu funcionamento, os seus níveis de desempenho e a sua segurança exigem uma nova cultura empresarial, na qual a gestão estratégica veja as suas estreitas relações com a auditoria tradicional e a auditoria dos sistemas informatizados para avaliações dos controles.

Quando se ouve a palavra auditoria, muitas pessoas associam a ação que implica em encontrar erros e aplicar punições. Porém, não se trata disso, mas sim em buscar qualidade nos procedimentos e informações. Esta é uma prática comum nas organizações que buscam o aperfeiçoamento de suas atividades.

A auditoria exposta nesta pesquisa está voltada à avaliação dos sistemas e controles internos, de caráter essencialmente preventivo, cujo “cliente” principal será a administração da empresa prestadora de serviço analisada, que busca garantir a qualidade das informações para a tomada de decisão.

A auditoria interna pode ser encarada como um controle de gestão que se baseia na medição e auto-avaliação da eficiência e eficácia dos controles. Deste modo, auxilia os órgãos de gestão de topo, fornecendo informações quanto ao desempenho das atribuições definidas para cada área da empresa, de acordo com as diretrizes políticas e os objetivos previamente determinados.

A auditoria é uma valiosa ferramenta para assessorar os controles da empresa, auxiliando de forma precisa os resultados da organização, para análises mais profundas e verificação de possíveis distorções de informações apuradas pelos mais diversos aspectos geridos pela organização.

1.4 Metodologia

A metodologia adotada foi pesquisa descritiva.

Para Gil (2002, p. 44-46) a pesquisa descritiva é desenvolvida no sentido de proporcionar uma descrição geral de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre variáveis. Por este motivo será apresentado um estudo de caso sobre o assunto.

Segundo Gil (1999, apud RAUPP E BEUREN 2004, p.84),

O estudo de caso é caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetivos, de maneira a permitir conhecimentos amplos e detalhados do mesmo, tarefa praticamente impossível mediante os outros

tipos de delineamentos considerados.

Para dar seqüência a esta pesquisa é preciso utilizar como suporte alguns métodos de pesquisa como: a pesquisa bibliográfica e a pesquisa qualitativa. A pesquisa bibliográfica tem como finalidade buscar na literatura o suporte teórico de informação. Esta pesquisa tem o objetivo de coletar informações específicas e assim estruturar um conhecimento prévio sobre o assunto, buscando fundamentos teóricos para esboçar o estudo. (Cervo, 2000)

Cervo e Bervian (1983, apud RAUPP E BEUREN 2004, p.86) definem que a pesquisa bibliográfica “explica um problema a partir de referências teóricas publicados em documentos. [...] buscam conhecer e analisar as contribuições culturais do passado existente sobre um determinado assunto, tema ou problema”.

Sendo assim, o estudo é demonstrado através de material já elaborado e desenvolvido, principalmente através de periódicos, artigos científicos, livros, publicações eletrônicas, dentre outros. Este suporte bibliográfico irá reunir um alicerce de conhecimento capaz de fundamentar os objetivos da pesquisa.

Já a pesquisa qualitativa estimula o pensamento espontâneo sobre a percepção e interpretação do tema. Esta aborda de forma adequada o conhecimento da natureza da análise, destacando as características homogêneas. (Cervo, 2000)

1.5 Técnicas de Pesquisas

Para realizar uma pesquisa é preciso definir as técnicas. Toda pesquisa requer detalhamento, tanto teórico como prático, para assim dar suporte ao objetivo do tema pesquisado.

A pesquisa realizada foi documental, visando coletar dados de documentos que ainda não receberam uma análise mais profunda, para assim selecionar, tabular e interpretar os dados extraindo as informações necessárias na obtenção dos objetivos.

Segundo Raupp e Beuren (2004, p. 89) “[...] a pesquisa documental baseia-se em materiais que ainda não receberam um tratamento analítico ou que podem ser elaborados de acordo com os objetivos da pesquisa”.

Para se fazer uma auditoria de sistemas informatizados é preciso analisar o sistema que está inserido os dados e quais alterações o mesmo possa ter sofrido.

Raupp e Beuren (2004, p.90) afirmam, ainda, que “a contabilidade utiliza-se com certa freqüência a pesquisa documental, sobretudo quando se deseja analisar o comportamento de determinado setor da economia, com os aspectos relacionados à situação patrimonial, econômica e financeira”.

Muitas vezes, para complementar a pesquisa documental é preciso contar com a ajuda de outras técnicas, como a pesquisa participante.

Conforme Silva e Grigolo (2002, apud RAUPP e BEUREN 2004, p.90) “a pesquisa participante caracteriza-se pela interação entre os pesquisadores e os membros das situações investigadas, porém não é exigida uma ação por parte das pessoas ou grupos especificados na pesquisa”.

Esta técnica é caracterizada pelo envolvimento dos pesquisadores e dos pesquisados no local que se está realizando a pesquisa. A técnica é um dos principais meios para conseguir as informações, criando discussões e interação com o grupo, e terá como objetivo entender a estrutura de auditoria de sistemas, objeto de estudo em uma empresa no ramo de prestação de serviços no município de Florianópolis.

1.6 Questionários

Para GIL, (1999) questionários correspondem à elaboração de um conjunto de perguntas objetivando a verificação de um determinado ponto de controle. Busca adequar o ponto de controle aos parâmetros do controle interno, tais como segurança física e lógica, controle de acesso, confidencialidade, legislação, eficiência e eficácia.

Para ARIMA (1994) a elaboração do questionário, deve-se primeiramente analisar o ponto de controle a ser auditado, em seguida elaborar as perguntas com as instruções de como responder as questões, e depois selecionar a amostra que irão responder o questionário. A distribuição do questionário será monitorada para o recebimento dos mesmos respondidos, para finalmente analisar e avaliar os resultados obtidos.

A técnica do questionário é aplicada normalmente de forma conjunta à outra como entrevista e verificação “In Loco”, como as expostas nesta pesquisa. A vantagem desta técnica é a possibilidade de interrogar várias pessoas ao mesmo tempo e sem o deslocamento do pesquisador. Além disso, permite diagnosticar pontos relevantes, para serem posteriormente validados com maior profundidade.

Como desvantagem, existe a possibilidade de interpretações subjetivas, tanto para as questões quanto para as respostas.

Segundo Magalhães (2001) o questionário objetiva esclarecer situações de operação do sistema, tais como: plano diretor de informática, sistemas aplicativos on-line em operação, segurança física ambiental, segurança lógica dos sistemas em operação, ambiente de banco de dados, ambiente de auditoria interna.

Questionários ou check-list servem para a empresa rever os procedimentos de auditoria que sejam relevantes ou que ficaram esquecidos, ou esclarecer para administração como funcionam os procedimentos a ser visto ou revistos.

1.7 Técnica da Entrevista

Segundo SCHMIDT (2006, p 90) a técnica de entrevista consiste em realizar reuniões entre o auditor e os auditados, ou seja, as pessoas envolvidas no ponto de controle do sistema a ser auditado. Os procedimentos a seguir podem ser adotados para a revisão e avaliação do grau de controle interno existente,

- a) Analisar o ponto de controle a ser auditado e identificar as pessoas envolvidas;
- b) Elaborar um "check-list" ou roteiro para a realização da entrevista;
- c) Marcar, antecipadamente, a data, hora e local com as pessoas que serão entrevistadas, bem como comunicar a natureza do trabalho a ser desenvolvido;
- d) Realizar a reunião e anotar as respostas dos entrevistados a cada questão efetuada;
- e) Elaborar uma ata da reunião, com o registro dos principais pontos discutidos, e distribuir uma cópia da ata para cada participante da entrevista;
- f) Analisar as respostas, avaliar os resultados para a formação de opinião, acerca do nível de controle interno do ponto de controle;
- g) Emitir o relatório de fraquezas de controle interno.

Esta técnica pode ser aplicada em qualquer ponto de controle como um complemento à aplicação das demais técnicas, ou seja, é freqüentemente combinada com as técnicas de verificação "in loco", e questionários, entre outras.

A entrevista permite maior rapidez na avaliação do ponto de controle e possibilita esclarecimentos de pontos duvidosos ou polêmicos. Vale ressaltar, ainda, que a opinião do auditor é expressa com base na palavra do auditado, possibilitando interpretações subjetivas, tanto nas questões como nas respostas.

1.8 Verificação “In-Loço”

Esta técnica baseia-se na observação pessoal do auditor de sistemas sobre os processos e funções inerentes ao sistema. Implica no cumprimento da seguinte seqüência de procedimentos:

a) Marcar antecipadamente a data e a hora com o responsável pelo sistema, que acompanhará as verificações ou convocá-las no momento da verificação, caso o fator surpresa for necessário;

b) Anotar os procedimentos e acontecimentos e coletar documentos. Caso necessário, elaborar uma representação gráfica das rotinas do sistema;

c) Anotar o nome completo das pessoas que prestaram depoimentos e respectivas datas e hora;

d) Analisar os resultados obtidos e emitir opinião via relatório de fraquezas de controle interno. Caso necessário, voltar ao início deste procedimento.

Segundo Schmidt, (2006 p 88):

Essa técnica permite a identificação de problemas operacionais e/ou de controle através do contato direto com os executantes das tarefas. A presença do auditor muitas vezes, pode modificar o comportamento das pessoas envolvidas no processo. Além disso, a técnica não possibilita a observação de todas as situações possíveis, tais como sazonalidade, picos etc.

O auditor de sistemas deve ter conhecimento em processamento eletrônico de dados, procedimentos e controles de operação e estrutura e organização do ambiente de processamento de dados.

1.9 Limitações da Pesquisa

Esta pesquisa limitar-se-á levantar e analisar os processos de gestão e os controles internos. A partir deste estudo evidenciar a importância da auditoria de sistemas informatizados no processo de gestão da empresa analisada.

1.10 Organização da Pesquisa

O conteúdo desta pesquisa está subdividido em 4 capítulos. O primeiro apresenta os objetivos e as técnicas para realizar a pesquisa e a importância científica do trabalho. O segundo capítulo abrange a fundamentação teórica que descreve o que é auditoria de sistemas informatizados, qual o processo de seu controle e a forma que serve como instrumento para o sucesso das organizações. Dando sua conceituação, quais as finalidades e sua relevância: quem é o

responsável, como é feito o processo de auditoria de sistemas nas organizações. O Terceiro capítulo apresenta o estudo de caso, a metodologia objetiva e os objetivos x os resultados alcançados. E finalmente, o quarto capítulo é apresentado às considerações e recomendações para estudos futuros, mais minuciosos e aprofundados, visando principalmente atender novas áreas de auditoria de sistemas de informação.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

O objetivo do enfoque teórico é buscar na literatura os métodos de controle interno utilizados pela auditoria de sistemas informatizados, tecnologia da informação, processo de gestão, verificando de forma sucinta o procedimento operacional de cada um, evidenciando assim a sua importância no processo de gestão.

2.1 Tecnologia da Informação

O investimento em tecnologia da Informação (TI) pode ser expressivo e dependendo do porte da empresa poderá encontrar dificuldades para a sua realização. Investimentos na área de tecnologia são necessários devido a sua rápida depreciação e defasagem tecnológica, surgindo diariamente novas ferramentas mais eficientes e completas.

Para Albertin (1996) a tecnologia da informação apresenta uma abrangente definição, uma vez que a conceitua como tudo aquilo com que se pode obter, armazenar, tratar, comunicar, e disponibilizar a informação.

Tecnologia da informação pode ser tanto o hardware mais conhecido como “computador” e o software “aplicação”. Hardware tem como objetivo armazenar o software bem como o software armazenar e tratar as informações.

2.2 Informação

Informação tem origem humana, quando uma pessoa insere no sistema os dados ou por meios magnéticos com procedência de outro sistema de informação.

Para Laudon e Laudon (1999) define a informação como o conjunto de dados aos quais seres humanos deram forma para torná-los significativos e úteis.

Davis (2000, apud Freitas *et al* 1997), Informação é um dado processado de uma forma que é significativa para o usuário e que tem valor real ou percebido para decisões correntes ou posteriores. Os dados se tornam informações depois de inserido e tratado pelo sistema de gestão utilizado para a empresa, gerando assim os relatórios para a tomada de decisão. Dados sem os devidos tratamentos continuaram sendo dados.

2.3 Sistemas de Informação

Segundo Oliveira, (1998) sistema de informação eficiente tem um grande impacto na estratégica corporativa e no sucesso da empresa. Esse impacto pode beneficiar a empresa, os clientes e/ou usuários e qualquer indivíduo ou grupo que interagir com os sistemas de informação.

Para Nakagawa (1993, p. 15), afirma que:

A adequação do sistema de informações ao processo de planejamento e controle requer o preenchimento de três requisitos fundamentais:

- a) Forma: diz respeito ao conteúdo, isto é, utilidade e confiabilidade das informações;
- b) Idade: diz respeito ao intervalo entre a data do fato relatado e a data da informação, ou seja, no momento da tomada de decisão as informações requeridas deveriam estar disponíveis (oportunidade);
- c) Frequência: diz respeito à periodicidade da informação.

Segundo Mosimann e Fisch (1999, p. 54), "um sistema de informações pode ser conceituado como uma rede de informações cujos fluxos alimentam o processo de tomada de decisões, não apenas das empresas como um todo, mas também de cada área de responsabilidade". A informação tem grande valia tanto para a empresa como o mercado que a cerca, seja fornecedores, clientes, comunidade em geral e os acionistas.

Para Lesca (2000 *apud* Freitas *et al* 1997), Sistema de informação é o conjunto interdependente das pessoas, das estruturas da organização, das tecnologias de informação – *hardware e software*, dos procedimentos e métodos que deveriam permitir à empresa dispor, no tempo desejado, das informações de que necessitará para o seu funcionamento.

Para Imoniana (2005), conceitua que sistemas de informação como um conjunto de elementos inter-relacionados com um objetivo: produzir relatórios que nortearão a tomada de decisões gerenciais. Ao realizar uma boa gestão a empresa precisa de um sistema de informação, onde possam ser geridos todos os dados da empresa e que se transforme em informações úteis e precisas para a tomada de decisão. Podendo estar inserida em qualquer nível da empresa, seja estratégico, operacional, administrativo e etc.

Para Bio (1985, p. 50), o sistema de informação contábil deve produzir informações que possam atender os seguintes aspectos:

I – Níveis empresariais:

- Estratégico;
- Tático;
- Operacional.

II – Ciclo administrativo:

- Planejamento;
- Execução;
- Controle.

III – Nível de estruturação da informação:

- Estruturadas;
- Semi-estruturadas;
- Não estruturadas.

Um sistema de informação pode atender varias áreas da empresa, como também ser de uso exclusivo de uma determinada área especifica da empresa.

2.4 Auditoria de Sistemas de informação

A Auditoria tradicional tem como objetivo a verificação dos dados já prontos e documentos que geraram as informações, a auditoria automatizada pode a qualquer momento auditar as informações.

Segundo Cassarro (1997 p 94), “auditoria tem por finalidade assessorar a alta administração da empresa, e, em obediência às normas de auditoria, tem de estar o mais possível independente para poder ter liberdade de atuação”.

Já para Dias (2000).

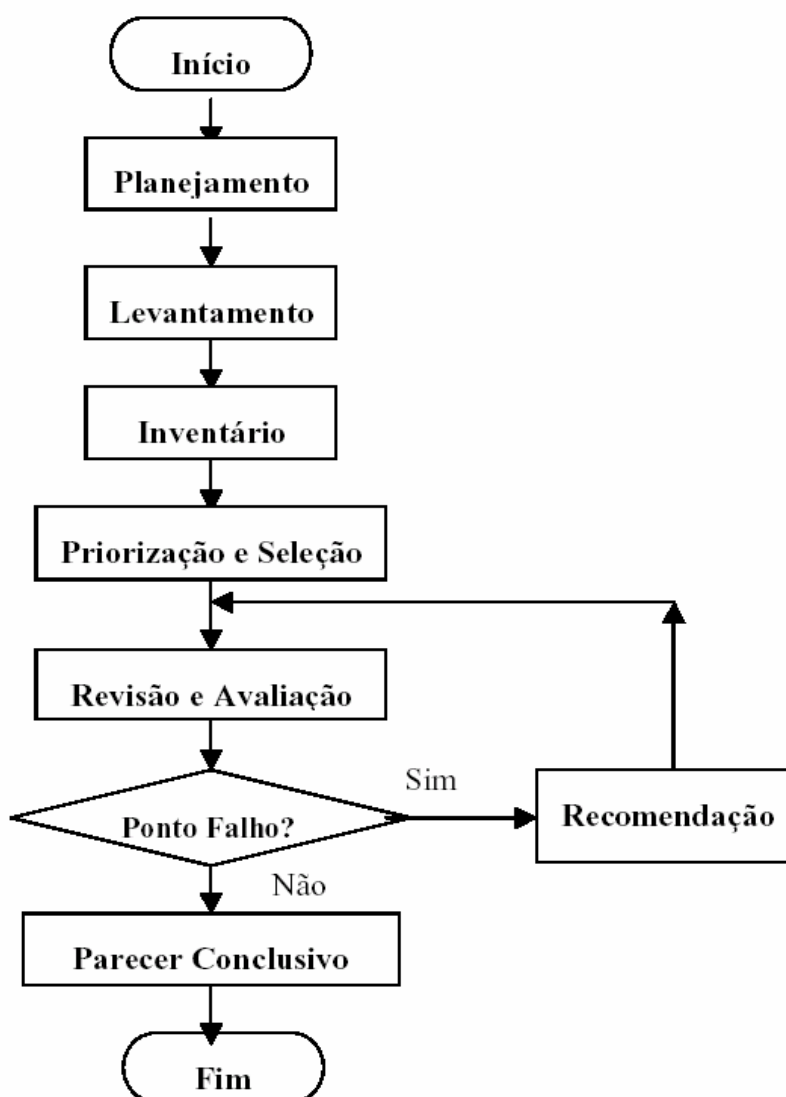
Auditoria é uma atividade que engloba o exame das operações, processos, sistemas e responsabilidades gerenciais de uma determinada entidade, com intuito de verificar sua conformidade com certos objetivos e políticas institucionais, orçamentos, regras, normas e padrões.

O auditor de sistemas de informação com seu trabalho devem garantir a eficiência, eficácia e a segurança dos sistemas informatizados.

Segundo Imoniana (2005), os principais objetivos da auditoria são: reduzir custos, melhorar a eficiência e os benefícios da automação do processo de auditoria, o treinamento do pessoal, agregação de valor ao trabalho de auditoria e tornar o fluxo das informações mais rápido.

2.5 Etapas da Auditoria

Segundo Arima (1994), o roteiro de trabalho não tem sido muito diferente independente do sistema de informação, bem como a metodologia aplicada para auditoria. Existem algumas diferenças tecnológicas, que implicam em várias etapas, conforme descrito.



Fonte: ARIMA (1994, p.36)

Figura 1 – Etapas da auditoria

2.6 Emissão de Relatórios de Auditoria de Sistemas de Informação e Papéis de Trabalho

Vários são os relatórios emitidos em decorrência dos trabalhos de auditoria de sistemas de informações, os relatórios de auditoria de sistemas, em razão das facilidades do uso de informática, podem ser gerados em vários momentos das

fases da auditoria.

Segundo IMONIANA, Joshua Onome (2005, p 188):

- a) Após uma execução do procedimento de auditoria e constatação de fatos relevantes que podem gerar prejuízos materiais e precisam de atenção imediata e de medidas de correção urgentes;
- b) Relatórios interinos do processo de auditoria que visam reportar gradativamente o processo da evolução dos trabalhos e situação dos achados. Isso é fundamental no processo de auditoria interna que tem enfoque construtivo e colaborativo para aprimorar o processo de gestão;
- c) Relatórios preliminares emitidos após a conclusão dos trabalhos de auditoria, porém antes que o auditor saia totalmente do campo;
- d) Relatórios finais ou pareceres que são o produto final do trabalho de auditoria de sistemas.

Antes de emitir os relatórios em forma finais, é imprescindível solicitar a compreensão ou não dos auditados para dirimir as dúvidas que porventura tenham persistido durante o processo de auditoria. Os relatórios podem ser emitidos em forma final seguindo orientações de cada empresa ou até padrões de empresas auditadas. Há empresas que possuem políticas de auditorias que definem formatos especiais de emissão destes relatórios, neste caso, o auditor de sistemas deverá seguir estes formatos.

Quando a detecção de falhas de controle interno implica na necessidade de fazer recomendações com alternativas de solução que minimizem ou até eliminem as fraquezas existentes. O relatório de auditoria poderá ser desenvolvido com os seguintes itens.

Segundo Schmidt (2006 pg 36):

- a) Objetivos;
- b) trabalhos realizados;
- c) pontos de controle que apresentam fraquezas de controle interno;
- d) considerações gerais;
- e) opiniões e / ou parecer

Para Schmidt (2006, pg 37) os itens do ponto de controle interno que apresentam fraqueza poderão ser desenvolvidos da seguinte forma:

Nome do ponto de controle auditado;

- a) Descrição sucinta do ponto de controle;
- b) Problemas detectados;
- c) Impacto;
- d) Recomendações.

Como tarefa de atingir a qualidade exigida pelas práticas de auditoria tem-se também a importância dos papéis de trabalho.

Segundo: Imoniana, Joshua Onome (2005, p 27):

Os papéis de trabalhos constituem um conjunto de formulários preenchidos logicamente no processo de auditoria de sistemas, com seus anexos que evidenciem os fatos relatados; se esses anexos forem provas documentais, podem ser escaneados para serem documentados eletronicamente. Contem informações coligadas durante o teste, os procedimentos executados e as opiniões formadas sobre o objeto de auditoria.

Os papéis de trabalhos, independentemente de seu enfoque ser sistêmico ou manual, devem ser auto-suficientes e não devem necessitar, subsequente, de explicações verbais e adicionais do preparador a fim de detalhar a metodologia adotada. Como o objetivo deste trabalho restringe-se a aspectos de sistemas de informação, de documentação eletrônica de papéis, não será abordando os critérios minuciosos de elaboração de papeis.

As bases de papéis de trabalhos de auditoria de sistemas constituem informações de planejamento, execução, monitoramento e revisão, controles dos usuários do sistema e senhas e alguns recursos de auxílio ao usuário.

2.7 Conceituação de Controle Interno

A área de Controles Internos de uma empresa atua no estabelecimento ou manutenção de controles internos, desempenhando importante papel, auxiliando a diretoria na avaliação da eficácia destes sistemas internos de controle.

Para a entidade de classe de contadores o *American Institute of Certified Public Accountants* (AICPA) (AICPA apud ARAUJO, 1998, p.157), o AICPA definiu controle interno como plano da organização e todos os métodos e medidas coordenados, adotados dentro da empresa para salvaguardar seus ativos, verificar a adequação e confiabilidade de seus dados contábeis, promover a eficiência operacional e fomentar o respeito e obediência às políticas administrativas fixadas pela gestão.

Essa definição indica que o controle interno é um sistema, criado pela empresa e de sua responsabilidade, composto por uma estrutura organizada e, preferencialmente forma, de divisão de trabalho, de autoridade e de responsabilidades dentro da entidade, o que constitui seu plano de organização, aliado a um conjunto de atitudes e processos relacionados a esse plano de organização visando o alcance de certos objetivos. Tais objetivos são: a proteção do

patrimônio (bens, direitos e interesses) da empresa contra a utilização indevida ou malversação; o registro e contabilização adequada das suas transações e atividades, com a conseqüente preparação e apresentação fidedigna de suas demonstrações contábeis; o estabelecimento de limites até os quais diversos níveis de pessoal possam responder pela entidade, dinamizando a tomada de decisão; e a segurança de que as decisões e políticas da administração da entidade estão sendo adequadamente implantadas e respeitadas.

2.8 Processo de Gestão

O processo de planejamento, execução e controle operacional das atividades e é estruturado com base na missão da empresa, em suas crenças e valores, em sua filosofia administrativa e em um processo de planejamento e controle que busca em última instância a excelência empresarial e a otimização do desempenho econômico da empresa.

Na gestão das diversas atividades, os gestores devem planejar cuidadosamente suas ações implementando planos e avaliações sistemáticas do desempenho realizado ante os planos idealizados. O planejamento de uma empresa deve ser feito no âmbito global, para depois ser feito no âmbito setorial, assim cada setor poderá planejar e controlar como atingir o plano global. Na realidade o planejamento é o processo de desenvolver a estratégia, relação pretendida da organização com seu ambiente interno ou externo.

A palavra processo tem o sentido de fazer, acontecer, executar, ou simplesmente processar e de forma genérica executar atos. Já a palavra gestão, que deriva do latim *gestione*, quer dizer ato de gerir ou gerenciar. Através do uso, pode-se identificar de que o processo de gestão é executar atos relacionados à gerência.

Segundo Padoveze (2003, p.27), “o Processo de gestão não se limita ao planejamento inicia-se a partir dele e incorpora todas as etapas da execução das atividades, bem como controle da execução das atividades”. O processo de gestão empresarial passa necessariamente pelo tripé: planejamento, execução e controle.

2.8.1 Planejamento

Para o andamento de toda e qualquer empresa o planejamento é fundamental, pois é através dele que serão definidas as metas que a empresa

deseja alcançar. O planejamento deve estar sempre em perfeita integração com todas as áreas da empresa para que os objetivos sejam alcançados e a continuidade seja mantida. As fases do planejamento são divididas em planejamento estratégico e o planejamento operacional.

Conforme Mosimann e Fisch (1999, p.42):

A missão (objetivo determinado) e a continuidade (objetivo natural)

São objetivos permanentes a serem perseguidos pela empresa, sendo frutos de um planejamento que antecede a todos os demais. A partir daí pode-se conceituar o planejamento em um sentido amplo, como sendo a determinação dos objetivos a serem atingidos e dos meios pelos quais esses objetivos devem ser alcançados. É a ponte que serve de elo entre o estágio onde estamos e o estágio para onde vamos.

Para conceituar o planejamento, deve-se ter conhecimento do que é objetivo e o que é meta dentro das organizações. Objetivo é o alvo que se pretende atingir. Meta é um objetivo quantificado com prazo de duração. Exemplo de objetivo geral é aumentar a competitividade da organização, e de objetivo específico é aumentar a fatia de mercado.

O planejamento significa a formulação sistemática de objetivos e ações alternativas, que ao final, a escolha se dará sobre a melhor ação. Também diz respeito a implicações futuras de decisões presentes, pois é um processo de decisões inter-relacionadas e interdependentes que visam alcançar objetivos previamente estabelecidos.

O processo de planejamento é mais importante que seu produto final, se identificado com prováveis mudanças, estabelecendo assim uma harmonia entre a organização e seu meio ambiente.

Cabe salientar que se deve fazer a diferenciação entre planejar e improvisar dentro das organizações. Planejar é a elaboração de um esquema para agir e alcançar o objetivo proposto. Improvisar é agir ao acaso. Com isto, identificam-se dois tipos de organizações.

A primeira, com alta capacidade de planejar, praticamente não terá necessidade de improvisar. A segunda, com baixa capacidade de planejar, certamente terá grande necessidade de improvisar.

2.8.1.1 Características do planejamento

O planejamento mede o desempenho da empresa, e através dele é possível verificar as incertezas e os riscos envolvidos no processo. Todo o planejamento

deve ser controlado, para analisar se o que foi planejado esta sendo alcançado de forma eficaz. Planejamento sem controle não tem eficácia.

Conforme Mosimann e Fisch (1999, p.45), algumas características do planejamento são abordadas a seguir:

- a) O planejamento antecede as operações. Estas devem ser compatíveis com o que foi estabelecido no planejamento.
- b) O planejamento sempre existe em uma empresa, embora muitas vezes não seja expresso ou difundido. Quando informal, estará contido, no mínimo, no cérebro do dirigente.
- c) O planejamento deve ser um processo dinâmico, associado ao controle permanente, para poder se adaptar as mudanças ambientais. Quando não há planejamento, não pode haver controle.
- d) O planejamento tende a reduzir as incertezas e, conseqüentemente, os riscos envolvidos no processo decisório, aumentando a probabilidade de alcance dos objetivos estabelecidos para a empresa.
- e) O planejamento deve interagir permanentemente com o controle, para que possa saber se esta sendo eficaz, isso é, alcançando seus objetivos, pois planejamento sem controle não tem eficácia.
- f) Associado ao controle, o planejamento serve para a avaliação de desempenho da empresa e das áreas.

2.8.1.2 Planejamento estratégico

Planejamento Estratégico é a etapa inicial do processo de gestão, onde a empresa reformula suas estratégias empresariais dentro de uma visão especifica do futuro. A empresa buscará respostas sobre os fundamentos da própria atividade econômica a que se dedica, ou seja, entender sua missão, quanto ao passado, presente e futuro.

Conforme Padoveze (2003, p. 96).

Planejar é uma estratégia para aumentar as chances de sucesso da empresa em um mundo de negócios que muda constantemente. Planos estratégicos não são garantias de sucesso. O planejamento estratégico será tão eficaz quanto às premissas que forem nele incluídas.

Analisa o ramo de mercado da empresa e concorrentes que nele atuam. Avalia as ameaças e oportunidades que a empresa pode sofrer devido a influências da tecnologia, economia, política. São essas influências que condicionam e limitam as oportunidades. O planejamento estratégico detecta os pontos fortes e fracos da empresa. Os pontos fortes e fracos são as características internas da empresa, e devem ser analisadas a cada ameaça e oportunidade identificada.

Conforme Mosiman e Fisch (1999, p.47):

Pode-se conceituar então o planejamento estratégico como aquele planejamento que, centrado na interação da empresa com o seu ambiente externo, focalizando as ameaças e oportunidades ambientais e seus reflexos na própria empresa, evidenciando seus pontos fortes e fracos, define as

diretrizes estratégicas.

As diretrizes das estratégicas é o conjunto de objetivos, finalidades, metas, diretrizes fundamentais e os planos para atingir os objetivos, postulados de forma a definir em que situação a organização se encontra, que tipo de organização ela é ou deseja ser.

Existem vários conceitos e interpretações sobre o planejamento estratégico, sendo que todos estão associados ao conceito de escolha de rumo, um caminho, que uma vez constatado onde se está localizado, decide-se aonde se quer chegar, relacionando-se direta ou indiretamente a noções de planejamento. A estratégia e os objetivos descrevem um conceito do campo de atuação da organização. Eles especificam o volume, a área e as direções do crescimento, os principais pontos fortes e meta de responsabilidade.

Numa organização, considera-se como planejamento estratégico o processo que consiste na análise sistemática dos pontos fortes e fracos, e das oportunidades e ameaças do meio ambiente, de forma a estabelecer objetivos, estratégias e ações que possibilitem um aumento da competitividade. O planejamento estratégico poderá ser global ou funcional. O global significa o envolvimento de toda a organização para chegar ao objetivo proposto. Já o funcional, envolve apenas um setor da organização.

Conforme Catelli (1999, p. 165):

- a) Projeção do cenário básico para o mercado fornecedor e consumidor
Com base no cenário básico, estabelecer os comportamentos esperados do mercado fornecedor e cliente, considerando os aspectos fundamentais de atuação em nível de recursos demandados e serviços prestados: serviços, volumes, preços, ciclo de vida, capacidade produtiva, eficiência etc.
- b) Identificação das oportunidades e ameaças e suas causas
Projetados os comportamentos esperados dos mercados fornecedores e cliente, identificar e especificar as oportunidades e ameaças decorrentes.
- c) Identificação dos pontos fortes e fracos
Elencar os pontos fortes e fracos resultantes dos esforços de aproveitamento das oportunidades e de evitar as ameaças.
- d) Definir as diretrizes estratégicas
Estabelecer as políticas, estratégicas e objetivas decorrentes da alavancagem dos pontos fortes e da eliminação dos pontos fracos.

O processo do planejamento estratégico vem auxiliar e programar as atividades de um modo lógico e sistemático, que corresponda à estratégia.

Conforme Padoveze (2003, p.97):

A estratégia da empresa decore de seus objetivos corporativos, os quais, por sua vez, decorrem de suas metas, que estão em linha com a missão da corporação. Além disso, o Planejamento estratégico deve englobar todos os objetivos funcionais e divisionais da empresa, em um processo integrado e interativo.

Existem vários modelos de planejamento estratégico com possibilidade de implantação nas organizações. A escolha de qual deve ser o escolhido deverá levar em consideração o tipo de empresa a ser implantado o plano, bem como o ambiente externo dessas organizações.

Um dos processos de planejamento estratégico mais utilizado no momento é aquele em que, inicialmente, é efetuado um diagnóstico básico dentro da organização para evidenciar a cultura organizacional, os valores das pessoas, a relação de poder e a filosofia empresarial.

Sobre a cultura da organização, entende-se que é o conjunto de normas e valores, como, por exemplo: a história da organização, tipos de pessoas que a organização atrai processo de trabalho, modalidades da comunicação e o exercício de autoridade.

Os valores das pessoas significam a constelação de preferências, aversões, pontos de vista, deveres, inclinações internas, julgamentos racionais e irracionais, preconceitos e padrões de associação que determinam a visão de mundo de uma pessoa.

O poder que representa a capacidade de uma subunidade ou indivíduo em modificar a conduta de outras subunidades ou indivíduos da organização, de uma maneira desejada a prevenir que uma subunidade adote uma conduta indesejável.

A filosofia empresarial é identificada pelas crenças básicas que as pessoas da organização devem ter e pelas quais devem ser dirigidas. Depois de efetuado o diagnóstico básico da organização é necessário que o mesmo passe por um período de sensibilização, pois são nesta fase que se devem sensibilizar as pessoas para a aplicação do Planejamento Estratégico e uso das estratégias.

2.8.1.3 Planejamento operacional

Para Catelli (1999, p.132) o planejamento operacional é definido:

Com base nas diretrizes e cenários traçados durante o processo de planejamento estratégico, será elaborado o planejamento operacional, que consiste na identificação, integração e avaliação de alternativas de ação e na escolha de um plano de ação a ser implementado.

Definida a estratégia da empresa, a fase seguinte é operacionalizá-la, ou seja, como realizar a estratégia, isto é feito no planejamento operacional, assim, o planejamento operacional consiste na definição de políticas e metas operacionais da empresa.

Baseando-se no que foi definido no processo de planejamento estratégico, será elaborado o planejamento operacional, parte das diretrizes estratégicas definidas na fase anteriores, juntamente com a missão da empresa e das áreas. O planejamento operacional deve ser permanente, em consonância com a busca de otimização do resultado da empresa. Deve-se limitar pelo que foi determinando no planejamento estratégico.

No planejamento operacional o orçamento global e setorial da entidade é elaborado, bem como o custo padrão é fixado. O planejamento operacional é o processo de detalhamento dos meios necessários à implementação das metas nas unidades dentro de determinado prazo. Resumindo, os planos operacionais são os que especificam os detalhes de como os objetivos globais serão alcançados.

O planejamento objetiva produzir um estado futuro desejável e os caminhos necessários para alcançá-lo.

2.8.2 Execução

Na fase de execução, implementam-se as ações estabelecidas no planejamento operacional, procurando dinamizar o conjunto de eventos que melhor propiciará a obtenção dos objetivos e metas previstos. Esse processo abrange a determinação das tarefas que serão realizadas, quem irá executá-las, como agrupá-las, quem se reportará a quem e quem tomará as decisões.

Conforme Mosimann e Fisch (1999, p.37):

Execução é a etapa do processo de gestão na qual as coisas acontecem, as ações emergem. Essas ações devem estar em consonância com o que anteriormente foi planejado. Dessa forma, o planejamento antecede as ações de execução. E por meio de ações que surgem os resultados

Durante esse processo, procura-se identificar, simular e optar pelas melhores alternativas capazes de conduzir a organização à eficácia. Assim, executar é, na realidade, realizar atividades, ou trabalhar para que os objetivos e metas descritos nos planejamentos estratégico e operacional sejam cumpridos.

Nesse contexto, as informações referentes ao desempenho realizado são acumuladas, de modo a permitir, na fase de controle, compará-los aos planos e padrões pré-estabelecidos. Essa análise permitirá a correção de desvios não esperados, bem como a alimentação de um novo ciclo do planejamento.

2.9 Controle

Após visto as etapas do planejamento e execução, será analisado a etapa do controle.

Conforme Catelli (1999, p.61) “O controle visa assegurar, por meio da correção de ‘rumos’, que os resultados planejados sejam efetivamente realizados”.

O controle é a função que verifica se o resultado obtido se encaixa de acordo com aquele esperado. O controle deve ser executado na empresa na sua totalidade. Corresponde a implementação de ações corretivas, quando os resultados realizados são diferentes dos planejados, no sentido de assegurar que os objetivos planejados sejam atingidos.

O controle vem como complemento do planejamento, pois nada adianta um bom planejamento sem um efetivo controle, e este deve ser exercido por todos os gestores em suas áreas, conforme a autoridade que lhe foi delegada. A responsabilidade geral é da área de controladoria, pois ela é a responsável pela coordenação do processo de controle, a ela compete assegurar que os resultados planejados sejam atingidos. Ressaltando que para um resultado eficiente e eficaz, este controle deve ser exercido por todos os colaboradores da organização, todos devem ter em mente esta responsabilidade, para assim atingir os resultados tão almejados pelas organizações.

2.9.1 A Função do Controle

A função do controle configura-se, como um instrumento administrativo exigido pela crescente complexidade das empresas a fim de atingir um bom

desempenho. A descentralização empresarial e a delegação de poderes a diversos indivíduos em vários departamentos.

Segundo Kanitz (1997, apud MOSIMANN, ALVES, FISCH 1993, p.67), “Ocorrem em troca da prestação de informações periódicas, da submissão às críticas dos superiores quando às decisões tomadas e da obediência aos parâmetros estabelecidos para decisões futuras”.

Para Koontz, O ‘Donnell e Wehrich (1999, apud MOSIMANN, ALVES, FISCH 1993, p.68), destaca que:

A função administrativa de controle envolve a mensuração e a correção do desempenho de atividades de subordinados, para assegurar que os objetivos da organização e os planos formulados para alcançá-los estejam sendo cumpridos em todos os níveis hierárquicos da organização. Esta afirmação indica a necessidade do envolvimento de todos os gestores, desde a cúpula até os escalões mais inferiores, uma vez que se responsabilizam pela execução dos planos de sua competência.

O importante não é o quanto faz, mas se está fazendo o melhor em relação ao desempenho passado, ou em relação ao concorrente.

Alguns autores afirmam que o controle não pode basear-se tão somente em aspectos passados, mas também baseado no futuro, tanto em ações tomadas como em ações que ainda estão para acontecer, como princípio de uma avaliação futurológica. A função do controle abrange as atividades que são desenvolvidas pelos gestores para se adequarem aos resultados reais e os planejados.

Nessa linha de raciocínio, Oliveira (2002, apud MOSIMANN, ALVES, FISCH 1993, p.68):

Define controle com padrões previamente estabelecidos, procura medir e avaliar o desempenho e o resultado das ações, com a finalidade de realimentar as tomadas de decisões, de forma que possam corrigir ou reforçar esse desempenho ou interferir em funções do processo administrativo, para assegurar que os resultados satisfaçam aos desafios e aos objetivos estabelecidos.

Nakagawa (1993, p.30), resume esta definição a quatro pontos básicos:

- a) Conhecer a realidade;
- b) Compará-la com o que “deveria ser”;
- c) Tomar conhecimento rápido das divergências e suas origens e
- d) Tomar atitudes para sua correção.

2.9.2 A Importância dos Controles Internos

Os problemas de controle interno encontram-se na empresa moderna, em

todas as suas áreas: vendas, fabricação, compras, tesouraria, etc. O exercício de um adequado controle sobre cada uma destas funções assume fundamental importância para que se atinjam os resultados mais favoráveis com menores desperdícios.

Um sistema de contabilidade que não esteja apoiado em controle interno eficiente é, até certo ponto, inútil, uma vez que não é possível confiar nas informações contidas nos relatórios.

Informações distorcidas podem levar as conclusões erradas e danosas para a empresa. Ter confiança nos subordinados não deixa de ser correto, porém, é necessário admitir-se que esta confiança pode dar lugar a toda espécie de fraudes.

De acordo com Silva Junior (2000, p.19):

Há controles internos que são de capital importância em todo tipo de empresas, sejam estas industriais, comerciais ou de serviços. Estes são os controles internos que poderíamos clamar de controles-chaves para qualquer ramo, e eles são os que se aplicam a: numerário, dinheiro em bancos, faturamento, controle e remuneração de funcionários, contas a receber e ativos físicos (estoques e/ou imobilizado).

Adicionalmente, há controles que são específicos para cada tipo de atividade e diferem das empresas industriais, para as comerciais, para as de prestação de serviços. Nas empresas industriais, os controles internos importantes, em adição aos gerais, são os que dizem respeito aos seguintes aspectos:

- ✓ Utilização de matérias-primas e materiais;
- ✓ Eficiência da mão de obra;
- ✓ Manutenção de máquinas e equipamentos;
- ✓ Utilização da capacidade produtiva;
- ✓ Custos de produção; e
- ✓ Produtos obsoletos.

Nas empresas dedicadas à comercialização de mercadorias, seja no atacado seja no varejo, há controles de fundamental importância, nos setores de:

- ✓ Lotes de compras e quantidades em estoques;
- ✓ Funções comerciais;
- ✓ Reposição de mercadoria; e
- ✓ Prevenção contra furtos e desvios.

Nas empresas dedicadas à prestação de serviços, como o da empresa analisada neste trabalho, os controles-chaves específicos, além dos genéricos, são os que se referem a:

- ✓ Insumo de horas profissionais e alocação aos serviços prestados;
- ✓ Utilização e ociosidade de mão de obra;
- ✓ Alocação de despesas aos projetos;
- ✓ Currículos de treinamento; e
- ✓ Indicadores de satisfação dos clientes.

2.9.3 Controle Interno e Auditoria

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.

O conceito referido engloba e enfatiza:

- ✓ O plano organizacional;
- ✓ Os sistemas administrativos;
- ✓ As políticas administrativas e,
- ✓ A eficiência do pessoal da empresa.

A responsabilidade primária pela estrutura básica de controle interno e seu periódico acompanhamento sobre qualidade e grau de observância, e da direção e seus níveis gerenciais.

O controle interno divide-se em:

- Controle Interno Contábil – tem ligação direta com a proteção do patrimônio da empresa e a exatidão e integridade dos registros contábeis.
- Controle Interno Administrativo – tem ligação direta com a eficiência das operações e com a política de negócios da empresa.

Esta divisão é muito importante para estabelecerem objetivos e responsabilidades na área entre a auditoria externa e a interna.

Diante da necessidade de apresentar o parecer das demonstrações contábeis, a auditoria externa aborda com maior ênfase o controle interno contábil, enquanto que a auditoria interna se preocupa mais com o controle interno administrativo. Porém, nada impede de uma das áreas realizar exames sob as outras óticas para fins de complementar o trabalho de auditoria como um todo.

Pode-se classificar os parâmetros de controle interno como contábil e administrativo, adequando-os as necessidades e aos requisitos da concepção de um sistema de informação.

Conforme Schmidt (2006, p 13),

Contábil:

- Fidelidade da informação em relação aos dados;
- Segurança Física;
- Segurança Lógica;
- Confidencialidade;
- Obediência à legislação em vigor;

Administrativo:

- Eficácia;
- Eficiência;
- Obediência às diretrizes da alta administração.

O controle interno deve ser visto como um conjunto de controles interligados de maneira lógica, abrangendo todas as funções administrativas, ou seja, o planejamento, a execução e o controle. A auditoria de sistemas atua na revisão desse conjunto interligado.

Os conceitos associados ao próprio controle interno são de vital importância para o auditor estabelecer as especificações e os requisitos básicos de controle necessários para o sistema a ser auditado.

Segundo Schmidt (2006, p 19), os objetivos da auditoria tem em vista:

- Assegurar a adequação do sistema de controles que está implantado e que está sendo utilizado;
- Determinar se os recursos estão sendo utilizados em função da análise de custos e benefício;
- Checar se os ativos estão salvaguardados apropriadamente;
- Revisar a integridade, confiabilidade e eficiência do sistema de informação e dos relatórios financeiros nele produzidos.

É diante desses objetivos da auditoria, que a área responsável procura efetuar a revisão e a avaliação do controle internos, que consiste em uma combinação de procedimentos manualizados e programados.

A função da auditoria, durante o desenvolvimento de sistemas, é promover adequação, avaliação e recomendações para o aprimoramento dos controles internos nos sistemas de informação da empresa, bem como avaliar a utilização dos recursos humanos, materiais, financeiros e tecnológicos envolvidos nos processos dos mesmos.

2.9.4 Relação entre planejamento e controle

Planejamento e controle são duas ferramentas fundamentais para ter um sistema eficiente nas organizações. Apesar de terem definições diferentes, essas ferramentas sempre devem andar juntas. Não nos adiantaria de nada ter um bom planejamento em nossa organização, se não tiver um controle sobre ele. E também não adiantaria ter controle de algo que nem foi planejado. Segue algumas definições de planejamento e controle:

No planejamento das atividades de uma organização, as metas e os objetivos fundamentais para sua consecução são estabelecidos. O processo de controle mede o progresso rumo a estas metas e permite que os administradores descubram desvios do plano a tempo de tomar medidas corretivas antes de ser tarde demais.

Descreve-se planejamento como um processo analítico e decisório que termina quando se formula um plano específico. Os planos são executados por meios de ações detalhadas destinadas a atingir objetivos específicos. É nesta etapa de ação que o planejamento passa para outra função administrativa – controle.

Segundo Stoner (1982, p. 93 e 94):

O controle pode ser definido simplesmente como o processo que procura assegurar a conformidade das ações com os planos. Esta definição mostra a relação íntima existente entre planejamento e controle. Este não pode ser feito sem um plano e o plano, por sua vez, tem poucas possibilidades de sucesso sem que se faça algum esforço de acompanhamento de seu andamento.[...] O controle compara informações sobre o que está de fato ocorrendo durante a implantação de um plano (dados reais) com os orçamentos, programas, padrões etc. exigidos e previstos durante as etapas do planejamento (dados planejados). Se os fatos reais e os previstos forem muito diferentes, poderá ser necessário um ou mais dos três tipos de ajuste abaixo:

- 1- Modificar de alguma forma as atividades para que os resultados se aproximem dos exigidos pelo plano.
- 2- Reconsiderar e, talvez, rever o plano.
- 3- Reavaliar os controles para ter certeza de que eles estão adequados ao plano e a seus objetivos.

De acordo com Mosimann, Alves e Fisch (1993, p. 79):

O controle do sistema empresa visa salvaguardar o patrimônio e definir o rumo da empresa, garantindo sua continuidade e o cumprimento de sua missão. Para tanto, necessita da definição de metas e padrões.

O planejamento determina diretrizes estratégicas, políticas operacionais que serão traduzidas nos padrões de controle e planos quantificados física e monetariamente, ou planos orçamentários.

Existe um tipo de controle que é comum entre relação que se pode identificar conforme nos mostra Stoner (1982, p. 94):

Tipo de controle

O orçamento é o vínculo mais comum entre planejamento e controle. Um orçamento é quase sempre uma parte essencial do processo de planejamento porque orienta as decisões de alocação de recursos para a consecução dos objetivos. Estourar um orçamento é, muitas vezes, um sinal prematuro de que as atividades não estão indo como o planejado. Os gastos excessivos podem ser devidos a alterações das condições ou a outros eventos não previstos e não planejados. Quando os estouros de orçamento são muito grandes, todo o plano pode precisar ser revisto.

Em algumas organizações o planejamento e o controle também são ligados um ao outro pelo processo de participação dos empregados no planejamento. Quando os empregados participam do estabelecimento de objetivos, têm mais probabilidade de controlar suas próprias atividades para garantir a consecução dos objetivos. Por exemplo, se a equipe de vendas estabelecer as datas de apresentação dos formulários e das metas dos relatórios de vendas, pode trabalhar, voluntariamente, fora do expediente para garantir o preenchimento dos relatórios dentro dos prazos.

Embora o planejamento esteja associado ao controle, é melhor manter as duas funções formalmente separadas. A separação ressalta a importância de cada uma delas.

A necessidade do controle organizacional aparece, desde a perspectiva de administração, como consequência destes fatos. Assim, o processo de planejamento e de controle se orienta no sentido de que este comportamento individual seja o mais adequado para obter um resultado que coincida com os objetivos da organização.

Dentro de uma perspectiva cultural, reconhece-se o sistema de controle como o criador e legitimador de valores e crenças dentro da organização. Stoner e Freeman (1999) afirmam que a mudança é uma parte inevitável do meio ambiente de qualquer organização; que o controle, ao ajudar os administradores a detectar mudanças que afetam os produtos e os serviços das organizações, conseqüentemente ajuda-os a administrar as ameaças ou as oportunidades resultantes.

2.9.5 Pontos de controle estratégico

É importante determinar os pontos críticos do sistema onde deve haver acompanhamento ou levantamento de informações. Se puderem ser localizados estes pontos de controle estratégico, o volume de informações que terá que ser coletado e avaliado poderá ser consideravelmente reduzido.

De acordo com Stoner (1982, p. 409), “Uma maneira útil de se encontrar os pontos de controle estratégicos é localizar as áreas de operação nas quais ocorra mudança”.

Por exemplos, nesta empresa prestadora de serviços é utilizado dois programas um de gestão de serviços e outro de gestão financeira, quando o cliente solicita a prestação do serviço é feito uma Ordem de venda neste primeiro sistema posteriormente vai para o sistema de gestão financeira e é emitido a fatura para o cliente, com esta integração de software é mais provável que ocorram erros quando ocorrem estas integrações, o acompanhamento deste processo é, em geral, uma maneira extremamente eficaz de se controlar uma operação.

Segundo Stoner (1982, p 409):

Um método mais importante e útil de seleção de pontos de controle estratégicos é concentrar-se nos elementos mais significativos de uma determinada operação. Geralmente, uma pequena percentagem das atividades, eventos, indivíduos ou objetos de determinada operação representará uma elevada proporção das despesas ou dos problemas que os administradores terão que enfrentar. Por exemplo, 10% dos produtos de um fabricante podem, muito bem, representar 60% das vendas; 2% dos empregados de uma organização podem representar 80% das reclamações de seus empregados; e 20% dos distritos policiais de uma cidade podem representar 70% dos crimes violentos na cidade.

A determinação dos pontos estratégicos de uma organização é muito importante, pois a estratégia é que vai estabelecer uma mesma direção para a organização, com isso fazer com que a organização alcance seus objetivos. A localização desses pontos estratégicos vai ajudar e facilitar a tomada de decisão dos administradores.

3 ESTUDO DE CASO

A empresa BUGMANN (por questão de sigilo o nome real da empresa não será divulgado) foi criada em 1946 e tem Sede em Brasília, a partir dessa data a empresa começou a realizar a efetiva justiça social, resgatando a cidadania dos trabalhadores das indústrias, agindo no campo da assistência social, saúde, educação, esporte e lazer.

Possui Departamentos Regionais na maioria dos Estados Brasileiros, com a finalidade de executar medidas que contribuam diretamente para o bem-estar social dos trabalhadores nas indústrias e seus dependentes.

Em 1948 surge o Departamento Regional em Santa Catarina. E em 1951 foram criados os Centros de Atividades (postos de atendimentos) nos Municípios que têm mais concentração de pólos industriais. Estes passaram a executar programas como assistência médica, odontológica, alimentar, farmacêutica, educação, social, lazer e esporte, financiamento para melhoria habitacional, orçamento familiar, consultoria social, sempre voltado para o desenvolvimento da indústria nos quais os trabalhadores e seus dependentes são usuários dos serviços e atletas nos eventos esportivos.

Atualmente a BUGMANN possui a seguinte estrutura: 19 Centros de Atividades, 04 Centros Esportivos, 80 filiais farmácias de dispensação (revenda), 4 farmácias de manipulação, 60 filiais de serviço de alimentação e 16 de microcrédito.

O número total de funcionários no Estado é de 3.500 sendo 190 deles no Departamento Regional (números de dezembro de 2006), além de 352 estagiários e 400 colaboradores terceirizados.

A empresa Foi escolhida devido à facilidade de acesso as informações e o interesse da empresa em realizar esta pesquisa e assim poder demonstrar o resultado alcançado possibilitando que a mesma possa vir a melhorar ou corrigir seus processos de controle interno já aplicados na empresa.

A Pesquisa foi realizada no mês de dezembro de 2006, tendo como entrevistados 05 (cinco) gestores de áreas distintas, são eles:

- a) Administrativo/Financeira;
- b) Contábil;
- c) Aquisições;

- d) Informática;
- e) Recursos Humanos.

3.1 Objetivos X Metodologia

Conforme fundamentos teóricos, os controles internos não possuem um padrão definido, são elaborados e moldados de acordo com a cultura e o interesse da administração de cada empresa. Não existem regras para a elaboração de um questionário a fins de pesquisa, apenas costuma-se criar questões com base nos conhecimentos e nas experiências do pesquisador (Gil,1991). Portanto, este questionário foi desenvolvido para demonstrar a importância do Controle Interno no processo de gestão na área administrativa/Contábil da empresa Prestadora de Serviços do município de Florianópolis.

Com os fundamentos teóricos sobre controles interno, auditoria, auditoria de Sistemas e os requisitos necessários para desempenhar as funções de controle no processo de gestão, foi elaboradas as perguntas do questionário da seguinte forma:

- a) Questões com opção de escolha (SIM) (NÃO) para as respostas;
- b) Todas as questões possuem a opção de comentários, para que os entrevistados pudessem complementar a pesquisa com fatos não incluídos;
- c) Todas as perguntas foram elaboradas para que as respostas partam das pessoas responsáveis por cada área da empresa Prestadora de Serviço analisada.

Como será analisado o setor administrativo/contábil, também será dado ênfase a duas outras áreas importantes ligados diretamente ao setor administrativo, que é o setor de Informática e de Recursos Humanos, juntos eles contribuem para o resultado geral da empresa. Sendo assim, a pessoa responsável pelo departamento de Informática respondeu o questionário por este ser o setor responsável por automatizar todos os processos de auditoria e controles, e o setor de Recursos Humanos por ser o responsável em cuidar também do patrimônio da empresa, ou seja, das pessoas, dos colaboradores responsáveis pelo sucesso da empresa analisada.

Tendo conhecimentos das maiores dificuldades dos colaboradores, foi desenvolvido as perguntas do questionário com base nestas dificuldades e também seguindo as técnicas de pesquisa segundo IMONIANA, Joshua Onome (2005, páginas: 116;117;135 e 137). Estando pronto o mesmo, foi aplicado o questionário aos 05 (cinco) gestores mencionados acima.

Cada gestor recebeu o questionário pertinente a sua área, e ficou-se a disposição para sanar qualquer dúvida que pudesse ocorrer durante a execução do mesmo. O questionário foi entregue no período da manhã do dia 05/12/2006, e até o final da tarde do mesmo dia, todos os gestores nos devolveram o questionário respondido com muitos comentários/observações, os quais contribuíram para o desenvolvimento deste trabalho. Após, inserimos estas respostas em um banco de dados.

No anexo 01, consta o modelo de questionário utilizado para o desenvolvimento deste trabalho, bem como as respectivas respostas dos gestores transportadas na íntegra. No questionário analisam-se os seguintes pontos:

Procedimentos para:

- 01) Conciliações Bancárias; Recebimentos; Pagamentos, Caixa, ordenados salários e vendas;
- 02) Compras;
- 03) Folha de Pagamento, salários e RH;
- 04) Lançamentos de Contabilidade;
- 05) Investimentos;
- 06) Estoques;
- 07) Ativo Imobilizado;
- 08) Informática: Sistema de Processamento de Dados;
- 09) Testes de Controle;
- 10) Controles de Acesso;
- 11) Controles Diversos.

Para a realização deste trabalho, não se encontrou dificuldade, pois a empresa estava disposta a fornecer as informações, portanto as pessoas selecionadas para responder o questionário se mostraram acessíveis e rápidas na devolução do mesmo. Sempre que solicitado esclarecimento em alguns pontos do texto, o pesquisador esclareceu as dúvidas pessoalmente, sem interferir nas respostas dos gestores.

Concluído o trabalho de pesquisa, procederam-se a análise dos dados e as respectivas conclusões.

3.2 Resultados X Objetivos

Ao aplicar o questionário obteve-se os seguintes resultados:

3.2.1 Diversos

Quanto ao organograma da empresa: o mesmo é indispensável para que se conheça o sistema organizacional, as linhas de comando, subordinação e execução. Verifica-se que na empresa Prestadora de Serviços analisada todos os colaboradores têm conhecimento do organograma e a quem deve se reportar.

Segue abaixo na figura 1 o modelo de organograma utilizado na empresa Prestadora de Serviços analisada.

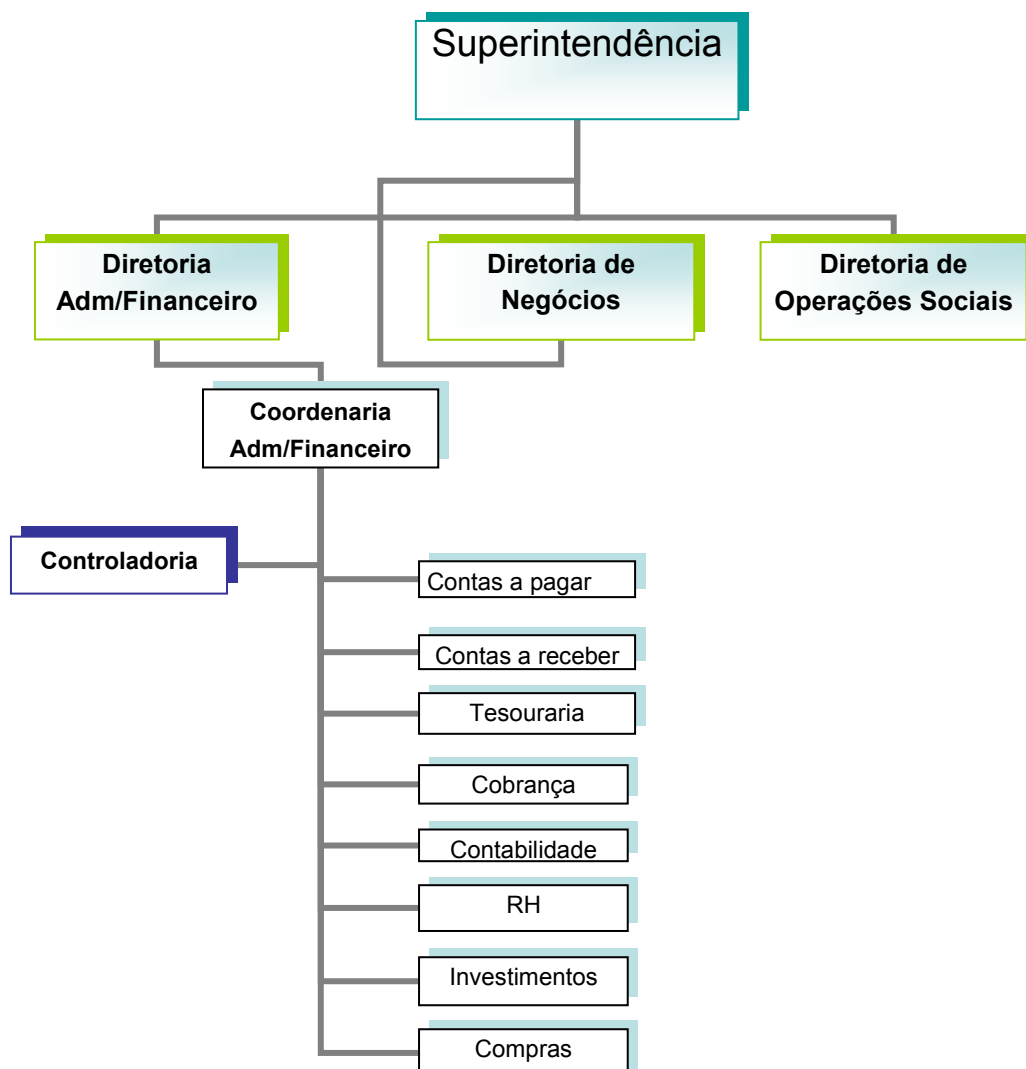


Figura 1: Organograma da Empresa Bugmann

Fonte: Empresa Bugmann

A qualidade e a qualificação dos integrantes do quadro de funcionários devem ser condizentes com o cargo e as responsabilidades, como a manutenção de treinamento. Existem programas de treinamentos anuais, programas de auto-desenvolvimento e avaliação de desempenho individual para cada colaborador, onde o gestor responsável de cada área avalia seu colaborador e junto com ele desenvolve um plano de ação para o seu desenvolvimento e aprimoramento.

3.2.2 Contabilização das operações

Verifica-se que a contabilização das operações propriamente ditas são segregadas. Um funcionário ou departamento não pode ocupar uma posição em que tenha controle contábil e, ao mesmo tempo, o controle das operações que geram os lançamentos contábeis. Mesmo que num ambiente altamente informatizado, a introdução dos dados seja feita pelo próprio departamento que efetuou a operação, é o departamento contábil que detêm o controle final da contabilização desta transação.

Em volume de transações, em média são feitos mensalmente 450.00 mil lançamentos, conforme demonstrado na tabela 01 abaixo. Nesta parte, a importância da auditoria de sistemas de informações, vem a avaliar a utilização dos recursos humanos, material e tecnológico envolvidos no processo dos mesmos, tendo em vista o volume das informações.

Quantidade de Lançamentos Contábeis					
	Dez/2005	Total 2005	Dez/2006	Total 2006	2005 - 2006
Apropriação de Contratos	9.900	85.326	14.556	159.317	86,72%
Ativo	4.159	46.446	4.451	48.929	05,35%
Contas a Pagar	113.303	944.948	82.870	1.056.156	11,77%
Contas a Receber	181.201	2.207.355	189.482	2.303.752	04,37%
Digitado Contábil	15.555	183.293	19.733	217.976	18,92%
Encerramento/Abertura	0	36.662	0	36.318	99,06%
Estoque	678	6.452	860	5.550	86,02%
Faturamento	11.270	113.919	11.773	140.744	23,55%
Recebimento Fiscal	3.177	22.158	2.526	23.624	06,62%
Tesouraria	114.027	1.211.110	113.549	1.322.271	09,18%
Transferência de Prazo	12.494	112.292	15.972	208.082	85,30%
Total	465.764	4.969.961	455.772	5.522.719	11,12%

Tabela 01: Quantidade de Lançamentos contábeis

Fonte: Empresa Bugmann

3.2.3 Conciliações Bancárias

As conciliações bancárias são feitas de forma independente sem vínculos com as pessoas que fazem os pagamento e recebimentos;

3.2.4 Cheques

Verifica-se também que por medida de segurança não são emitidos cheques ao portador, os mesmos são sempre nominais.

3.2.5 Ativo

Todo o ativo da empresa é controlado por um sistema, e o mesmo faz os cálculos de depreciação e movimentação dos bens. As aquisições de novos bens passam pela autorização de cada departamento e de sua diretoria. As baixas dos bens são feitas com autorização do responsável do setor e da Diretoria Financeira, com laudo do bem.

O acesso aos ativos é feitos apenas por pessoas autorizadas pela administração para minimizar a ocorrência de fraudes e, no caso de existir alguma, haverá a possibilidade de descobrir rapidamente e determinar sua extensão.

3.2.6 Investimentos

Empresa só efetua investimentos através de instituições com ligação ao Banco Central;

3.2.7 Compras

Para todas as compras é preciso o orçamento de 03 (três) fornecedores, vencendo o que possuir o menor valor exceto quando compra exige avaliação técnica. Todos os processos de compras passam pela autorização dos gerentes, pessoal de orçamento, diretoria e responsável pelo setor de aquisições;

3.2.8 Pagamentos

Os pagamentos são feitos de forma eletrônica com aprovação da diretoria, após o envio do arquivo eletrônico só é liberado o pagamento com autorização do Gerente da Conta, mediante documentação assinada por 02 diretores;

3.2.9 Procedimentos de RH

Sempre que possível há rotação entre os empregados designados para cada trabalho, a rotação reduz as oportunidades para que não se cometam fraudes. Este setor também é o responsável pela eficiência e motivação do pessoal, para que os mesmos sejam estimulados.

3.2.10 Férias

São obrigatórias as férias para pessoas que ocupam cargo importante, no máximo períodos de 20 dias corridos podendo em outra oportunidade pegar mais 10 dias, tudo mediante a negociação, para os demais colaboradores são períodos de 30 dias.

3.2.11 Procedimentos Operacionais:

Verificou-se que todas as instruções são feitas por escrito, os manuais de procedimento fomentam a normalização, evitam erros e garantem a qualidade do processo. Todos os funcionários seguem as IN's (Instruções Normativas e as PO's (Manual de Procedimentos Operacionais) que estão a disposição de todos os colaboradores na Intranet e no portal da empresa que esta sendo implementado.

3.2.12 Procedimentos Gerais

Constata-se que não é efetuado um confronto das contas analíticas com as sintéticas, visando à confrontação dos saldos. Verifica-se também que existe uma estruturação das operações de tal forma que duas ou mais pessoas ou setores participem de cada transação e que o trabalho de um sirva como prova para o trabalho do outro. Esta segregação de funções não só aumenta a eficiência das operações, como também indica prontamente qualquer erro casual ou intencional, que apareça no processo operacional ou contábil. A prevenção e a pronta detecção de erro são essenciais para uma administração eficiente.

3.2.13 Contabilidade

A contabilidade é mantida atualizada, é sempre fechada no 4º dia útil do mês subsequente. Quanto aos balancetes mensais também são até o 4º dia útil de cada

mês, após, são repassados a Diretoria e ao Conselho. Os balancetes mensais depois de fechados são arquivados e não sofrem ajustes. Constata-se que ocorre um levantamento de variáveis decorrentes do balanço patrimonial – informações anuais consolidadas, que podem ser extraídas, de forma automatizada, dos sistemas de gestão utilizados na empresa, com a implantação de um agente gerador destas informações.

A importância dos controles internos eficazes na auditoria de sistemas de informações na área administrativo/contábil é na busca de agrupar/interligar os trabalhos a serem desenvolvidos para alcançar os objetivos da empresa, pois quanto mais completos os relatórios enviados à diretoria estiverem, maior será a facilidade para extração de resultados.

3.2.14 Cargos e Salários

Empresa possui um plano de cargo e salários que abrange toda a empresa, o mesmo é validado pelo CGU, órgão que fiscaliza a empresa.

3.2.15 Auditoria Interna

Tem a finalidade de verificar, avaliar e aperfeiçoar os controles internos, verificar se estão adequados, suficientes e se são cumpridos. Estes são aplicados continuamente, num período trimestral, uma auditoria externa anual realizada pelo Tribunal de Contas e um auditor externo contratado pela empresa em estudo.

A integridade do controle interno é de responsabilidade do auditor de sistemas. Observa-se o quanto é difícil realizar a manutenção aditiva ou corretiva de controles, uma vez implantado e operacionalizado. Muitas vezes, as recomendações da auditoria podem implicar em desenvolver novas rotinas do sistema computadorizado, o que pode causar dificuldades de atendimento e cumprimento das tarefas propostas. Além disso, existe o aspecto de risco envolvido no sucesso da implantação, podendo causar problemas de operação do sistema junto aos usuários finais.

Exemplo: a implantação de controles num sistema de informação computadorizado em operação poderia causar: redimensionamento de recursos financeiros, materiais e humanos da área de processamento eletrônico de dados. Conseqüentemente, haveria o aumento do custo de investimento do projeto, com a

necessidade de um novo treinamento do pessoal envolvido e a possibilidade de ocorrerem grandes transtornos na ocasião da implantação do sistema.

3.2.16 Informática

Possui segregação de funções facilitando o entendimento da área.

Ponto importante: a empresa precisa incluir em seus procedimentos de backup, um armazenamento externo.

Quanto à participação de usuários e auditores internos no desenvolvimento de novos sistemas: Verifica-se que a necessidade dos colaboradores que determina o desenvolvimento de novos sistemas.

Nesta área, a Auditoria de Sistemas de Informação abrange a análise do ambiente de informática em termo de estrutura orgânica, contratos de softwares e hardware, normas técnicas e operacionais, nível de utilização dos equipamentos e planos de segurança.

Seu principal objetivo é testar a grade essência de controle interno, promover a eficiência das operações e fomentar a maior adesão às políticas prescritas pela gerência com maior foco na responsabilidade. Este termo, Responsabilidade é também um dos objetivos que a empresa trabalha com a área de Recursos Humanos, que vem capacitando os seus colaboradores focando em seus treinamentos a responsabilidade que todos devem ter para com a empresa.

3.2.17 Controles de Acessos

Todas as senhas são criptografadas e periodicamente as mesmas são alteradas e os novos acessos são feitos somente com autorização das áreas.

Ponto Importante: o administrador de segurança (ou outro administrador) não é avisado quando pessoas desligam-se da empresa ou mudam de atribuições, para remover ou mudar, em tempo adequado, seus níveis de acesso. Está em implantação uma rotina que irá agilizar o processo.

A importância dos controles internos é importante para a empresa analisada, pois a mesma possui um sistema complexo com numerosos controles programados como, por exemplo, rotinas de aprovação para contabilizar transações, como a aprovação de pagamentos.

3.2.18 Testes de Controle

Verifica-se que a empresa possui uma base de homologação onde são efetuados os testes antes de liberar as alterações a todos os usuários e também possui documentação para todas as alterações, previamente autorizadas pelos responsáveis.

Analisando os resultados quanto aos testes de controles, verifica-se que os usuários que dão suporte técnico não são treinados a respeito dos problemas mais freqüentes e as resoluções dos problemas não são documentadas para que os usuários possam acessar isto periodicamente, independentemente do apoio de suporte técnico.

O objetivo de auditoria em testes de controles de operações de computadores tem como foco principal levantar a existência de controles que assegurem que as operações das transações econômicas e financeiras executadas na empresa analisada sejam fidedignas.

3.2.19 Procedimentos em geral

Tendo visto que para a realização de cada procedimento, os colaboradores têm que seguir normas e regras, bem como da entrega dos relatórios para a gerência, verificamos que a empresa possui bons controles e procedimentos, como por exemplo, na conciliação bancária, controles de rotinas e procedimentos para validação do resultado. Ex. Fechamento contábil comparado com o financeiro. O contábil por área e posteriormente o fechamento da empresa como um todo.

A importância da auditoria de sistemas em relação com os procedimentos em geral é de constatar se os recursos de alta tecnologia da empresa estão sendo utilizados adequadamente e na busca de novas formas para melhorar, caso seja constatado a necessidade. É para confirmar se os referidos recursos desenvolvidos e implementados estão contribuindo para o aumento de valor agregado ou ajudando a destruir o valor da empresa, ou seja, a inexistência de fraudes, preocupação com a situação financeira, sua imagem em relação a sociedade e o fato de demonstrar a situação correta da empresa

3.2.20 Análise das Observações

No quadro 1 abaixo, seguem as observações mais relevantes, as quais foram extraídas do questionário expostos.

Resultado x Objetivo	
Contabilização das Operações	Contabilização das operações são segregadas. O funcionário que faz os lançamentos contábeis não pode ocupar uma posição de controle contábil. Mensalmente são feitos 450.000 mil lançamentos.
Conciliação Bancária	As conciliações bancárias são feitas de forma independente sem vínculos com as pessoas que fazem os pagamento e recebimentos.
Cheques	Não são emitidos cheques ao portador, são sempre nominais.
Ativo	Sistema faz automaticamente os cálculos de depreciação e movimentação dos bens. Aquisição de bens passa por autorização. Baixa dos bens somente com autorização do responsável. Acesso aos ativos é restrito.
Investimentos	Investimentos somente através de instituições com ligação ao Banco Central.
Compras	São necessário 03 (três) orçamentos de fornecedores distintos. Todas as compras passam por autorização
Pagamentos	Os pagamentos são feitos de forma eletrônica, mediante autorização do Gerente da Conta e declaração assinada pela diretoria.
Férias	Funcionários que ocupam cargo importante tiram no máximo 20 dias corridos e os demais 30 dias.
Procedimentos Operacionais	Instruções são por escrito. Todos os manuais, Instrução Normativas e manuais de Procedimentos Operacionais estão disponível na intranet e no portal em implantação.
Procedimentos Gerais	Não é efetuado confronto das contas analíticas com as sintéticas. Existe estruturação das operações de tal forma que duas ou mais pessoas ou setores participem de cada transação e que o trabalho de um sirva como prova para o trabalho do outro.
Contabilidade	A contabilidade é mantida atualizada, o fechamento é efetuado sempre até o 4º dia útil do mês subsequente. Balancetes mensais são fechados e arquivados, após não sofrem ajustes. O Sistema de informação fornece informações automáticas quando acionado. Importância da auditoria de sistemas de informações é na busca de agrupar/interligar os trabalhos desenvolvidos.
Diversos	Todos os colaboradores têm conhecimento do organograma da empresa. A qualidade e a qualificação dos integrantes dos funcionários devem ser condizentes com o cargo e responsabilidade. Empresa possui programas de treinamentos anuais e programas de auto-desenvolvimento e avaliação de desempenho individual.
Cargos e Salários	A empresa possui plano de cargos e salários que abrange a todos.
Auditoria Interna	Auditoria acontece trimestral e anual pelo departamento de auditoria interna, por empresa de auditoria independente e pelo Tribunal de contas. Objetivo é promover adequação, revisão, avaliação e recomendações para aprimoramento dos controles.
Informática - Informática	Departamento possui segregação de funções. Empresa precisa incluir em seus procedimentos de backup, um armazenamento externo. Auditoria de sistemas de informação abrange a análise do ambiente de informática em termo de estrutura orgânica, contratos de softwares e hardware, normas técnicas e operacionais, nível de utilização dos equipamentos e planos de segurança.
Informática - Controle de Acessos	Senhas são criptografadas e periodicamente são alteradas. Novos acessos passam por autorização. Esta em implantação uma rotina que quando o funcionário é desligado da empresa o mesmo faz a desativação dos acessos a sistema e máquinas.
Informática - Testes de Controle	Empresa possui base de homologação para efetuar testes antes de liberar as alterações no sistema de informação. Possui documentação das alterações. Resoluções de problemas não são documentadas, para usuários finais possam acessar sem necessitar apoio do suporte técnico.

Resultado x Objetivo	
Procedimentos em Geral	Empresa possui bons controles e procedimentos para a conciliação e está sempre em busca de novas formas para melhorar.

Quadro 1: Resultado do Questionário

Fonte: **Elabora pelo Autor**

Sabe-se que periodicamente, os pontos de auditoria deverão sofrer novas revisões e avaliações, no sentido de verificar e acompanhar a situação do respectivo ponto. Também deve ser verificado se foi sanada, ou não, a falha de controle, detectada nas auditorias anteriores. Conforme o resultado do questionário, já são realizadas auditorias trimestrais e uma anual.

Todas as informações referentes a testes de validação dos pontos de controle deverão estar evidenciadas e documentadas em papéis de trabalho, para servir de suporte técnico à área de auditoria e comprovação de fraqueza de controle interno à Alta Administração.

A eficiência dos sistemas de controle interno melhora a qualidade da gestão organizacional, reduz o desperdício de tempo e materiais, dá segurança ao patrimônio empresarial, melhora os resultados e garante um melhor retorno ao capital investido pelos sócios.

Através de entrevistas com a pessoa responsável pela auditoria interna da empresa analisada, constata-se que na parte de papéis de trabalho, a empresa, depois de concluído o processo de auditoria utiliza o seguinte procedimento para o arquivamento:

As provas documentais são escaneadas e documentadas eletronicamente, como por exemplo, no setor de Recursos Humanos, onde o auditor verifica o trabalho prático como os processos seletivos, aplicação de advertências, entre outros. Para todas as áreas, os formulários já são preenchidos eletronicamente, após, são revisados os resultado com os coordenadores de cada área, seguido de reuniões com os conselheiros, e posteriormente, depois de efetuado as melhorias é feito o arquivamento dos papéis de trabalho por unidade e por auditoria. Para as questões que ainda possam gerar dúvidas, sugeri-se a aplicação da técnica verificação “in loco” e de “entrevista” para confronto e veracidade das informações.

Estas técnicas caracterizam-se pelo envolvimento dos pesquisadores e dos pesquisados no local que se está realizando a auditoria, criando discussões e interação com o grupo.

A empresa BUGMANN, conforme resultado do questionário, utiliza a Auditoria e o Controle Interno em todas as suas áreas, mas pode-se constatar que em alguns pontos, como os procedimentos de conciliação bancária, recebimentos e pagamentos são feitos de forma criteriosa e com controle para não efetuar pagamentos indevidos.

Constata-se também que a empresa possui um sistema de controle interno eficiente que ajuda no processo de gestão e principalmente na parte Administrativo/Contábil, ou seja, que todas as decisões tomadas pela empresa são baseadas em informações corretas pela qualidade dos dados fornecidos por todas as áreas de gestão da empresa.

Estes resultados foram entregues aos 05 (cinco) entrevistados, para que os mesmos possam analisar e aproveitá-los para futuras correções e aperfeiçoamentos, principalmente na área de informática, onde se constata um maior número de apontamentos.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Através da pesquisa bibliografia, foi possível observar a importância dos controles internos de uma empresa. Esta ferramenta é usada como forma preventiva para evitar que fatores como erro, falhas ou fraudes, interfiram na conquista dos objetivos.

Ao se estabelecer objetivos para uma empresa é necessário que a mesma organize uma gestão para desenvolver o sistema de controle interno que seja confiável, assegurando confiabilidade das informações e a proteção dos documentos para evitar os erros ou falhas.

Fica cada vez mais evidente a importância dos controles internos, com relação ao significado econômico. Este assunto tem merecido atenção constante por parte dos administradores. Esta atitude reflete nos modelos de decisões e mensurações que dão valor às informações para o resultado das instituições.

É necessário fazer o planejamento dos sistemas que serão utilizados pela empresa para evitar as imperfeições, erros e manuseio inadequado de recursos em geral. Devido à existência desses riscos os administradores estão tendo um interesse comum pela manutenção da integridade dos sistemas e das pessoas envolvidas no ambiente de tecnologia de informação. O sistema de informação é um valioso recurso de controle e procedimentos de auditoria para a empresa. É através deste o alicerce que pode garantir o funcionamento da avaliação do controle interno, na busca por resultado de auditoria.

No contexto geral, o objetivo desse trabalho foi alcançado, o assunto foi direcionado para a parte Administrativo/Contábil da empresa, demonstrando a importância do controle interno no processo de gestão. Portanto, foi elaborado um questionário, onde o mesmo acabou ressaltando pontos a serem melhorados e identificando que a empresa está sempre em busca de melhorias em seus procedimentos, para poder estar informando seus diretores e conselheiros de fatos concisos e o que as empresas têm a ganhar utilizando esta ferramenta.

A auditoria interna da empresa inclui verificações dos processos e confirmação quanto à sua efetividade. A responsabilidade total sobre o sistema de controle interno da organização analisada pertence à gerência e, mais particularmente, aquele cuja autoridade foi delegada no que diz respeito a responsabilidades funcionais.

Neste trabalho, pode-se analisar e concluir que os controles internos da empresa analisada têm como objetivo assegurar padrões de segurança econômico financeiro, com fins específicos de:

- a) Mapear e controlar todos os riscos organizacionais que possam comprometer as realizações dos objetivos da empresa analisada;
- b) Gerir os recursos financeiros;
- c) Implantar procedimentos apropriados nos diversos setores;
- d) Evitar fraudes e crises na empresa;

Vimos também à eficiência dos controles internos quanto aos:

- a) Controles Internos da área de recursos humanos;
- b) Procedimentos de controles internos relacionados à contabilidade, conciliações bancárias, contas a pagar/receber;
- c) Procedimentos para: Estoques, inventário, imobilizado e compras;

E na parte de controle e segurança da informação, a área de informática está em busca de melhorias, visando aprimorar cada vez mais a segurança do sistema, como exemplo eficiente à empresa possui controles de autenticação de senhas, criptografia e segurança da WEB. E, conforme a pesquisa precisa melhorar seus controles de acesso e testes de controles, pois foi verificado que um funcionário desligado da empresa continua com os acessos liberados ao sistema financeiro da empresa, podendo prejudicar a mesma alterando informações indevidas.

Estes controles internos reúnem um conjunto de conhecimentos e práticas empresariam que estão em constante mutação, exigindo dos profissionais das diversas áreas organizacionais atualizações diárias.

O controle, sendo uma função administrativa, deve se preocupar em conhecer o campo que deve controlar e compará-lo com as metas pré-estabelecidas, para que estas comparações venham definir se os caminhos seguidos na execução dos atos e procedimentos estão em conformidade ou não com os estabelecidos, que permitirá então, determinar se existem conformidades e tomar decisões junto com os gestores administrativos.

Diante disso, este trabalho esteve voltado para área administrativo/contábil, contando ainda com as áreas de Informática e Recursos Humanos, evidenciando assim um trabalho em conjunto na busca da melhoria contínua.

Ficam aqui recomendações para outros estudos Identificação da realidade das empresas no que tange os controles internos ou como devem ser os controles internos numa Empresa prestadora de serviços.

REFERÊNCIAS

- ALBERTIN, A. L. (1996). Aumentando as chances de sucesso no desenvolvimento e implementação de sistemas de informações. **Revista de Administração de Empresas**, São Paulo, v.36, n.3
- ARIMA, C. H. **Metodologia de Auditoria de Sistemas**. São Paulo: Érica, 1994.
- ATTIE, William. **Auditoria: Conceito e Aplicações**. 3ª Edição, São Paulo, Ed. Atlas, 1998.
- ATTIE, William. **Auditoria: Conceitos e Aplicações**. 3. ed., São Paulo: Atlas, 1998.
- BEUREN, I. M. **Gerenciamento da informação**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2000.
- BIO, Sérgio Rodrigues. **Sistemas de Informações: um enfoque gerencial**. São Paulo: Atlas, 1985.
- CATELLI, Armando. **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica**. São Paulo: Atlas, 1999.
- CERVO, A. L. **Metodologia do trabalho científico**. 5 ed. São Paulo: Prentice Hall, 2000
- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Princípios Fundamentais de Contabilidade e Normas Brasileiras de Contabilidade**. Brasília: CFC, 2000.
- DAVIS, G.; OLSON, M. **Management Information Systems**. New York: McGraw-Hill, 1989
- FIGUEIREDO, Sandra.; CAGGIANO, Paulo Cesar. **Controladoria: Teoria e Prática**. São Paulo: Atlas 1997.
- GIL, A. L. **Auditoria de Computadores**. 5.ed. São Paulo: Atlas, 2000.
- GIL, Antônio de L. **Auditoria de Computadores**. São Paulo. Ed. Atlas. 1999.
- GONÇALVES, P. R. R. **Padrões para Auditoria de Sistemas de Informação/1997**. Disponível em: <http://www.isaca.org/standard/po.htm> . Acesso em 20 Abr. 2006.
- IMONIANA, Joshua O.. **Auditoria de Sistemas de Informação**. São Paulo. Ed. Atlas. 2005.
- KANITZ, Stephen C. **Controladoria: teoria e estudo de casos**. São Paulo: Pioneiros, 1976.
- LAUDON, C. K. e LAUDON, J. P. **Sistemas de Informações**. 4ª ed., Rio de Janeiro: LTC. 1999.
- LAUDON, C. K. e LAUDON, J. P. **Sistemas de Informações**. 4ª ed., Rio de Janeiro: LTC, 1999.
- MAGALHÃES, Antônio de Deus F. **Auditoria das Organizações: Metodologias Alternativas ao Planejamento e à Operacionalização dos Métodos e das Técnicas**. São Paulo: Atlas, 2001.
- MAÑAS, A. V. **Administração de Sistemas de Informação**. São Paulo: Érica, 1999.
- MOSIMANN, C. FISCH, S. **Controladoria**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1999.
- MOSIMANN, Clara Pellegrinello, ALVES, Osmar de C. FISCH, Sílvio. **Controladoria: seu papel na administração de empresas**. Florianópolis: Editora da UFSC, 1993.

- NAKAGAWA, M. **Introdução à controladoria**. São Paulo: Atlas, 1993.
- NAKAGAWA, Masayuki. **Introdução a controladoria**. São Paulo: Atlas, 1993.
- OLIVEIRA, L. M. de; PEREZ JR, J. H.; SILVA, C. A. S. **Controladoria estratégica**. São Paulo: Atlas 2002.
- PADOVEZE, Clovis Luís. **Controladoria estratégica e operacional**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning 2003.
- PEREZ JUNIOR, José Hernandez. PESTANA, Armando Oliveira. FRANCO, Sergio Paulo Cintra. **Controladoria de gestão**. São Paulo: Atlas, 1995.
- POLLONI, E. G. F. **Administrando Sistemas de Informação**. São Paulo: Futura, 2000.
- PORTON, Rosimere Alves de Bona; BEUREN, Ilse Maria. Formulação de hipóteses e caracterização de variáveis em pesquisa contábil. In: BEUREN, Ilse Maria (Org.); **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2004. p. 98 -116.
- RAUPP, Fabiano Maury; BEUREN, Ilse Maria. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. In: BEUREN, Ilse Maria (Org.); **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2004. p. 76 - 97.
- SCHMIDT, Paulo; SANTOS, José Luiz; ARIMA, Carlos Hideo. **Fundamentos de auditoria de sistemas**. São Paulo: Atlas, 2006.
- SILVA JÚNIOR, José Barbosa. **Controles internos contábeis e alguns aspectos de auditoria**. São Paulo: Atlas, 2000.
- STONER, James A. e FREEMAN, R. Edward. **Administração**. 5ª edição. Rio de Janeiro: LTC, 1999.
- STONER, James A. F. **Administração**. Rio de Janeiro: Guanabara Koogan , 1982.
- TUNG, Nguyen H. **Controladoria financeira das empresas: uma abordagem prática**. São Paulo: Universidade Empresa, 1980.
- ARAUJO, I.P.S. **Introdução à Auditoria: breves apontamentos de aula – aplicáveis à área governamental e aos programas de concursos públicos**. Salvador:Egba, 1998.

ANEXOS