

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CENTRO SÓCIO-ECONÔMICO
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
COORDENADORIA DE MONOGRAFIA

SANDRO DA SILVA

**As práticas adotadas no processo auditorial de uma auditoria
interna numa empresa alimentícia**

Florianópolis, 2005 – Santa Catarina

Sandro da Silva

**As práticas adotadas no processo auditorial de uma auditoria
interna numa empresa alimentícia**

**Monografia apresentada a Universidade Federal
de Santa Catarina como um dos pré-requisitos
para a obtenção do grau de bacharel em Ciências
Contábeis.**

Orientador: Professor Dr. Luiz Alberton

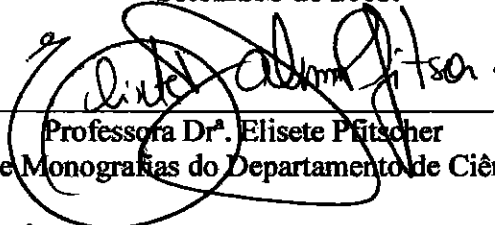
Florianópolis, setembro de 2005.

Sandro da Silva

As práticas adotadas no processo auditorial de uma auditoria interna numa empresa alimentícia

Esta monografia foi apresentada como trabalho de conclusão de curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina, Obtendo a Nota 9,0, atribuída pela banca constituída pelo orientador e membros abaixo.

Setembro de 2005.



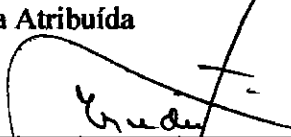
Professora Dr^a. Elisete Pfister

Coordenadora de Monografias do Departamento de Ciências Contábeis

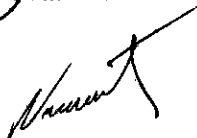
Professores que compuseram a banca:



Prof^o Dr. Luiz Alberton
Departamento do Curso de Ciências Contábeis, da Universidade Federal de Santa Catarina
Nota Atribuída



Prof^o Erves Ducati, M. Sc.
Departamento do Curso de Ciências Contábeis, da Universidade Federal de Santa Catarina
Nota Atribuída



Prof^o Nivaldo João dos Santos, M. Sc.
Departamento do Curso de Ciências Contábeis, da Universidade Federal de Santa Catarina
Nota Atribuída

Florianópolis, setembro de 2005

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus que sempre me iluminou e me orientou, estando presente em todos os momentos de minha vida.

Ao meu pai, José João da Silva, in memoriam, que sempre serviu como fonte de inspiração.

A minha mãe, Maria da Glória de Oliveira Silva, que com seu amor, contribuiu para o meu crescimento e desenvolvimento.

A minha esposa, Elisângela de Souza Alves, pelo seu amor e dedicação, os quais foram fontes de forças e inspiração para que concluísse a minha jornada acadêmica.

A minha filha, Gabriela Alves da Silva, que é a fonte de luz da minha vida.

As minhas irmãs, Andréia e Adriana, pelo apoio e incentivo.

Aos meus amigos Marcelo Dones e Harley, que contribuíram para o desenvolvimento desta pesquisa.

A todos os meus amigos e colegas de trabalho, em especial a José Carlos, Maurílio, Ricardo Assis, Sandro Lazzarotto, Mônico, Jean e Edson Knies, que me incentivaram nos momentos mais difíceis desta jornada.

Ao meu orientador Professor Doutor Luiz Alberton, pela dedicação com que orientou minha pesquisa.

E a todas as pessoas que, direta ou indiretamente, contribuíram para a realização deste estudo.

RESUMO

SILVA, Sandro da. As Práticas Adotadas no Processo Auditorial de uma Auditoria Interna numa Empresa Alimentícia. 2005. Ciências Contábeis. Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2005.

Orientador: Professor Doutor Luiz Alberton

A auditoria interna tem como principal características os trabalhos internos dentro da organização, ou seja, o processo auditorial desenvolvido pelos auditores se passa pelos setores/departamentos da empresa. Os profissionais desta categoria, geralmente são subordinados diretamente a alta administração da empresa. A auditoria interna desempenha o papel de controlar e fiscalizar todos os departamentos da organização. Estes papéis compreendem a verificações, exames, controles, e etc, tanto de documentos, demonstrações contábeis, quanto ao controle e cumprimento das políticas e procedimentos adotados pelos administradores e acionistas da corporação. Os auditores internos tem como resultado final uma avaliação dos exames feitos nos setores da empresa, onde são indicadas possíveis modificações e recomendações, para que se possa obter uma eficácia gerencial e operacional. Diante disso, a pesquisa teve como objetivo geral apresentar as práticas e formas de execução do processo auditorial da auditoria interna em uma empresa alimentícia. Para a sua realização utilizou-se da metodologia quanto aos objetivos uma pesquisa exploratória, quanto a sua abordagem foi efetuada de forma qualitativa e, de acordo com os procedimentos a técnica utilizada foi um estudo de caso, onde os auditores informaram as práticas executadas no processo auditorial da empresa. Portanto, conclui-se que, a empresa pesquisada, segue as orientações internacionais, utilizando a auditoria interna como um instrumento de controle e fiscalização das atividades da organização e, como resultado da pesquisa verificou-se que a empresa obedece as Normas Brasileiras de Contabilidade e, seu processo auditorial corresponde com a fundamentação teórica.

PALAVRAS CHAVES: Auditoria; auditoria interna; processo auditorial.

ABSTRACT

SILVA, Sandro da. The Practical ones Adopted in the Auditorial Process of an Internal Auditorship in a Alimentícia. 2005 Company. Countable Sciences. Federal University of Santa Catarina, Florianópolis, 2005.

Person who orientates: Professor Doctor Alberton Luiz

The internal auditorship has as main characteristics inside the internal works of the organization, or either, the auditorial process developed by the auditors if he passes for the setores/departamentos of the company. The professionals of this category, generally are subordinated directly by the high administration of the company. The internal auditorship plays the role to control and to fiscalize all the departments of the organization. These papers understand the verifications, examinations, controls, and etc, as much of documents, countable demonstrations, how much to the control and fulfilment of the politics and procedures adopted for the administrators and shareholders of the corporation. The internal auditors as have resulted final an evaluation of the examinations made in the sectors of the company, where are indicated possible modifications and recommendations, so that if he can get a managemental and operational effectiveness. Ahead of this, the research had as objective generality to present practical and the forms of execution of the auditorial process of the internal auditorship in an nourishing company. For its accomplishment it was used of the methodology how much to the objectives a exploratória research, how much its boarding was effected of qualitative form e, in accordance with the procedures the used technique was a case study, where the auditors had informed the practical ones executed in the auditorial process of the company. Therefore, one concludes that, the searched company, follows the international orientações, using the internal auditorship as an instrument of control and fiscalization of the activities of the organization and, as resulted of the research she was verified that the company obeys the Brazilian Norms of Accounting and, its auditorial process corresponds with the theoretical recital.

WORDS KEYS: Auditorship; internal auditorship; auditorial process.

LISTA DE QUADROS

QUADRO 1: Categoria de Controles Internos e seus Fatores.....	21
QUADRO 2: Fraudes e Erros.....	26
QUADRO 3: Procedimentos de Auditoria.....	29
QUADRO 4: Técnicas de Auditoria.....	30
QUADRO 5: Amostragem de Auditoria, NBC T 11.....	32
QUADRO 6: Amostragem de Auditoria, NBC T 12.....	33
QUADRO 7: Vantagens e Desvantagens de Amostragem de Auditoria.....	34
QUADRO 8: Comparação das Práticas Adotadas na Empresa, com a Fundamentação Teórica.....	57

LISTA DE FIGURAS

FIGURA 1: Organograma da Empresa.....	45
FIGURA 2: Fluxo do Processo de Auditoria.....	48
FIGURA 3: Organograma da Equipe de Auditoria da Empresa em Estado.....	51

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO.....	09
1.1 Tema da pesquisa.....	09
1.2 Problema da pesquisa.....	11
1.3 Objetivos.....	11
1.4 Justificativa.....	12
1.5 Metodologia da pesquisa.....	13
1.6 Organização do estudo.....	14
2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....	16
2.1 Auditoria interna.....	16
2.1.1 Conceitos e características.....	16
2.2 Sistema de controle interno.....	18
2.3 Normas de auditoria interna.....	22
2.3.1 Planejamento de auditoria.....	22
2.3.2 Papéis de trabalho.....	24
2.3.3 Fraudes erros.....	25
2.3.4 Riscos de auditoria.....	26
2.3.5 Procedimentos de auditoria interna.....	28
2.3.6 Amostragem de auditoria.....	31
2.3.7 Relatórios de auditoria.....	35
2.3.8 Formas de auditoria.....	36
3. ESTUDO DE CASO.....	39
3.1 Coleta de dados.....	39
3.2 A empresa.....	40
3.3 O processo de gestão da empresa.....	43
3.4 Controles internos da empresa.....	46
3.5 Processo auditorial.....	47
3.6 Comparação do processo auditorial com a fundamentação teórica.....	57
3.7 Procedimentos internos da empresa.....	59
4. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES.....	64
4.1 Conclusões.....	64
4.2 Recomendações.....	66
REFERÊNCIAS.....	67
ANEXOS.....	69

1. INTRODUÇÃO

Neste capítulo, inicialmente é apresentado o tema da pesquisa, o problema, os objetivos, geral e específico, a justificativa, a metodologia utilizada para desenvolver o trabalho monográfico e, a organização do estudo.

1.1 TEMA DA PESQUISA

No atual cenário econômico e globalizado é comum encontrar notícias de organizações ou de empresas sendo descobertas com suas demonstrações contábeis irregulares, ou seja, documentos e contas inexistentes, e que vinham desclassificar a veracidade das demonstrações publicadas pela organização, onde a auditoria, seja interna ou externa, estavam comprometendo a continuidade da empresa e a lucros fictícios afetando os investidores.

Na existência das ocorrências acima, tanto o mercado quanto os usuários internos e externos, puderam visualizar os problemas de forma abrangente de como seus dirigentes, auditores internos e externos estavam se posicionando diante das demonstrações fraudulentas, que levaram a empresa a prejuízos e descontinuidade dos seus negócios.

Estes usuários foram capazes de analisar qual a culpabilidade designada a cada um dos envolvidos e com isso, designar a importância que a auditoria possui numa organização.

Além de ocorrências irregulares, também encontram-se empresas que preocupam-se tanto com a correta alocação dos seus recursos e assim demonstrando total transparência aos seus usuários da informação contábil, sendo que para isto, as empresas visam verificar e analisar todos os controles e procedimentos internos da empresa.

O controle interno de uma empresa deve abranger no seu planejamento suas políticas financeiras, distribuição de recursos para determinados departamentos, controle fiscal, entre outros.

Esses quesitos de forma global simbolizam o controle interno. A forma de atuação dos auditores e a necessidade de efetuar os controles internos nas empresas, faz com que a auditoria interna, cada vez mais vem ganhando espaço e auxiliando a alta administração para que essas informações reflitam a veracidade e a realidade da empresa.

A auditoria interna tem como principal característica a sua subordinação, ou seja, possui um vínculo direto com a empresa, porém nada impede que a equipe de auditoria venha a efetuar seus trabalhos com êxito na sua prestação de serviço, conforme planejamento da empresa e, principalmente, dos controles internos das mesmas, como a análise dos diversos departamentos que compõe a organização.

O controle efetuado pelos processos auditoriais tem sido peça fundamental para a constante melhoria nos sistemas de controles internos, pois gradativamente são analisados e renovados, buscando ser eficientes, e contribuindo assim, para uma melhor atuação de todos nos departamentos, principalmente no que se refere ao cumprimento dos procedimentos e das políticas internas da empresa.

A auditoria interna constantemente faz análises em conjunto com os gestores a fim de encontrar respostas que venham a ter maiores resultados e melhores contribuições para uma eficácia dos processos dentro da empresa.

Esse controle executado pela auditoria interna também vem ocasionando um impacto muito forte nas empresas, devido à busca por maiores fatias de mercado. As empresas que possuem os seus controles internos em melhores estágios, tendem a se destacar neste mercado tão competitivo e em plena ascensão.

Além dos controles que condicionam uma melhoria nos resultados gerais da empresa, é válido analisar que, as empresas que publicam demonstrações com maior transparência têm retido dos investidores maior confiança e julgadas como organizações confiáveis para efetuarem possíveis investimentos.

Portanto, cabe a auditoria interna a responsabilidade de repassar aos seus gestores todas as informações a respeito de como estão se portando os departamentos, bem como abranger todos os processos da empresa e contribuir para que os usuários da informação contábil detenham da verdadeira situação patrimonial.

1.2 PROBLEMA

Quais as práticas adotadas no processo auditorial de uma auditoria interna numa empresa alimentícia?

1.3 OBJETIVOS

A pesquisa tem como objetivo apresentar as práticas e formas de execução do processo auditorial da auditoria interna em uma empresa alimentícia.

Para atingir o objetivo geral, formularam-se os seguintes objetivos específicos:

- Identificar as teorias, conceitos e práticas de auditoria interna;
- Descrever o processo auditorial de uma empresa alimentícia;
- Descrever o sistema de controle interno de uma empresa alimentícia;

1.4 JUSTIFICATIVA

A pesquisa a ser elaborada tem o propósito de vir a ampliar o conhecimento dos futuros pesquisadores e estudiosos na área de Auditoria, especificamente na Auditoria Interna, trazendo de forma conceitual, as práticas que as empresas efetuam a sua auditoria.

Com isso, esta pesquisa servirá para as pessoas interessadas em continuar a explorar novas áreas da auditoria interna, tomando como base este trabalho monográfico.

A auditoria vem ganhando forças a cada dia, porém a legislação brasileira, não tem cobrado das empresas a sua obrigatoriedade e aplicação, com exceção das empresas de Capital Aberto, ou Sociedades Anônimas, que são obrigadas ao exame de uma auditoria independente.

Portanto, quem faz as exigências nas grandes empresas, para que existam trabalhos tanto dos auditores internos, quanto dos independentes, são os próprios investidores e acionistas, os quais se preocupam na veracidade e confiabilidade das informações geradas.

Com isso, esta pesquisa vem contribuir para a observância das pessoas interessadas o quanto à auditoria interna é importante para o meio empresarial. Sendo assim, tornar-se-á um objeto de estudo, onde outros pesquisadores poderão utilizar este material como fonte de novas pesquisas ou de estudos, pois existem poucos exemplares no Departamento de Ciências Contábeis e na Biblioteca Universitária – UFSC, contemplando este tema “Auditoria Interna”, principalmente no que tange a experiência de organizações quanto às práticas adotadas nos seus processos auditoriais.

Destaca-se ainda, que esta pesquisa poderá servir de parâmetro de avaliação, onde os Bacharéis em Ciências Contábeis, empresários, investidores, etc, analisarão o funcionamento de uma auditoria interna, bem como, de que forma são executados os seus processos auditoriais.

1.5 METODOLOGIA

A metodologia da pesquisa é definida com base no problema formulado, o qual pode ser substituído ou acompanhado da elaboração de hipóteses.

O objetivo principal de uma pesquisa é “tentar conhecer e explicar os fenômenos que ocorrem no mundo existencial”. (TRUJILLO, 1974 apud LAKATOS e MARCONI, 1996). Neste sentido a pesquisa monográfica assume certo caráter investigativo.

Na busca pela resposta ao problema, o pesquisador se utiliza de métodos e técnicas, sendo para tanto selecionados, em função da questão em que se quer resolver. Os métodos e as técnicas constituem um instrumento de pesquisa e são indispensáveis ao bom desempenho da mesma.

Segundo Vera (1989, p.8) os métodos são definidos como “um procedimento ou conjunto de procedimentos que serve para alcançar os fins da investigação” sendo geral, ao passo que as técnicas além de particulares “são os meios auxiliares que concorrem para a mesma finalidade”.

Para responder a questão o qual a pesquisa se propõe, que é de apresentar às práticas adotadas no processo auditorial de uma auditoria interna numa empresa alimentícia, esse trabalho contará com o suporte teórico, além de um estudo de caso, complementando a fundamentação dos autores. A pesquisa tem como objetivo geral a apresentação das práticas e formas de execução do processo auditorial da auditoria interna em uma empresa alimentícia.

No intuito de tornar a pesquisa com maior embasamento teórico, foi feita uma pesquisa bibliográfica no sentido de fornecer o embasamento teórico necessário em qualquer outro tipo de pesquisa. Isto com intenção de responder aos objetivos específicos teóricos, de conceitos, caracterizações e outros aspectos que servirão para ampliar o entendimento da pesquisa.

Citando Fachin (1993, p. 102) define pesquisa bibliográfica:

a pesquisa bibliográfica diz respeito ao conjunto de conhecimentos humanos reunidos nas obras. Tem como base fundamental conduzir o leitor a determinado assunto e à produção, coleção, armazenamento, reprodução, utilização e comunicação das informações coletadas para o desempenho da pesquisa.

Quanto aos objetivos é uma pesquisa exploratória, para Gil (1988, p. 45), “estas pesquisas têm como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícitos”.

Quanto à abordagem do problema é qualitativa, para Silva e Menezes (2000, p. 20), “pesquisa Qualitativa: considera que tudo pode ser quantificável, o que significa traduzir números em opiniões e informações para classificá-los e analisá-los”.

A técnica de pesquisa aplicada neste trabalho quanto aos procedimentos é o estudo de caso, que permite executar vários conceitos estudados ao longo do curso e ouvir opiniões de quem resolveu, na prática, os problemas vistos na teoria.

Para Gil (1988, p. 58) “O estudo de caso é caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetos, de maneira que permita o seu amplo detalhado conhecimento”.

O estudo de caso foi realizado em uma empresa do ramo alimentício e, o critério de escolha da empresa foi da intencionalidade e da acessibilidade.

Os dados do estudo de caso foram coletados de documentos os quais os auditores têm em seu poder, de questionamentos que se fez aos auditores (entrevistas informais), e de documentos que foram disponibilizadas pela empresa e pelos auditores, para a conclusão dos trabalhos.

1.6 ORGANIZAÇÃO DO ESTUDO

Com a finalidade de apresentar um melhor entendimento sobre o estudo realizado, o trabalho foi dividido em quatro capítulos relacionados entre si.

No primeiro tem-se a introdução da pesquisa, no qual são apresentadas as considerações iniciais frente à atual conjuntura brasileira. No mesmo capítulo, é focado o problema, seguindo com a justificativa, os objetivos gerais e específicos, a metodologia, as limitações da pesquisa e a organização do estudo.

No segundo capítulo é apresentada a revisão teórica, buscando-se identificar as definições, nomenclaturas e conceitos de importância para o embasamento teórico relacionado ao estudo de caso. O foco posiciona-se sobre os assuntos tratados: Conceitos e Características de Auditoria Interna, Sistema de Controle Interno, Amostragem, Procedimentos/ Técnicas de Auditoria e as Normas que regem a Auditoria Interna.

A apresentação da empresa onde é feita no terceiro capítulo, em que é explanada a coleta de dados, descrição dos processos auditoriais, comparação do processo auditorial da empresa com as fundamentações teóricas, a estrutura da empresa, o processo de gestão da empresa, os controles internos da organização e, os seus procedimentos internos.

Por fim, são apresentadas as conclusões finais e as recomendações para futuros estudos sobre o tema, para que haja continuidade nas pesquisas.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

A fundamentação teórica está dividida, em tópicos para a sua melhor compreensão. Estes tópicos discorrem sobre auditoria interna, bem como seus conceitos e características; do sistema de controle interno da empresa; das normas que regem a auditoria interna; das normas de amostragem de auditoria e; de procedimentos internos.

2.1 AUDITORIA INTERNA

A auditoria interna é uma parte da auditoria, onde seus trabalhos estão direcionados aos exames dos controles internos da empresa, com base no processo auditorial.

O foco da auditoria interna está em verificar o cumprimento dos procedimentos internos em todos os departamentos envolvidos na empresa, com isto, tendo-se maior confiabilidade e veracidade das informações geradas pela empresa, e também assessorando a alta administração.

No próximo tópico tratar-se-á dos conceitos e características de alguns autores sobre a auditoria interna.

2.1.1 Conceitos e características

Mello (2002, p.1,2) cita um conceito e características de auditoria interna:

a auditoria interna é uma atividade de avaliação independente e de assessoramento da administração, voltada para o exame e avaliação da adequação, eficiência e eficácia dos sistemas de controle, bem como da qualidade de desempenho das áreas em relação às atribuições e aos planos, metas, objetivos e políticas definidos para as mesmas. a ação da auditoria interna estende-se por todos os serviços, programas, operações e controles existentes na entidade. O posicionamento da auditoria interna na organização deve ser suficientemente elevado para permitir-lhe o desempenho de suas

responsabilidades com abrangência e independência, sendo que esta, deve sempre estar vinculado e subordinado ao nível mais alto da organização.

Segundo Martins e Morais (1998, p. 10):

a auditoria interna fornece análises, apreciações, recomendações, sugestões e informações, relativas às atividades examinadas, incluindo a promoção do controle eficaz a custo razoável. O auditor interno deve revelar as fraquezas, determinar as causas, avaliar as conseqüências e encontrar uma solução de modo a convencer os responsáveis a agir de maneira correta.

Conforme os conceitos dos autores citados anteriormente, a auditoria tem papel fundamental dentro da organização, pois tem a finalidade de efetuar análises, verificações, etc, sendo que estas devem estar de acordo com o sistema de Controle Interno pré-estabelecidos. Isto se faz, para a obtenção da eficácia nos trabalhos efetuados pelos colaboradores e, se estão executando as tarefas de acordo com os procedimentos internos estabelecidos pela alta administração.

Para Mello (2005) o posicionamento do auditor deve estabelecer um apêndice entre as suas responsabilidades e as abrangências quanto as suas diligências e independência, porém não descarta o vínculo que o mesmo tem com os representantes da organização.

Para Martins e Morais (1998), o auditor além de suas tarefas rotineiras, deve também auxiliar aos responsáveis de cada área a atingir os resultados ou cumprimentos dos procedimentos exigidos pela administração.

O Conselho Regional de Contabilidade de Santa Catarina (www.crc.sc.org.br) conceitua:

auditoria interna como um controle gerencial que funciona por meio de medição e avaliação da eficiência e da eficácia de outros controles. Deve ser entendida como uma atividade de assessoramento à administração quanto ao desempenho das atribuições definidas para cada área da empresa, mediante as diretrizes políticas e objetivos por aquela determinados.

A auditoria interna cumpre um papel fundamental na empresa, subsidiando o administrador com dados e informações tecnicamente elaborados, relativos às atividades cujo acompanhamento

e supervisão não seriam possíveis de serem realizados pelos administradores, sendo assim a auditoria faz a busca destas informações mediante exame da: (ATTIE, 1988, p. 29)

1. adequação e eficácia dos controles;
2. integridade e confiabilidade das informações e registros;
3. integridade e confiabilidade dos sistemas estabelecidos para assegurar a observância das políticas, metas, planos, procedimentos, leis, normas e regulamentos, e da sua efetiva aplicação pela empresa;
4. eficiência, eficácia e economicidade do desempenho e da utilização dos recursos, dos procedimentos e métodos para salvaguarda dos ativos e a comprovação de sua existência, assim como a exatidão dos ativos e passivos; e
5. compatibilidade das operações e programas com os objetivos, planos e meios de execução estabelecidos.

Portanto, as empresas sob a condução de profissionais capacitados e preparados para a execução dos trabalhos auditoriais, traz maior credibilidade e confiabilidade. A seguir, trataremos dos controles internos, onde se identifica o conceito defendido por alguns autores.

2.2 SISTEMA DE CONTROLE INTERNO

O Comitê de Procedimentos de Auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados, AICPA (apud ATTIE, 1998, p.110), define:

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, promoverem a eficiência operacional e encorajar a adesão à política traçada pela administração.

Alguns autores trazem o conceito de controle interno de uma organização como os procedimentos, métodos ou rotinas, cujos objetivos são proteger os ativos, produzir os dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa.

A Instrução Normativa nº 16, de 20.12.91, do departamento de Tesouro Nacional, define Controle interno como sendo:

o conjunto de atividades, planos, métodos e procedimentos interligados utilizado com vistas a assegurar que os objetivos dos órgãos e entidades da administração sejam alcançados de forma concreta e confiável, evidenciando eventuais desvios ao longo da gestão, ate a consecução dos objetivos fixados pelo poder publico.

A Instrução SEST nº 02, 05.10.86, estabelece como orientação específica, as “Normas para o exercício profissional da auditoria interna”, e também definidas pelo Instituto dos Auditores Internos do Brasil, que identifica o Controle Interno como:

qualquer ação tomada pela administração (assim compreendida tanto a alta administração como os níveis gerenciais apropriados) para aumentar a probabilidade que os objetivos e metas estabelecidas sejam atingidos. A alta administração e a gerencia planejam, organizam, dirigem e controlam o desempenho de maneira a possibilitar com razoável certeza essa realização.

O controle interno representa para a organização um ponto fundamental para que as decisões que venham a ser tomadas possam vir a refletir com exatidão as informações contidas, por exemplo nos ativos da empresa. Estas informações ficam sob os cuidados da auditoria interna que se encarrega de analisar, fiscalizar, conferir e, etc, todos os procedimentos criados pela entidade ou organização.

As Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis – Resolução CFC nº 820 de 17/12/97, item 11.2.5.1, define que:

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

Para o IBRACON (1996, p.56) “os conceitos de controle interno, são aqueles relacionados com a proteção do ativo e a validade dos registros contábeis”.

É importante ainda enfatizar que, estes controles tenham alcance suficiente para detectar qualquer irregularidade quando venham a ocorrer. Pode-se acrescentar que, os controles internos quando aplicados e monitorados de forma contínua dentro da organização tem o efeito preventivo sobre os procedimentos elaborados e adotados pela administração da organização.

Almeida (1996, p.50) conceitua os controles interno de uma organização, afirma que:

o controle interno representa em uma organização o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas com os objetivos de proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa.

Os controles internos contribuem para a contabilidade dados corretos, objetivando a escrituração exata dos fatos ocorridos, desperdícios e erros.

Sendo assim, o auditor terá como objetivo avaliar os controles internos contábeis para constatar a sua fidelidade e confiabilidade nas demonstrações contábeis, bem como apresentá-los, e ainda verificar a eficácia das operações da empresa.

Além dos conceitos defendidos por diversos autores, temos também a definição do COSO – The Committee of Sponsoring Organization, descrita por Ferreira (2002, apud Fiorentini 2004, p.27), onde diz que o Controle interno é um processo direcionado aos objetivos a serem atingidos pela entidade, nas seguintes categorias:

- a) objetivos de Desempenho/Estratégias – se refere aos objetivos básicos da entidade, incluindo também a eficiência e efetividade operacional, além das metas de desempenho e rentabilidade, e a proteção e qualidade dos ativos;
- b) objetivos de Informação – preza pelo completo e correto registro contábil/Financeiro das transações da entidade;
- c) objetivos de Conformidade – com referência a concordância com as leis e normativos aplicáveis à entidade e sua área de atuação;
- d) o controle interno segundo definição por Silva Junior (2000, apud FIORENTINI 2004, p. 37), são estabelecidas por categorias, sendo estas divididas em duas partes, uma que é o ambiente de controle, e a outra o sistema de controle, as quais têm suas características, conforme a o Quadro 1:

CATEGORIA	ASPECTOS	FATORES
Ambiente de Controle	Enfoque da diretoria e alta administração em relação aos controles	<ul style="list-style-type: none"> • Independência da diretoria e eficácia dos controles exercidos por ela; • Independência do comitê de auditoria e a eficácia de sua revisão; • Demanda da administração opor informações confiáveis e a utilização em suas decisões; • Caracterização da administração em planejamento ou resposta às crises; • Participação e exame, pela administração, na elaboração dos orçamentos; • Importância atribuída aos controles e a rapidez que são adotadas as recomendações feitas por auditores; • Rapidez e eficácia da administração em responder a situação fora de controle financeiro ou operacional.
	Organização administrativa	<ul style="list-style-type: none"> • Responsabilidades das administrações divisionais; • Mudanças constantes na estrutura administrativa; • Extensão em que a autoridade e responsabilidade delegadas são definidas e compreendidas em todos os níveis da organização; • Capacidade dos gerentes de tomar decisões e avaliar suas implicações; • Posição hierárquica do Departamento de Auditoria e sua Independência; • Sistema de comunicação de políticas e procedimentos; • Sobrecarga de trabalho ao pessoal-chave de cada divisão; • Harmonia entre os integrantes da administração, o moral dos funcionários e o nível de rotatividade de pessoal.
	Estrutura para o controle administrativo	<ul style="list-style-type: none"> • Informações usadas para administração para controlar ou avaliar o negócio; • Preparação e revisão periódica de planos financeiros e orçamentos; • Procedimentos de revisão e aprovação para mudanças nos sistemas de contabilidade e de controle; • Processo formal e eficaz de desenvolvimento e manutenção de sistemas computadorizados; • Fiscalização da incompatibilidade da segregação de tarefas; • Mecanismos pelos quais a administração identifica e responde a situações inusitadas ou excepcionais.
Sistema de Controle	Controles independentes	<ul style="list-style-type: none"> • Revisão e aprovação, por parte da administração, da informação financeira; • Natureza, conteúdo e frequência dos relatórios preparados para a administração e procedimentos de acompanhamento empregados por eles; • Preparação, revisão e aprovação de reconciliações de registros detalhados com os saldos no razão geral; • Investigação e resolução de itens de reconciliações resultantes; • Comparação com os registros detalhados, de informações independentes.
	Controles das operações	<ul style="list-style-type: none"> • Controles conduzidos dentro do fluxo das operações que visam dar segurança aos procedimentos e às normas.

Fonte: adaptado de Silva Júnior (2000, apud FIORENTINI 2004, p. 37)

Quadro 1: Categorias de controles internos e seus fatores

Observados os conceitos de auditoria interna, passar-se-á a tratar de como as Normas Brasileiras de Contabilidade mencionam o profissional de auditoria.

2.3 NORMAS DE AUDITORIA INTERNA

As Normas Brasileiras de Contabilidade funcionam como reguladores dos trabalhos de auditorias, desempenhando a função de direcionador, ou seja, auxiliando o auditor para que proceda seus trabalhos de forma eficaz e respeitando os princípios regulados pelo órgão responsável pelos auditores.

Para Franco e Marra (1992, p. 51):

as normas são entendidas as regras estabelecidas pelos órgãos reguladores da profissão contábil, em todos os países, com o objetivo de regulamentar o exercício da função do auditor independente, estabelecendo orientação e diretrizes a serem seguidas por esses profissionais no exercício de suas funções.

As normas são regras estabelecidas por órgãos reguladores, onde a intenção é padronizar as diretrizes e os trabalhos executados no cotidiano destes profissionais.

2.3.1 Planejamento de Auditoria

O planejamento é um meio onde se descreve como se deseja alcançar, determinando para isso os seus objetivos. Para a empresa e à auditoria, essa peça é parte essencial para um bom resultado, servindo como uma estratégia do sucesso.

Franco e Marra (1992, p.224), defendem que “ao se iniciar qualquer trabalho de auditoria, este deve ser cuidadosamente planejado, tendo em vista seu objetivo. Os exames e verificações serão orientados conforme o alcance visado pela auditoria”.

A NBCT CFC 12 no item 12.2.1 conceitua o planejamento de auditoria:

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

O planejamento de auditoria deve considerar todos os fatores relevantes na execução dos trabalhos. Para a realização do planejamento, o auditor deve, de acordo com a NBC T 11 (apud ALBERTON, 2000, p. 48), ater-se aos seguintes itens:

- a) conhecer detalhadamente as práticas contábeis adotadas pela entidade e as alterações procedidas em relação ao exercício anterior;
- b) conhecer detalhadamente o sistema contábil e de controles internos da entidade e seu grau de confiabilidade;
- c) conhecer os riscos de auditoria e identificar as áreas importantes da entidade, quer pelo volume de transações, quer pela complexidade de suas atividades;
- d) conhecer a natureza, oportunidade e extensão dos procedimentos de auditoria a serem aplicados;
- e) tomar conhecimento da existência de entidades associadas, filiais e partes relacionadas;
- f) fazer uso dos trabalhos de outros auditores independentes, especialistas e auditores internos; e
- g) atender prazos estabelecidos por entidades reguladoras ou fiscalizadoras e para a entidade auditada prestar informações aos demais usuários externos.

O Instituto dos Auditores Internos do Brasil (2001, p. 44), definem planejamento de auditoria como “um plano de ação ordenado, que permite ao auditor controlar a execução de seu trabalho ao mesmo tempo habilitá-lo a expressar uma opinião sobre os controles internos da Cia”.

Para Attie (1998, p.44):

o planejamento é o alicerce sobre o qual todo trabalho deve ser fundamentado e funciona como um mapa estrategicamente montado para atingir o alvo. A montagem do

planejamento, objetiva percorrer uma estrada predeterminada, num rumo identificado, estabelecido e analisado.

Os apontamentos citados intensificam a importância da execução de um bom planejamento de auditoria, para que os objetivos propostos sejam alcançados de maneira eficaz.

No próximo tópico será explanado os papéis de trabalho.

2.3.2 Papéis de Trabalho

Os papéis de trabalho fazem parte dos trabalhos dos auditores internos e externos, para tanto, são feitas anotações dos trabalhos auferidos no momento das verificações e exames pelos auditores.

A AUDIBRA (2001, p. 50) conceitua que:

os papéis de trabalho de auditoria constituem um registro permanente do trabalho efetuado pelo auditor, dos fatos e informações obtidos, bem como das suas conclusões sobre os exames. é com base nos papeis de trabalho que o auditor irá relatar suas opiniões, críticas e sugestões.

No seu livro Franco e Marra (1992, p. 251), trazem uma definição de papeis de trabalho como:

um conjunto de documentos e apontamentos com informações e provas coligadas pelo auditor. eles espelham fielmente o que está escriturado nos livros do cliente e demonstram a correção dessa escrituração e o grau de confiabilidade que ela merece, assim como até que ponto pode ser aceitos os controles internos desse cliente.

As Normas Brasileiras de Contabilidade demonstram uma seqüência lógica de como os auditores devem manusear os papeis de trabalho. Abaixo segue os itens que descrevem sobre papéis de trabalho, segundo a NBC T CFC 12:

- a) a auditoria intern deve ser documentada por meio de papeis de trabalho, elaborados em meio físico ou eletrônico, que devem ser organizados e arquivados de forma sistemática e racional;
- b) os papeis de trabalho constituem documentos e registros dos fatos, informações e provas obtidas no curso da auditoria, a fim de evidenciar os exames realizados e dar suporte a sua opinião, críticas, sugestões e recomendações;

- c) os papéis de trabalho devem ter abrangência e grau de detalhe suficientes para propiciarem a compreensão do planejamento, da natureza, da oportunidade e da extensão dos procedimentos de auditoria interna aplicados, bem como do julgamento exercido e do suporte das conclusões alcançadas;
- d) análise, demonstrações ou quaisquer outros documentos devem ter sua integridade verificada sempre que forem anexados aos papéis de trabalho.

Segundo Attie (1998, p.156):

os papéis de trabalho formam o conjunto de formulários e documentos que contém as informações e apontamentos obtidos pelo auditor durante seu exame, bem como as provas e descrições dessas realizações; constituem a evidência do trabalho executado e o fundamento de sua opinião.

As definições trazidas pelos autores Attie, Franco e Marra, contemplam a importância da feição destes papéis de trabalho, bem como o correto manuseio e arquivamento do mesmo, pois os papéis de trabalho, dão fundamento às conclusões feitas pelos trabalhos dos auditores.

A seguir demonstrar-se-á um tópico sobre as fraudes e erros.

2.3.3 Fraudes e Erros

Esse tópico versa sobre ações diferentes, ou seja, a denominação fraude é estritamente diferente de erros. As fraudes acontecem de forma dolosa, ou seja, com intenção, onde determinada pessoa ou empresa tem o intuito de manipular determinado resultado ou documento, a fim de receber benefícios para si mesmos, ou para a empresa.

Os erros, como o próprio nome descreve, acontecem por atos feitos por pessoas ou pela empresa, de forma culposa, ou seja, sem intenção de se beneficiar. Essas ações, são cometidas geralmente, por falta de conhecimento, onde não se tem uma culpabilidade em decorrência deste ato.

As Normas Brasileiras de Contabilidade, NBC T CFC 12, em seu item 12.1.3, traz a respeito de fraudes e erros conforme Quadro 2.

ITENS	DESCRIÇÃO DOS ITEN SOBRE FRAUDES E ERROS NBC T 12
Comunicação de fraudes e erros	O item 12.1.3.1 da NBC T 12 diz que, a auditoria interna deve assessorar a administração da entidade no trabalho de prevenção de fraudes e erros, obrigando-se a informá-la, sempre por escrito, de maneira reservada, sobre quaisquer indícios ou confirmações de irregularidades detectadas no decorrer de seu trabalho;
Fraudes	Conforme a NBC T 12 em seu item 12.1.3.2, o termo “fraude” aplica-se a ato intencional de omissão e/ ou manipulação de transações e operações, adulteração de documentos, registros, informações e demonstrações contábeis, tanto em termos físicos quanto monetários; e
Erros	Na descrição do item 12.1.3.3 da NBC T 12, sobre erros em auditoria, a norma traz a seguinte descrição, o termo “erro” aplica-se a ato não-intencional de omissão, desatenção, desconhecimento ou má interpretação de fatos na elaboração de registros, informações e demonstrações contábeis, bem como de transações e operações da entidade, tanto em termos físicos quanto monetários.

Fonte: adaptado das Normas Brasileiras de Contabilidade, NBC T 12.

Quadro 2: Fraudes e Erros

Os erros e fraudes, são constantemente encontrados no contexto empresarial, sejam por atos errôneos ou por ações fraudulentas. Com isso, os profissionais de contabilidade criaram as normas regulamentando esse tópico, onde o intuito principal é coibir que essas atitudes estejam presentes no contexto econômico e empresarial.

A preocupação dos auditores internos com esses temas, corresponde a uma verificação mais detalhada quando necessário, para que a organização não venha a dispor da não-continuidade em exercícios futuros.

O tema a seguir, irá descrever sobre os riscos de auditoria.

2.3.4 Riscos de Auditoria

Os trabalhos de auditoria devido a sua complexidade, é passível de não detectar possíveis erros e irregularidades que venham a encontrar nos registros e demonstrações contábeis futuros. Portanto, a cada trabalho de auditoria os auditores internos devem mencionar o grau de risco de seus trabalhos.

De acordo com Franco e Marra (1992, p. 248):

a auditoria é um trabalho complexo, que envolve aplicação de variados e sofisticados procedimentos para a sua consecução. Em decorrência dessa complexidade e sofisticação, é inevitável que em todos os trabalhos de auditoria haja um certo grau de risco de que erros ou irregularidades existentes nos registros e nas demonstrações contábeis possam não ser detectados durante o procedimento auditorial.

Os autores, Franco e Marra, citam que a auditoria em seus trabalhos está passível a erros ou irregularidades, sendo que existem possibilidades dos auditores no momento dos exames, não detectarem erros ou fraudes.

As Normas Brasileiras de Contabilidade, NBC T 12, em seu item 12.2.2, menciona os riscos de auditoria interna, como sendo:

a análise dos riscos da auditoria interna deve ser feita na fase de planejamento dos trabalhos; estão relacionados à possibilidade de não se atingir, de forma satisfatória, o objetivo dos trabalhos. nesse sentido, devem ser considerados, principalmente, os aspectos:

- a verificação e a comunicação de eventuais limitações ao alcance dos procedimentos da auditoria interna, a serem aplicados, considerando o volume ou a complexidade das transações e das operações;
- a extensão da responsabilidade do auditor interno no uso dos trabalhos de especialistas.

Para Attie (1998, p. 60) “o risco de auditoria é a possibilidade de o auditor vir a emitir uma opinião tecnicamente inadequada sobre demonstrações contábeis significativamente incorretas”.

De acordo com Senger (1998, apud ALBERTON, 2000, p. 64) o risco de auditoria é normalmente impactado pelos seguintes fatores:

- a. operações dominadas por uma única pessoa;
- b. grande ênfase no alcance de metas;
- c. provisão e estimativas contábeis questionáveis;
- d. remuneração baseada no resultado;
- e. estrutura corporativa complexa;
- f. tentativa da gerencia da entidade em reduzir o escopo da auditoria;
- g. ajustes de exercícios anteriores para corrigir erros ou irregularidades;
- h. controles internos fracos;
- i. subsidiárias que não são auditadas;
- j. departamento contábil inexperiente; e
- k. demonstrações contábeis não preparadas em uma base de tempo adequada.

Os riscos de auditoria devem estar presentes no planejamento de auditoria, onde se observam algumas considerações a respeito da relevância dos exames.

Os procedimentos de auditoria serão tratados no item abordados abaixo.

2.3.5 Procedimentos de Auditoria Interna

Os procedimentos de auditoria interna, são os exames e investigações, feitos de forma a confirmar a exatidão do conjunto de documentos, analisados nos trabalhos auditoriais.

Segundo Attie (1998,p.131) “os procedimentos de auditoria são as investigações técnicas que, tomadas em conjunto, permitem a formação fundamentada da opinião do auditor sobre as demonstrações financeiras ou sobre o trabalho realizados”.

Os procedimentos de auditoria são compostos por tópicos, onde são analisados isoladamente, porém os objetivos a serem alcançados dependem da comprovação satisfatória dos do conjunto.

Para Attie (1998) os procedimentos são identificados nos fatos, evidências, informações, na extensão e profundidade dos trabalhos, na oportunidade com que se aplicam os procedimentos, no exame físico; na identificação, qualidade, quantidade, etc, na confirmação dos procedimentos, no controle dos papéis de trabalho para a confirmação dos itens selecionados, nos exames dos documentos originais; onde serão comprovados os documentos das transações e de controle, na conferência de cálculos, no exame da escrituração; onde são verificada a veracidade das informações contábeis, da investigação minuciosa de acordo com a profundidade dos exames, de um inquérito para a obtenção de respostas satisfatórias, de exames dos registros auxiliares; que dará suporte a autenticidade dos registros principais examinados, da correlação das informações obtidas; informações obtidas do relacionamento do sistema contábil de partidas dobradas, na observação; que é a técnica indispensável á auditoria, e da utilização dos procedimentos de

auditoria; que verificará a utilização adequada dos procedimentos, e com isto formularão o programa de trabalho de auditoria.

Os procedimentos defendidos pelos autores, na sua maioria seguem o mesmo padrão do autor acima citado.

O manual de procedimentos da auditoria interna da Universidade de Campinas – Unicamp (www.unicamp.com.br) utiliza também o mesmo modelo, porém estende seus trabalhos, fazendo a divisão dos procedimentos em administrativos e técnicos.

O grupo de auditores independentes da Martinelli (www.martinelliauditores.com.br) utiliza uma metodologia semelhante do autor Attie, porém com pequenas modificações em sua estrutura de trabalho quanto a verificações dos procedimentos.

Os procedimentos de auditoria têm um papel muito importante na sua essência, pois faz com que a empresa venha a atender as exigências almejadas pelos dirigentes, e ainda burocratiza todas as operações da organização.

Isto provoca uma unificação das tarefas a serem executados pelos funcionários, fazendo desta uma linguagem única dos processos internos da companhia, ou seja, todos os envolvidos da mesma área, por exemplo, terão que seguir os procedimentos, sendo que deverão executar suas obrigações conforme a empresa definiu.

As Normas Brasileiras de Contabilidade, NBC T 12, em seu item 12.2.3, sobre procedimentos da auditoria interna, menciona conforme o Quadro 3.

ITENS	DESCRIÇÃO DOS ITENS SOBRE PROCEDIMENTOS DA AUDITORIA INTERNA
Procedimentos de auditoria	Os procedimentos da auditoria interna constituem exames e investigações, incluindo testes de observância e testes substantivos, que permitem ao auditor interno obter subsídios suficientes para fundamentar suas conclusões e recomendações à administração da entidade;
Testes de observância	Os testes de observância visam à obtenção de razoável segurança de que os controles internos estabelecidos pela administração estão em efetivo funcionamento, inclusive

	quanto ao seu cumprimento pelos funcionários e administrativos da entidade. Na sua aplicação, devem ser considerados os seguintes procedimentos: inspeção, observação e investigação;
Testes substantivos	Os testes substantivos visam à obtenção de evidência quanto à suficiência, exatidão e validade dos fatos dados produzidos pelos sistemas de informação da entidade;
Evidências	As informações que fundamentam os resultados da auditoria interna são denominadas de “evidências”, que devem ser suficientes, fidedignas, relevantes e úteis, de modo a fornecer base sólida para as conclusões e recomendações à administração da entidade;
Processo de avaliação	O processo de obtenção e avaliação das informações compreende: a obtenção de informações sobre os assuntos relacionados aos objetivos e ao alcance da auditoria interna, e a avaliação da efetividade das informações obtidas, mediante a aplicação de procedimentos da auditoria interna, incluindo testes substantivos, se as circunstâncias assim o exigirem;
Supervisão dos trabalhos	O processo deve ser supervisionado para alcançar razoável segurança de que o objetivo do trabalho da auditoria interna está sendo atingido;
Procedimentos de contingências	Devem ser adotados procedimentos adequados para assegurar que as contingências ativas e passivas relevantes – decorrentes de processos judiciais extrajudiciais, reivindicações e reclamações, bem como de lançamento de tributos e de contribuições em disputa, foram identificadas e são do conhecimento da administração da entidade;

Fonte, adaptado das Normas Brasileiras de Contabilidade, NBC T 12.

Quadro 3: Procedimentos de Auditoria

As Normas Brasileiras de Contabilidade tem o intuito de contribuir para os profissionais da área contábil, onde a mesma funciona como um parâmetro para que estes profissionais possam a realizar seus trabalhos com uma maior eficácia e que a categoria busque uma padronização dos trabalhos.

O órgão, além de formalizar os aspectos mais importantes e que devem conter nos trabalhos de auditoria, o mesmo efetua trabalhos de fiscalização, isto para inibir que se depare com futuros fraudes nas empresas.

Dentro do tópico de procedimentos de auditoria, podemos destacar as técnicas utilizadas pelos auditores em seus trabalhos (Attie, 1998), como segue no exemplo abaixo, o qual se trata das conferências das contas no Quadro 4.

ITENS	DESCRIÇÃO DAS TÉCNICAS DE AUDITORIA
Exame físico	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Contagem de caixa ou fundo fixo; ▪ Contagem de aplicações financeiras.
Confirmações	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Confirmação de saldos bancários; ▪ Confirmação das pessoas autorizadas a assinar; ▪ Confirmação de aplicações financeiras.
Documentos originais	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Exame documental dos cheques pagos; ▪ Exame documental dos avisos bancários;

	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Exame documental de aplicações financeiras; ▪ Exame de atas de assembléias ou de reunião; ▪ Exame de contratos.
Cálculos	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Soma das conciliações; ▪ Soma do razão auxiliar de bancos; ▪ Cálculos de juros pagos ou recebidos.
Escrituração	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Exame de conta de razão de bancos; ▪ Exame de conta de razão de caixa; ▪ Exame de conta de aplicações financeiras.
Investigação	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Exame detalhado da documentação de pagamento ou recebimento; ▪ Exames detalhados de aplicações financeiras adquiridas ou resgatados.
Inquérito entrevista	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Variação do saldo do disponível; ▪ Explicação para a documentação examinada.
Registros auxiliares	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Exame do razão analítico de bancos; ▪ Exame do diário auxiliar de bancos; ▪ Exame do registro de recebimentos; ▪ Exame do registro de pagamentos.
Correlação	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Relacionamento de recebimentos com as contas a receber; ▪ Relacionamento dos pagamentos com as contas a pagar; ▪ Relacionamento dos juros pagos com a despesa.
Observação	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Classificação adequada das contas; ▪ Observação dos princípios de contabilidade; ▪ Manutenção de volume alto de contas não movimentadas.

Fonte: adaptado de Attie (1998).

Quadro 4: Técnicas de Auditoria.

Os procedimentos de auditoria são pontos importantes, onde estes fazem com que o auditor consiga alcançar os seus objetivos finais.

O próximo tópico trata-se da amostragem de auditoria, onde se fundamenta com os pensamentos de alguns autores, com enfoque a este tema.

2.3.6 Amostragem de Auditoria

A amostra corresponde de forma geral, uma parte que representa um todo, ou seja, os exames feitos com esta amostra, devem servir de parâmetro de como se encontra todas as outras partes.

Segundo Sá (1998:35, apud ALBERTON 2000, p. 67) “o universo é o limite de um trabalho. O universo auditável é, pois, o limite de verificação, observação, estudo e avaliação do auditor”.

Sá (1995:24, apud ALBERTON 2000, p. 67) conceitua amostragem na área contábil como “processo, utilizado em auditoria, que se baseia no princípio da indução por enumeração, ou seja, em testes, através deste princípio, chega-se a uma conclusão sobre um todo ou conjunto, partindo de premissas que se referem a elementos isolados, tomados como amostras”.

A amostragem de auditoria, por ser um universo parcial dentro de um todo, quanto maior for sua confiabilidade, maior será a qualidade dos serviços prestados. Por isso, o auditor deve utilizar-se de técnicas estatísticas, matemáticas, algébricas e de lógica para reduzir os riscos de auditoria.

As Normas Brasileiras de Contabilidade, NBC T 11, em seu item 11.2.9, descreve sobre a amostragem de auditoria, como segue no Quadro 5.

ITENS	DESCRIÇÃO DOS ITENS SOBRE AMOSTRAGEM DE AUDITORIA
Extensão dos testes de auditoria	Ao determinar a extensão de um testes de auditoria ou método de seleção a serem testados, o auditor pode empregar técnicas de amostragem;
Métodos de amostragem	Ao usar métodos de amostragem estatísticas ou não estatísticas, o auditor deve projetar e selecionar uma amostra de auditoria, aplicar a essa amostra procedimentos de auditoria e avaliar os resultados da amostra, de forma a proporcionar evidencia de auditoria suficiente e apropriada;
Amostra	A amostra selecionada pelo auditor deve ter uma relação direta com o volume de transações realizadas pela entidade na área ou transação objeto de exame, como também com os efeitos na posição patrimonial e financeira da entidade, e o resultado por ela obtido no período;
Considerações sobre a amostra	Na determinação do auditor deve levar em consideração os seguintes fatores: população objeto da amostra, estratificação da amostra, tamanho da amostra, risco da amostragem, erro tolerável, e erro esperado;
Seleção da amostra	Na seleção de amostra devem ser considerados: seleção aleatória, seleção sistemática, observando um intervalo constante entre as transações realizadas, e seleção casual, a critério do auditor, baseada em sua experiência profissional.

Fonte Normas Brasileiras de Contabilidade, NBC T 11.
Quadro 5: Amostragem de Auditoria

A amostragem de auditoria é muito utilizada tanto nas verificações de auditorias internas quanto nas externas, em seus trabalhos auditoriais.

A amostra dará ao auditor uma resposta, onde verifica se o objetivo da auditoria alcançou as expectativas dos trabalhos desenvolvidos.

O tamanho da amostra poderá ser identificado pelos auditores, sendo que quanto maior for o tamanho da amostra, menor é o grau de risco e maior será a confiabilidade das informações geradas.

As amostras são identificadas e formalizadas pelos diretores da empresa, e somente os auditores são quem detém destas informações, pois a coleta desta amostra deve ser aleatória e de conhecimento destes profissionais. Isto acontece, para dificultar que possíveis violações e fraudes venham a surgir.

As Normas Brasileiras de Contabilidade, NBC T 11.11, que trata especificamente de amostragem, faz como referencia aspectos mais detalhados se comparados com a NBC T 11. Abaixo segue Quadro 6, onde demonstra os detalhes dos itens desta norma.

ITEM	DESCRIÇÃO DOS ITENS
Objetivos da Auditoria	No planejamento da amostra de auditoria, o auditor deve considerar os objetivos específicos a serem atingidos e os procedimentos de auditoria que têm maior probabilidade de atingir esses objetivos;
População	A população é a totalidade dos dados do qual o auditor deseja tirar a amostra para chegar a uma conclusão;
Estratificação	Para auxiliar no planejamento eficiente e eficaz da amostra, pode ser apropriado usar estratificação, que é o processo de dividir uma população em subpopulações, cada qual contendo um grupo de unidades de amostragem com características homogêneas ou similares;
Tamanho da Amostra	Ao determinar o tamanho da amostra, o auditor deve considerar o risco de amostragem, bem como os erros toleráveis e os esperados;
Risco de Amostragem	O risco de amostragem surge da possibilidade de que a conclusão do auditor, com base em uma amostra, possa ser diferente da conclusão que seria alcançada se toda a população estivesse sujeita ao mesmo procedimento de auditoria. O risco de auditoria se divide em testes de observância e testes substantivos;
Erro Tolerável	Erro tolerável é o erro Máximo na população que o auditor está disposto a aceitar e, ainda assim, concluir que o resultado da amostra atingiu o objetivo da auditoria;

Erro Esperado	Se o auditor espera que a população contenha erro, é necessário examinar uma amostra maior do que quando não se espera erro, para concluir que o erro real da população não excede o erro tolerável planejado.
----------------------	--

Fonte: Normas Brasileiras de Contabilidade, NBC T 12.

Quadro 6: Amostragem de Auditoria

Os trabalhos de auditoria precisam ser realizada de forma prática, objetiva e segura e ocupar o menor tempo e o menor custo possível. Assim, o auditor lança mão de técnicas de amostragem que possam lhe dar soluções confiáveis no menor espaço de tempo possível, com o menor custo e a menor margem de risco. Na realidade, o que se verifica na amostragem é uma relação de custo versus benefício.

Com isto, cabe ressaltar que, os trabalhos de auditoria onde são feitos por amostragem, demonstram algumas vantagens e desvantagens, conforme Quadro 7.

VANTAGENS	DESVANTAGENS
1. Redução do tempo de auditoria, consequentemente, redução dos custos;	1. Aumento do risco de erro, ou seja, pode-se deixar de verificar alguma conta ou saldo errado;
2. Possibilidade de efetuar revisão mais apurada, uma vez que se dispõe apenas de alguns itens ao invés de toda a população;	2. Pode-se aceitar ou rejeitar populações inadequadamente;
3. Apresentação de relatórios mais oportunos, em consequência do menor tempo despendido para a realização dos trabalhos, facilitando assim a correção nos controles da entidade auditada, etc.	3. Pode-se efetuar estimações que não reflitam a realidade, etc.

Fonte: adaptado de Cerejeira (1998).

Quadro 7: Vantagens e Desvantagens da Amostragem de Auditoria

O nosso próximo tópico trata-se dos relatórios de auditoria, onde são abordadas algumas definições dos autores, e da importância deste relatório para as conclusões dos trabalhos finais dos auditores.

2.3.7 Relatórios de Auditoria

O relatório de auditoria é uma peça na qual o auditor demonstra o resultado dos seus trabalhos, sendo que neste, poderá informar possíveis recomendações para uma melhor execução dos processos envolvidos, para os administradores da empresa.

O Instituto de Auditores do Brasil, AUDIBRA (2001, p.78) define relatório de auditoria como sendo “um instrumento formal e técnico, através do qual os auditores comunicam: a execução de determinado trabalho, o resultado obtido, avaliação, opiniões e recomendações de melhor à administração”.

Segundo a definição de Attie (1992, p. 270):

o relatório de auditoria constitui a forma pela qual se leva à administração o produto do trabalho do auditor. É através dele que a auditoria evidencia o serviço realizado mostrando à organização, suas idéias, pontos de vista e sugestões que, uma vez implementados, constituem numa solidez de controles.

Conforme definições sobre relatórios de auditoria Sá (1998,p. 442, apud ALBERTON 2000, p. 131) conceitua “em uma peça técnica que tem por objetivo informar o resultado dos trabalhos executados de acordo com o programa planejado”.

Nas definições citadas pela AUDIBRA, Attie e Sá, a importância deste assunto é referente aos trabalhos finais do auditor em suas verificações, e ainda, da necessidade de transpor os resultados como forma de melhoria para à administração.

Segundo o conceito Franco e Marra (1992, p.447), define relatório de auditoria como, “o relatório é o coroamento do trabalho de auditoria, pois é por meio dele que o auditor informa, as pessoas que se dirige, o seguinte: o trabalho que realizou, o alcance abrangido pelo trabalho, a forma como realizou, os fatos relevantes e, as conclusões finais sobre as verificações”.

O conceito defendido por Franco e Marra, traduz de forma clara e objetiva, a representatividade que este relatório contribui para os usuários, os quais receberão as informações, destacando de forma geral toda a abrangência dos trabalhos realizados.

Passa-se ao próximo assunto, onde serão abordados os tipos de auditoria em que os trabalhos são direcionados.

2.3.8 Formas de Auditoria

Os auditores no momento do planejamento de seus trabalhos auditoriais, poderão escolher qual a forma mais adequada para a realização dos exames, pois dependendo do tipo de auditoria a ser efetuada, podem se designar diferentes tipos de auditoria.

A auditoria se subdivide de acordo com a extensão de seus trabalhos, tempestividade ou natureza, profundidade, para fins específicos, e de acordo com a relação do auditor com a entidade.

A seguir, apresentam-se as formas de auditoria, bem como as características de cada tipo de auditoria, segundo o autor Franco e Marra (2000).

De acordo com a extensão do trabalho a auditoria poderá ser:

- a) Auditoria geral: este tipo de auditoria normalmente é feito uma vez ao ano, isto, pode variar em profundidade, exigindo exame integral ou por amostragem, conforme o juízo do auditor em relação à confiança obtida nos controles internos da entidade;
- b) Auditoria parcial ou específica: este tipo de auditoria acontece apenas em uma ou algumas demonstrações contábeis ou determinadas áreas operacionais. Esta forma

tende a atender a solicitações de investidores e acionistas ou para o controle administrativo, visando apurar a situação econômica e/ou financeira da entidade;

- c) Auditoria limitada: a auditoria realizada de forma limitada tem como objetivo investigar a existência de violações evidentes dos Princípios Fundamentais de Contabilidade.

De acordo com a profundidade dos exames a auditoria pode realizar os trabalhos de forma:

- a) Integral: o qual consiste na realização de exames de todos os registros contábeis, de todos os documentos e de todo o sistema de controles internos da entidade auditada;
- b) Por amostragem ou teste: são feitas análise do sistema de controles internos da entidade auditada, esta forma de auditoria consiste em examinar determinada porcentagem dos registros e dos documentos, que o auditor considera suficiente para fazer seu juízo sobre a exatidão e a legitimidade dos fatos examinados;
- c) Revisão analítica: Esta forma de auditoria compreende o exame minucioso e a profundidade de todo o fluxo dos controles internos, bem como de exame analítico das operações de determinada natureza ou de determinado período do ano.

De acordo com a sua Tempestividade ou Natureza a auditoria poderá ser:

- a) Auditoria permanente: esta categoria de exame contempla a auditoria permanente continuada: onde visa ao exame constante das operações registradas e dos controles internos, e a periódica: onde o auditor visita a empresa trimestralmente, semestralmente, anualmente ou em outro período;
- b) Auditoria especial ou eventual: este tipo de auditoria é realizado para fins específico, podendo ser de forma geral ou parcial, integral ou por testes (amostragem). Não possui caráter habitual, por essa razão não é realizado todos os anos.

De acordo para que fins se destinam os trabalhos de auditoria, abaixo seguem uma lista, os quais se podem destinar a auditoria, confirmar a exatidão das demonstrações contábeis; acautelar interesses de acionistas preferenciais e demais investidores que não fazem parte da administração da empresa auditada; concessão de crédito (financiadores e debenturistas); apurar o valor real do patrimônio líquido da empresa; cumprimento de obrigações fiscais; controle administrativo; e apurar fraudes e erros.

De acordo com a relação do auditor com a entidade auditada, a auditoria pode ser executada por auditores externos, quando são feitos exames por profissionais independentes, ou seja, que não possuam vínculo com a empresa auditada; ou por auditores internos: estes sim, possuem um vínculo direto com a entidade auditada, porém geralmente são subordinados somente à alta administração.

Os trabalhos feitos pela auditoria externa têm como objetivo a revisão das demonstrações contábeis, do sistema de controles internos e o sistema contábil da empresa auditada.

Um pouco diferente da auditoria interna, onde o foco dos trabalhos se dá na constante análise e verificações dos documentos, registros, políticas e procedimentos da entidade auditada.

3. ESTUDO DE CASO

A pesquisa apresenta em seu estudo de caso, os dados retirados da empresa como forma de demonstrar como são efetuados o seu processo auditorial na prática.

O estudo de caso apresentará em seu corpo a coleta de dados, histórico da empresa, o processo de gestão da companhia, a composição do seu organograma, os controles internos da empresa, a descrição do processo auditorial, comparação do processo auditorial da empresa com a fundamentação teórica, e os internos da organização.

3.1. COLETA DE DADOS

A coleta de dados da empresa foi feita por meio de entrevistas de forma não-estruturadas ou informais com auditores internos da organização, contadores, gestores de áreas que são auditadas e dos demais colaboradores da área, e em observações feitas dentro do âmbito empresarial. Por se tratar de uma empresa a qual o pesquisador tem acesso, pode-se constatar que as informações coletadas nas declarações das pessoas envolvidas neste processo são o que se comprovam na prática usual da empresa.

A empresa em questão trata-se de uma multinacional, onde conta com aproximadamente 4 mil funcionários, e que estão diretamente subordinados a cada gestor nas diferentes áreas disponíveis dentro e fora da empresa. Os gestores respondem diretamente aos diretores da alta administração, sendo que a pesquisa, em sua maior parte, foi desenvolvida com o auxílio das informações prestadas pelos auditores internos da companhia.

Esta pesquisa foi desenvolvida com base nas informações passadas pelos auditores, onde foram feitos diversos questionamentos os quais serviram para o esclarecimento de como eram os

ambientes empresariais, e demais assuntos relacionados aos interesses desta pesquisa, sempre resguardando o nome da empresa em questão.

As informações referentes ao estudo de caso, foram retirados de documentos disponibilizados pela organização, onde estes serviram de base para o desenvolvimento da pesquisa.

3.2. A EMPRESA

A empresa selecionada para esta pesquisa, trata-se de uma organização multinacional, com sede no Estado de São Paulo. A organização teve seu início no Brasil em 1974, adquirindo duas empresas, sendo uma de São Paulo a qual era especializada em fabricação e comercialização de batatas fritas, e esta líder nacional neste segmento. A outra empresa trata-se de uma empresa de Curitiba, com as mesmas características porém no ramo de salgadinhos de trigo e milho, a qual também detinha uma fatia de mercado considerável e de tamanho interesse que acabou sendo incorporada pela multinacional.

Após esta fusão a multinacional de capital americano tornou-se a maior fabricante e comercializadora do setor de salgadinhos do Brasil, com uma linha totalmente variada de produtos para os diferentes tipos de consumidores.

No início da fusão da empresa ela contava com aproximadamente 800 funcionários, contando desde o pessoal da fábrica até o processo de vendas dos produtos da organização.

Atualmente, esta multinacional é o maior produtor de salgadinhos do mundo, que pertence a um grupo americano, e ainda é o quarto maior produtor de alimentos e bebidas do mundo.

No Brasil, a produção destes salgadinhos é realizada em três fabricas, localizadas em Itu – São Paulo, Curitiba – Paraná e em Sete Lagoas – Minas Gerais.

Com a produção destes produtos nas três fábricas espalhadas pelo Brasil, a companhia distribui seus produtos para as dezenas de filiais, sendo que em todos os estados da federação possuem filiais, para mais de 2.000 mil pontos de vendas cadastrados com distribuição direta.

Para a produção e distribuição, como também a equipe de gestores e diretores da alta administração, a empresa conta atualmente com uma equipe de aproximadamente 4 mil funcionários diretos, além de centenas de empregos indiretos gerados nas diferentes regiões do país.

Esta organização tem a sua disposição para a comercialização 14 marcas de salgadinhos, sendo que dentre estas marcas possuem diferentes sabores. Além da distribuição destes salgadinhos a companhia efetua a comercialização de produtos terceirizados na linha de doces infantis, e também de produtos de gêneros diferentes, porém do mesmo grupo empresarial.

A organização comercializa produtos terceirizados, os quais estão sendo descontinuados devido ao baixo volume negociado com os clientes e devido a irrelevância na lucratividade auferida na venda destes produtos.

Os canais de distribuições atípicos da empresa, são formados por uma equipe de vendas altamente qualificada e treinada; da disponibilização dos diferentes setores, como os supermercados, mini mercados, padarias, bares, etc; e das vendas feitas pelos atacadistas e distribuidores, estes últimos são atendidos por um funcionário que é responsável pela negociação de vendas indiretas.

Quanto aos consumidores a empresa conta com uma equipe especializada para atender os diferentes paladares, atraindo assim tanto os diferentes níveis sociais como também oferecer um produto que interesse aos diferentes públicos, sejam eles crianças, jovens e adultos.

A empresa valoriza muito o grau de sabor e qualidade dos seus produtos. Constantemente efetuam lançamentos, sempre na tentativa de agradar os atuais e os novos consumidores. Suas

marcas atualmente são as favoritas do mercado, trabalham para que a sua imagem seja de um produto higienizado e de confiança para ambas as idades.

Para os gestores, os indicadores sabor, qualidade, lançamentos e outros, fazem com que esta empresa seja líder no segmento de salgadinho e minimize a competitividade dos concorrentes, que hoje são poucos, afirmam os gestores da empresa.

Com isto a empresa tem como visão de ser a companhia favorita de alimentos convenientes, nutritivos e divertidos e, que atendam a todos os consumidores.

A organização, objeto de estudo, além de se preocupar com os seus negócios, também contribui para a sociedade com algumas ações sociais, conforme campanhas abaixo:

- Visita as fábricas: atendendo tanto aos funcionários da empresa quanto a pessoas da sociedade, como escolas, universidades, etc;
- Apoio ao esporte para funcionários e filhos de funcionários;
- Bolsa escola, tanto para funcionários quanto para filhos;
- Doações para estudantes assistenciais, incluindo apoio ao programa “teu sonho, meu sonho”. As doações são referentes a livros e materiais escolares diversos;
- Doação de cartuchos de tintas usados de impressoras para o Hospital Albert Einstein, em São Paulo;
- Programa de investimento social – Projeto Crescer. Este programa refere-se a ajuda financeira a entidades não governamentais devidamente registrada e comprovada a realização de projetos ligados ao desenvolvimento de crianças.

3.3 O PROCESSO DE GESTÃO DA EMPRESA

A empresa conta com um processo que está subdividido em nove departamentos, sendo que para cada departamento existe um diretor responsável pela sua área, e estes se reportam aos quatro vice-presidentes, e estes finalmente ao presidente da companhia.

Os nove departamentos citados são os de vendas, compras, financeiro, recursos humanos, fiscal, contábil, jurídico, marketing, e frota.

Dentro de cada departamento estão distribuídos vários gerentes e supervisores que dão suporte aos diretores das áreas envolvidas, além dos milhares colaboradores que desenvolvem diferentes atividades dentro dos nove departamentos.

As instalações dos departamentos jurídicos, recursos humanos, financeiro, marketing, fiscal e contábil, ficam, localizados no estado de São Paulo, bem como os diretores, vice presidentes e o presidente da organização.

O departamento de compras fica instalado nas fábricas, os quais são responsáveis pelas aquisições de matérias-primas e de outros materiais destinados aos produtos finais da empresa.

O departamento de vendas é derivado das diversas filiais espalhadas pelo país, onde são feitas as distribuições dos produtos, bem como armazenamento e instalações dos gerentes e supervisores de vendas. Alguns administrativos também estão instalados nas filiais, para dar suporte a operação de vendas. A administração faz parte do departamento de vendas, os quais são indicados como “Administração de vendas”.

O departamento de Frota fica com seu escritório na sede do gerente regional, geralmente na própria filial de vendas. O responsável pela frota coordena a sua equipe a dar o suporte necessário a toda equipe funcional da empresa, sendo ainda responsável pela manutenção e guarda dos veículos em geral.

Os departamentos que ficam instalados em São Paulo recebem o nome de Escritório Central pela sua amplitude e abrangência de diversas áreas.

Estes departamentos têm a finalidade de dar todo o suporte necessário para o bom desenvolvimento aos departamentos de vendas, frota e compras. Além de estar ligado diretamente a assuntos das fábricas e do dia-a-dia dentro das filiais de distribuição.

O processo operacional se dá início com a produção dos salgadinhos nas três fábricas, São Paulo, Minas Gerais e Curitiba. Após a fabricação, ocorre o processo de carregamento das carretas, e daí a distribuição dos salgadinhos para todo o Brasil.

Ao chegar nas filiais de destino, começam o processo de grande relevância para a companhia, que é a venda e distribuição aos mais de 200 mil pontos de vendas espalhados pelo Brasil, até chegar aos canais de vendas para os consumidores.

Neste processo a empresa conta com cerca de 2.500 funcionários que atuam diretamente com a prestação de serviços dos clientes em geral. Este cliente é caracterizado pelos vendedores que recebem as mercadorias, chamado de cliente interno, como também os externos, que são os supermercados, padarias, bares, etc.

Para uma melhor visualização de como é a estrutura desta organização, a Figura 1 apresenta o organograma da empresa:

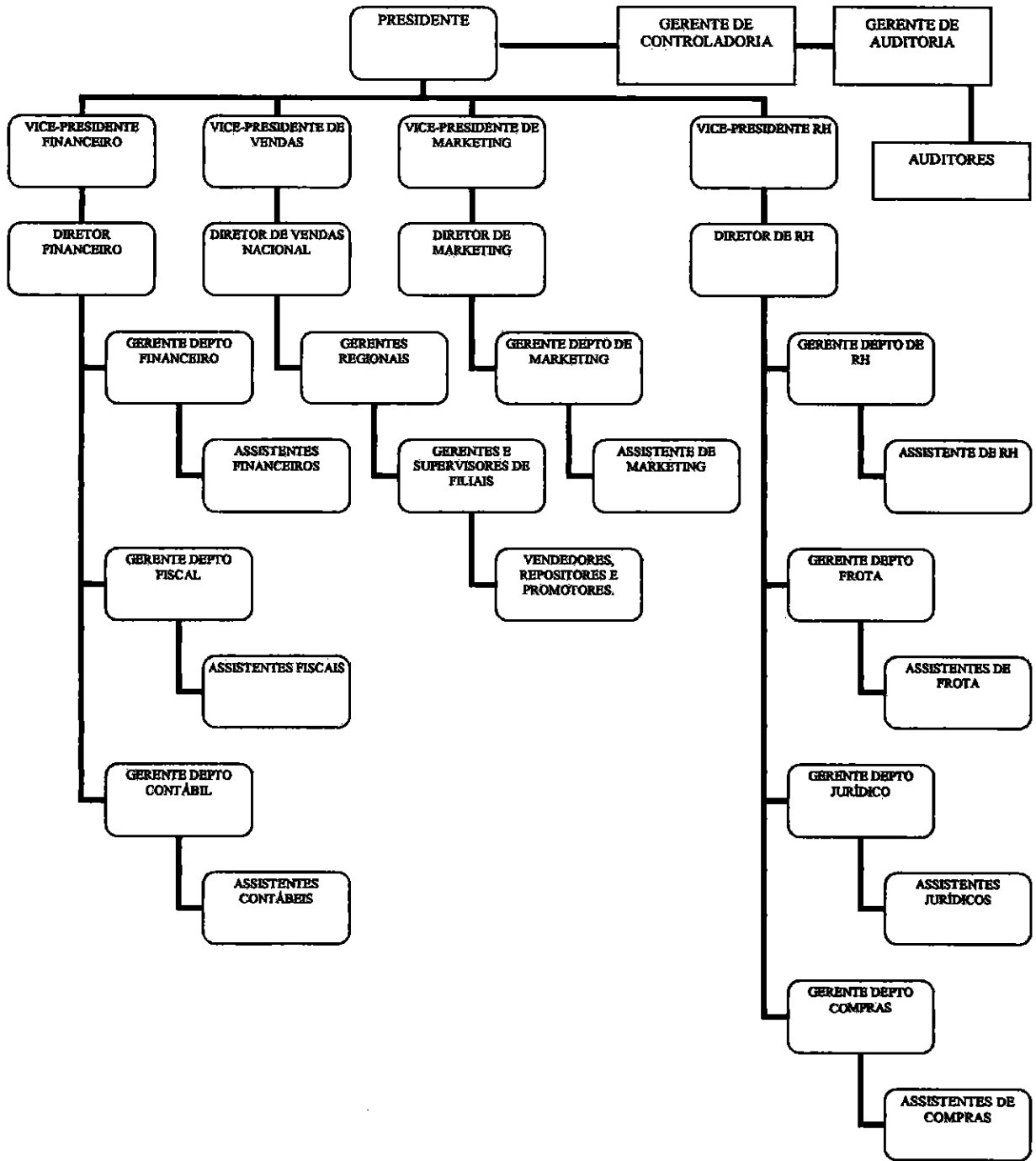


Figura 1: Organograma da empresa.
 Fonte: o autor.

3.4 CONTROLES INTERNOS DA EMPRESA

Os controles internos da empresa estão diretamente ligados as exigências feitas pela alta administração e pela política passada ao grupo detentor do capital no Brasil, os quais são, periodicamente analisados pelos auditores internos da organização.

Estes controles da empresa são aqueles utilizados para monitorar as operações e supervisionar o ambiente de controle e o processo de avaliação de riscos em todo o nível corporativo, bem como em locais ou unidades de negócios individuais.

Estes controles têm um impacto abrangente sobre o controle no nível do processo, da transação ou da aplicação e oferecem à administração um mecanismo para auxiliar na supervisão e manutenção de um sistema sólido de controles internos.

Os controles da empresa são embasados nos seguintes tópicos, conforme contemplados pelos trabalhos de auditoria interna, abaixo descrita:

- ambiente de controle, incluindo princípios éticos;
- atribuição de autoridade e responsabilidade;
- políticas e procedimentos consistentes, além de programas para toda a empresa (como códigos de conduta e prevenção de fraudes), aplicáveis a todos os locais e unidades de negócios;
- monitoramento de todas as áreas envolvidas da empresa, quanto a manutenção, e cumprimento das políticas e dos procedimentos da empresa;
- processos de avaliação de riscos;
- processamento e controles centralizados, incluindo ambientes de serviço compartilhados;
- resultados do monitoramento das operações;

- monitoramento dos controles, incluindo atividades da função de auditoria interna e programas de auto-avaliação;
- processo de relatórios financeiros no fim do período; e
- políticas aprovadas pela diretoria relacionadas a controle de negócios e práticas de gestão de riscos significativos.

Como parte da avaliação do ambiente de controle, a administração, juntamente com o comitê de auditoria e a diretoria, devem avaliar e documentar a eficácia da supervisão dos trabalhos auditoriais em relação aos relatórios financeiros e controles internos da empresa.

Os controles internos da empresa são verificados a cada análise feita pelos auditores internos da organização, nas diferentes unidades ou locais de negócios da companhia, sendo que estes controles são peças chaves para os trabalhos auditoriais.

3.5 PROCESSO AUDITORIAL

Os processos auditoriais realizados na prática dentro da empresa, ficam a critérios da equipe de auditores internos, os quais estes, tem a total liberdade de fazer um bom plano de trabalho, e que venham a contribuir para um melhor desenvolvimento nos trabalhos durante o processo.

Os auditores são responsáveis por montar detalhadamente todo o processo auditorial, conforme necessidade, e de melhor compreensão para a execução dos seus trabalhos, e, conseqüentemente, para uma melhor otimização de tempo e recursos.

Os processos auditorial elaborados pelos auditores responsáveis, são chamados de metodologia de trabalho, ou seja, estes fundamentam suas diretrizes e defendem alguns quesitos os quais consideram importantes e que devem ser alcançados nos trabalhos feitos nas diferentes unidades de negócios da empresa.

Esta metodologia é composta por seis itens, e estes são requisitos básicos para uma boa execução dos trabalhos. Os itens seguem abaixo na Figura 2:

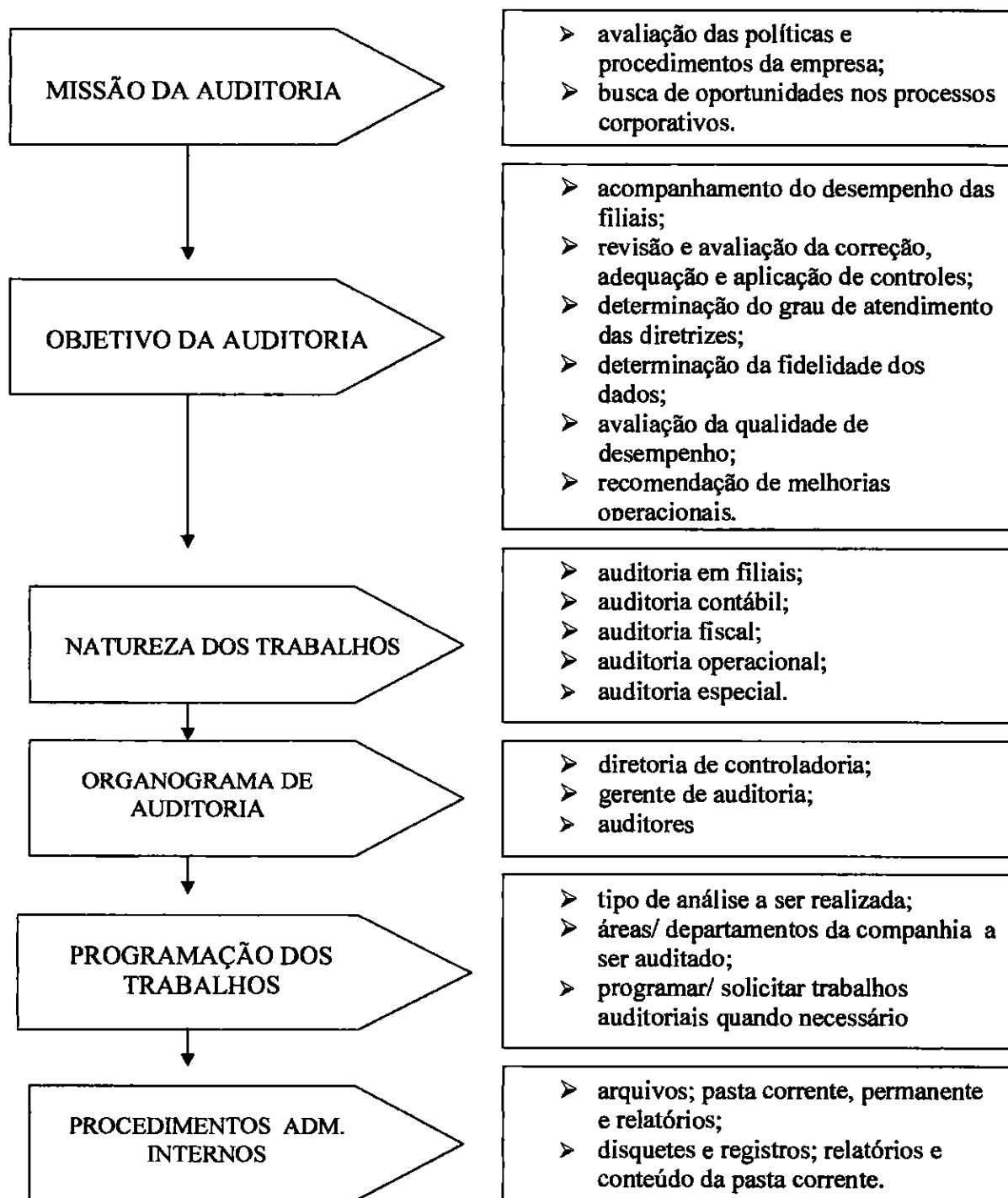


Figura 2: Fluxo de processo de auditoria.
Fonte: autor da monografia.

Os passos apresentados na Figura 2, são melhor visualizados abaixo, com explicações mais detalhadas de cada tópico.

a) Missão da auditoria

Tem a finalidade de avaliar com independência o cumprimento das políticas e procedimentos, buscando novas oportunidades de excelência nos processos corporativos.

b) Objetivo da auditoria

É auxiliar todos os membros da administração no desempenho efetivo de suas funções e responsabilidades, fornecendo-lhes análises, apreciações, recomendações e comentários pertinentes às atividades examinadas.

O auditor deve interessar-se por qualquer fase das atividades do negócio em que possa ser útil à administração. Isto pressupõe sua incursão em campos além dos da área de vendas, contabilidade e finanças, a fim de obter uma visão completa das operações submetidas a exame.

O atendimento destes objetivos globais envolve atividades como:

- Acompanhamento do desempenho das filiais de vendas de acordo com os direcionamentos da empresa;
- Revisão e avaliação da correção, adequação e aplicação de controles contábeis, financeiros e outros de natureza operacional;
- Determinação do grau de atendimento às diretrizes, políticas e procedimentos estabelecidos pela alta administração;
- Determinação da fidelidade dos dados administrativos originados na própria empresa;
- Avaliação da qualidade de desempenho na execução de tarefas atribuídas; e
- Recomendação de melhorias operacionais nas áreas durante o processo auditorial o qual estiverem realizando.

A objetividade é essencial à função auditorial, pois o auditor não deve preparar registros ou envolver-se em qualquer outra atividade que poderá a vir normalmente a examinar e analisar, e que venha a constituir empecilho à manutenção de sua independência.

Sua objetividade não é afetada entretanto, pelas participações em grupos de trabalhos, determinações e recomendações de controles que venha a fazer ao final de cada trabalho realizado.

c) *Natureza dos trabalhos*

Quanto a natureza dos trabalhos os auditores internos da organização, utilizam cinco nomenclaturas, que são: as auditorias em filiais, auditorias contábeis, auditorias fiscais, auditorias operacionais e auditorias especiais.

As auditorias em filiais, são trabalhos relacionados à análise do desempenho das filiais de vendas decorrentes do seu processo administrativo e comercial, buscando a correta adequação as diretrizes exigidas pela empresa.

A auditoria contábil, está relacionada com o exame dos registros e procedimentos contábeis, visando um adequado julgamento dos informes e demonstrações contábeis quanto à correta classificação e exatidão dos valores, bem como a certificação dos documentos.

A auditoria fiscal visa proteger a empresa contra possíveis contingências de natureza fiscal, verificando o atendimento adequado aos procedimentos legais vigentes.

A auditoria operacional tem como objetivo a avaliação dos controles internos e a eficácia das políticas e dos procedimentos administrativos e operacionais da empresa.

E, por fim, as auditorias especiais que são executadas quando da solicitação para que se efetuem determinados exames não previstos no plano normal de trabalho, tais como: inventários físicos não previstos, análise de contas de despesas, levantamento específicos solicitados pela alta administração e possíveis irregularidades.

O organograma da auditoria é composta, conforme Figura 3:

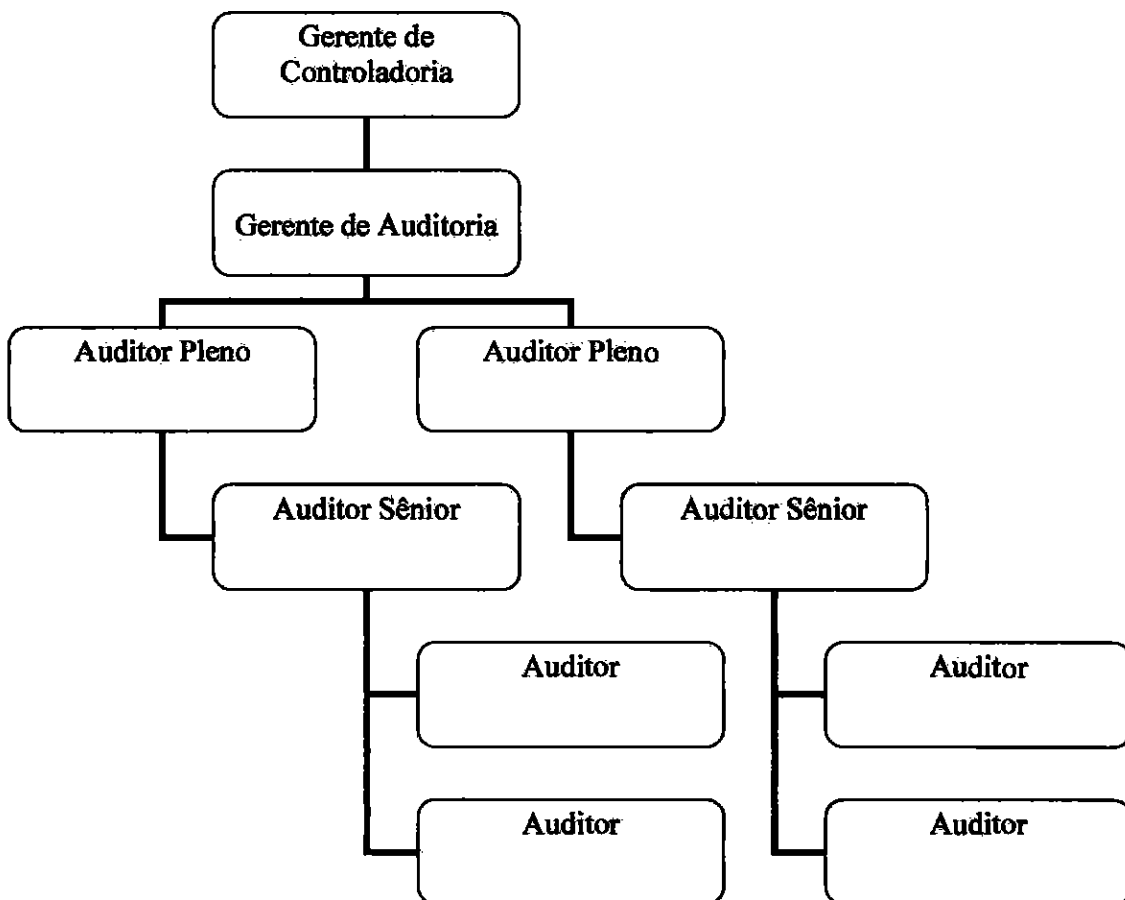


Figura 3: Organograma da equipe de auditoria da empresa em estudo.
Fonte: o autor.

As programações dos trabalhos dos auditores internos são feitos de acordo com o tipo de análise e área a ser realizada. Os trabalhos nas unidades ou locais auditados são direcionados através da análise do desempenho das mesmas durante o período, ou seja, através da análise efetuada pelos auditores com base na ferramenta “Audietrics”, ou ainda quando da solicitação ou acontecimento de qualquer problema indicado pelos responsáveis das áreas envolvidas.

A ferramenta “Audietrics”, é o sistema utilizado pela equipe de auditores internos da empresa, o qual detém todas as informações passadas para o sistema central. Estas informações

são geradas semanalmente pela central de sistemas da companhia e, automaticamente são enviadas para o sistema “Audietrics”.

Os trabalhos relacionados às áreas/departamentos da companhia, são programados de acordo com as solicitações dessas diretorias, ou quando a gerência da auditoria julgar necessária a realização de uma auditoria.

A qualquer momento a direção da empresa ou a gerência da área, poderá solicitar/programar trabalhos que julguem importantes e necessários de acordo com o grau de risco que esta ação provocará.

Os procedimentos administrativos íntimos citados como um dos cinco quesitos defendidos pelos auditores internos, são referentes a organização dos auditores e não diz respeito a administração convencional da empresa.

Os auditores organizam os seus procedimentos administrativos internos em pastas permanentes e correntes, em uma pasta de relatórios, uma de registro e controle das pastas correntes e, de dois tipos de disquetes, A-1, para armazenamento de relatórios e, A-2, para armazenar conteúdos da pasta corrente.

As pastas permanentes deverão armazenar todos os relatórios expedidos pelo departamento. A numeração deve ser a mesma que a utilizada na sequência numérica quando da elaboração e impressão.

Com relação ao disquete A-2, será utilizado única e exclusivamente para o armazenamento de todos os papéis de trabalhos realizados nas unidades/ locais de negócios.

A equipe de auditores da empresa possui uma programação pré-definida pelos gerente de controladoria e pelo gerente de auditoria, o qual são indicados as datas que serão feitos os trabalhos auditoriais, quais são os locais que serão auditados e qual a equipe que irá fazer a auditoria.

No entanto, estas programações são feitas antecipadamente, onde dá-se o tempo hábil para que a equipe de auditores internos da empresa, possam fazer uma série de quesitos e planos para um bom desenvolvimentos de seus trabalhos.

Os trabalhos de auditoria somente são realizados mediante a confecção dos quesitos acima citados que são: o planejamento; o conhecimento das áreas auditadas; grau de risco; testes de procedimentos; feição dos papéis de trabalho; e formas de auditoria.

Os auditores consideram que, para iniciarem seus trabalhos faz-se necessário a execução de um bom planejamento de trabalho, o qual servirá de guia para o ordenamento de suas tarefas no decorrer do processo elaborado.

Este planejamento é feito com base na programação que os auditores recebem do gerente de auditoria da empresa, pois, para cada departamento auditado são elaborados projetos diferentes, sendo contemplados os direcionamentos os quais consideram importantes ou conforme necessidade para o momento em que for realizada a auditoria.

No decorrer dos trabalhos os auditores têm a liberdade de modificar o seu planejamento, sempre que for identificado em suas diligências algo de risco e que comprometa a fidelidade e confiabilidade das informações.

Toda a equipe de auditores ao receber a programação das áreas a serem auditadas passa pela fase de conhecimento do objeto a ser auditado, ou seja, como é o funcionamento das áreas, quem gerencia aquele setor, quais são os processos relevantes, que procedimentos são aplicados neste departamento e quais as políticas exigidas para a área em questão.

Estes conhecimentos absorvidos pelos auditores são filtrados para que os trabalhos auditoriais tenham um melhor desenvolvimento, pois a auditoria tem a finalidade também de identificar quais são os pontos de melhorias para aquele setor, e isto somente se consegue se a equipe de auitores conhecerem realmente as áreas que são auditadas.

A auditoria possui um sistema “Audietrics”, que oferece aos auditores todas as informações referentes aos processos da empresa. Com isto, indiretamente os auditores controlam cada setor sem ter que ir a campo para fazer as suas apreciações.

Os controles internos efetuados pelo sistema “Audietrics”, são alimentados pela área central de sistemas da empresa, onde este sistema absorve todas as operações da empresa, e a seguir transformadas em relatórios para a equipe de auditoria. Os relatórios gerados são os seguintes:

- Estoque de matérias-primas e insumos da fábrica;
- Estoque de produtos acabados na fábrica e nas filiais;
- Notas fiscais emitidas pela fábrica, de entradas e saídas;
- Livro ponto dos funcionários;
- Saldos físicos e financeiros dos veículos dos vendedores;
- Prestação de contas dos vendedores;
- Controle de entregas de caixas de papelão e trocas;
- Check list das tarefas administrativas, da fábrica, do escritório central, e das filiais;
- Notas fiscais emitidas pelos vendedores, vendas à vista, à prazo, bonificações e com descontos;
- Check list área financeira;
- Check list área jurídica;
- Check list área de frota;
- Check list área de recursos humanos;
- Check list área de marketing; e
- Check list das áreas contábil e fiscal.

A partir destes, os auditores quando seguem para a execução dos trabalhos podem com maior facilidade identificar quais os graus de riscos daquele(s) setor(es) a ser(em) auditado(s).

Porém, não estão descartados a possibilidade de a equipe de auditoria na execução de seus trabalhos encontrar informações fraudulentas, transformando de um grau irrelevante para um de grande risco para o negócio.

De acordo com os auditores da empresa cada trabalho de auditoria tem uma característica, ou seja, pode variar de departamento para departamento, onde se identifica qual o tipo de auditoria que se julga necessário para aquele setor.

Os tipos de auditoria realizados nos departamentos podem variar de acordo com a extensão dos trabalhos, com as profundidades dos exames, de acordo com a sua natureza e de acordo com os fins a que se destina.

De acordo com a extensão dos trabalhos, a auditoria pode ser geral, parcial ou específica. Com relação a profundidade dos exames a serem feitos, a revisão poderá acontecer integralmente, por amostragem.

Quando os trabalhos de auditoria, são realizados por amostragem, conforme a profundidade dos exames, a equipe de auditoria em seu planejamento não contempla o tamanho da amostra a ser coletada e nem mesmo parâmetros de erros, ou seja, no momento da verificação são feitos as análises, e de acordo com a necessidade faz-se uma abrangência das diligências.

No entanto, os auditores ao verificarem uma certa amostra, cabe aos mesmos estarem julgando, quando da ocorrência de uma não-conformidade, se é ou não relevante. Por exemplo: se efetuarem uma análise numa amostra onde foram conferidos 20 cheques no Serasa, e no momento da auditoria for verificado que destes apenas um não foi devidamente conferido, o auditor tem a liberdade de julgar se aquele fato é ou não relevante.

O auditor, sempre que verifica uma não-conformidade com os procedimentos e com a política da empresa, notifica e posteriormente repassa aos gestores da área, para que não ocorram novamente.

A natureza da auditoria pode variar de acordo com a necessidade do setor, pois alguns recebem auditoria permanente, de forma continuada ou periódica, uns de forma eventual ou especial e, outros, auditoria de balanço com fim específico.

Os fins a que se destinam os trabalhos de auditoria, podem ser para controle administrativo, para apurar erros e fraudes, para a concessão de créditos, para apurar o valor real do patrimônio líquido da empresa, etc.

Os testes de procedimentos executados no processo auditorial, têm a finalidade de verificar se os departamentos envolvidos nos trabalhos de auditoria, realmente seguem e cumprem os procedimentos internos.

Estes procedimentos são identificados pelos gestores e repassados a todos os colaboradores da empresa, dividido por setores, onde cada funcionário tem a obrigação de saber quais são os procedimentos internos e quais são as decisões a serem tomadas no seu dia-a-dia.

Um exemplo prático de como funciona o cumprimento destes procedimentos, é a conferência das tarefas efetuadas pelos auxiliares administrativos, com relação aos estoques dos produtos da filial. No momento em que o auditor for verificar os saldos deve conter os dados exatamente conforme analisado e, ainda, o auditor verifica se é ou não feito diariamente. Este último é controlado por documentos que ficam arquivados na própria filial.

Todo trabalho de auditoria feito nos diversos departamentos da empresa, deve ser feito em papéis de trabalhos, a fim de facilitar os controles que estão sendo realizados pela equipe de auditores, para que os memos tenham um documento formal do objeto auditado.

Quanto a tempestividade dos trabalhos auditoriais, a companhia tem como definição em seus controles internos que, os setores devem obedecer uma escala de tempo, em que cada departamento deve receber o processo de auditoria, até no máximo a cada período de 12 meses.

Está tempestividade trata-se de forma global, ou seja, existem departamentos que recebem auditorias com um espaço menor de tempo.

3.6 COMPARAÇÃO DO PROCESSO AUDITORIAL DA EMPRESA COM A FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

A comparação do processo auditorial da empresa com a fundamentação teórica, vem demonstrar como a empresa efetua seu processo auditorial. Sendo que demonstra o que os autores defendem, versus a prática executada na empresa, pela equipe de auditoria, conforme Quadro 8.

ESTUDO DE CASO – EMPRESA	FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA
<ul style="list-style-type: none"> ➤ Na primeira fase, a equipe de auditoria junto com o gerente de controladoria e o gerente de auditoria, definem um plano de ação; 	Análise da afirmação
<ul style="list-style-type: none"> ➤ Nesta etapa o gerente de controladoria e de auditoria, juntamente com os auditores, filtram os trabalhos feitos no exercício anterior, e identificam quais são as áreas de prioridade, porém analisam num todo, qual o nível de abrangência a ser executada; 	Revisão analítica
<ul style="list-style-type: none"> ➤ Todos trabalhos de auditoria realizados dentro da empresa, são executados com base nas definições programadas pela equipe de auditores em seus planejamentos, ou seja, antes de efetuar a auditoria devem elaborar um planejamento para uma definição detalhada dos trabalhos a realizar; 	Planejamento
<ul style="list-style-type: none"> ➤ A equipe de auditores que farão os trabalhos, são previamente definidas no início do ano, onde são escalados os auditores que realizarão seus trabalhos e juntamente definem as áreas de atuação. Com isto, os auditores começam a efetuar um trabalho de filtragem, que chamam, para o acompanhamento e conhecimento das áreas em que estarão fazendo suas verificações; 	Conhecimento
<ul style="list-style-type: none"> ➤ Dentro do processo auditorial da empresa, são analisadas as áreas que receberão os trabalhos de auditoria e, junto, são pré-definidos a natureza, a profundidade, extensão e para que fins se destinam os trabalhos, sendo que também são analisados o grau de relevância das operações, os níveis de controle, etc; 	Avaliação da afirmação

<p>➤ Os auditores contam para uma melhor performance e confiabilidade de seus trabalhos, um sistema integrado de informações chamado “Metrics”, onde traz informações de todas as operações da empresa. Além disto, todos os anos, o gerente de controladoria e de auditoria, juntamente com os diretores dos departamentos, analisam e avaliam como se procede aos controles internos, e refazem as devidas melhorias. Isto, para que ocorra uma eficácia das operações e que minimizem os erros e irregularidades encontradas, tornando um sistema de controle interno satisfatório;</p>	<p>Nível de controle</p>
<p>➤ Dentro do processo auditorial da empresa, os auditores são classificados por um nível de competência, ou seja, com maior experiência. Com isto, no momento da execução dos trabalhos, as verificações seguem uma escala de importância, a qual dependendo do grau de relevância e de risco, são direcionadas aos auditores com mais experiências, Sênior, e assim acontece com as análises de menor grau de risco;</p>	<p>Subjetividade inerente</p>
<p>➤ No planejamento dos trabalhos de auditoria a equipe antecipadamente conhece os gestores e como é o perfil destes. Para tanto os auditores são pessoas independentes, quando se trata dos trabalhos de auditoria, ou seja, para a eficácia das análises os auditores terão total liberdade de efetuar todas as diligências possíveis, para que os trabalhos sejam concluídos de forma confiável e satisfatória;</p>	<p>Integridade dos administrativos</p>
<p>Os auditores ao receberem a programação das áreas em que executarão os trabalhos de auditoria, fazem uma análise minuciosa e identificam quais aspectos que consideram importantes para a ocasião, sendo que são verificados todos os procedimentos internos que aquela área está envolvida e, assim efetuam estudos isolados para uma melhor compreensão dos controles internos;</p>	<p>Ponderação da relevância</p>
<p>➤ Os elementos comprobatórios são feitos no planejamento de auditoria, fixados pelo gerente de controladoria e pela equipe de auditores da empresa. Neste, são analisados os controles internos cobrados por cada departamento e, assim os auditores efetuam papéis de trabalhos que contribuirão para a coleta das informações. A partir destas análises, os auditores estarão colocando em prática os seus procedimentos de auditoria e confecção dos trabalhos a realizar;</p>	<p>Obtenção de elementos comprobatórios</p>
<p>➤ Os auditores detêm de todas as informações da empresa, quer seja através de software, sistema específico para o controle da auditoria, ou através de documentos que dizem respeito aos controles internos e procedimentos da empresa. Os auditores ao efetuarem seus trabalhos devem analisar os controles internos e avaliar se em todas as áreas analisadas, a obediência dos procedimentos internos, pré-definidos pelos diretores da empresa;</p>	<p>Testes de procedimentos</p>
<p>➤ As verificações referentes aos saldos existentes, não diferem do que se trata a fundamentação teórica, onde a finalidade destes testes é de criar provas satisfatórias e que as informações que estejam sendo geradas tenham respaldos e total confiança. Isto, faz com que os acionistas, tenham certa tranquilidade com relação as informações divulgadas;</p>	<p>Testes de saldos</p>

<p>➤ Após todas as etapas do processo auditorial, finalmente o auditor através dos seus trabalhos emitirá uma conclusão de tudo que fora analisado e juntamente com o gestor da área, irá debater o que foi efetuado. Isto compreende a verificação de todos os quesitos propostos para a realização dos trabalhos da auditoria, e a emissão de relatório final de auditoria.</p>	<p>Formação da opinião</p>
---	----------------------------

Fonte: Attie (1998), NBCT 12 e dados empíricos.

Quadro 8: Comparação da prática adotada pela empresa, com a fundamentação teórica.

3.7 PROCEDIMENTOS INTERNOS DA EMPRESA

Os procedimentos internos da empresa consistem em padronizar os diversos departamentos e que todos os funcionários venham a respeitar e seguir o que fora determinado pelos diretores da empresa.

Estes procedimentos são definidos sempre que se tenha a real necessidade, ou seja, não precisa serem alterados uma só vez no ano e nem mesmo em um determinado mês. Estas mudanças nos procedimentos internos, podem vir a qualquer momento em que a alta administração juntamente com os diretores, julgarem necessário efetuarem tais mudanças. Estas mudanças podem ocorrer em uma determinada área, como também pode englobar toda a organização.

A seguir apresenta-se algumas áreas e seus respectivos procedimentos internos, os quais cada departamento deve cumprir e controlar, conforme a execução dos mesmos.

a) *Recursos Humanos*

A área de gestão de pessoas são realizadas as seguintes verificações, conforme os procedimentos da empresa:

- adiantamento quinzenal;
- afastamentos;

- alterações organizacionais
- contratação de prestadores de serviços terceirizados;
- declarações;
- descontos em folha de pagamento;
- contratação e desligamento de funcionários;
- férias;
- pagamentos de entidades de classe;
- reclamações trabalhistas; e
- seguro funeral.

Tais conferências têm como objetivo dar segurança aos cumprimentos destes procedimentos.

b) *Fiscal/ Impostos*

Está área dá o devido suporte legal a todas as operações da empresa, os quais sua existência tem papel fundamental para que as atividades da empresa possam a ter continuidade:

- aquisição de saldo de crédito de ICMS;
- arquivo de formulários contínuos destinados a emissão de notas fiscais no coletor;
- reembolso de ICMS – distribuidores do nordeste;
- solicitação de nota fiscal; e
- trâmite das notas fiscais de transferências de produtos.

As verificações feitas nestas áreas, requerem dos funcionários envolvidos muita atenção, já que um erro poderá ocasionar uma descontinuidade da empresa, fazendo com que a auditoria da empresa fiscalize com toda atenção neste setor.

c) Financeira

As atividades dos colaboradores deste setor, também são de vital importância e para isso seguem uma lista mais abrangente, pois envolve diversas áreas.

- cadastro de clientes – canal indireto;
- cadastro de clientes – varejo;
- cancelamento e sustação de cheques;
- chancela mecânica;
- cheques devolvidos de clientes;
- comunicação de sinistros;
- consulta Serasa;
- contabilização de avisos bancários;
- contabilização de outros créditos – emissão de recibos;
- depósito – auto-atendimento Banco do Brasil;
- depósitos em rota;
- guarda, manuseio e transporte de valores;
- leitura ótica de cheques nas filiais;
- operações de mútuo;
- pagamentos descentralizados de impostos e encargos;
- processo de débito automático;
- recebimento de cédulas falsas;
- reembolso através de fundo fixo
- requisição de serviços de viagem; e
- utilização de cartão adiantamento.

Os controles internos na área financeira, exigem um rigoroso cuidado pelos auditores, pois todos os recursos monetários que circulam na empresa, passam por este departamento.

d) *Compras*

as verificações feitas neste departamento são acompanhadas pelos auditores, conforme descritos abaixo:

- contratação de outros serviços de publicidade;
- importação direta e/ou por terceiros;
- compras de matérias-primas em geral; e
- compras de material de expediente.

Os controles efetuados neste departamento são mais cautelosos, porém não se descartam as verificações pelos auditores da empresa.

e) *Administração de Vendas*

Na área administrativa são efetuadas as seguintes análises:

- controle de canhotos – notas fiscais;
- controle de trocas;
- corte efetivo;
- desconto em folha de pagamento – extravio de notas/ talões fiscais;
- destruição de produtos vencidos ou danificados;
- devolução de produtos dos Cdv's;
- informativo sobre cheque vencido;
- prazos para arquivamento de documentos;
- ressarcimento de distribuidores; e

➤ utilização e manuseio de fundo fixo e solicitação de pagamentos.

Os exames feitos neste setor fazem com que se verifiquem as exatidões dos cumprimentos dos trabalhos executadas pelos auxiliares administrativos nas filiais de vendas.

No capítulo anterior, pode-se observar como foram coletados os dados da empresa, o histórico da organização, o processo de gestão da companhia, os controles internos, o processo auditorial, uma comparação do processo auditorial da empresa com a fundamentação teórica e os procedimentos internos da entidade em estudo.

4. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

4.1 CONCLUSÕES

A pesquisa foi realizada devido a forma como a auditoria vem ganhando espaço nos últimos anos no cenário econômico. Com isso, surge a preocupação dos investidores nacionais e internacionais nas aplicações de seus recursos, e a busca por informações fidedignas e confiáveis.

A auditoria tem o importante papel de divulgar aos usuários das informações contábeis a veracidade e a confiabilidade das demonstrações e documentos analisados em seus trabalhos auditoriais.

As empresas como um todo, e através de seus administradores, estão buscando na auditoria interna uma concepção semelhante a auditoria externa, porém como um instrumento de controle e fiscalização interna da empresa.

Com isso, as funções delegadas nos seus trabalhos nos diferentes setores da empresa requerem uma análise do correto funcionamento e cumprimento de todos os procedimentos e políticas da organização.

A metodologia aplicada neste estudo e os resultados obtidos tiveram um impacto relevante para atingimento do objetivo geral, que foi apresentar as práticas e forma de execução do processo auditorial da auditoria interna numa empresa alimentícia.

De acordo com a análise feita na empresa pode-se concluir que as empresas mesmo em segmentos diferentes, podem adotar os processos auditoriais, como um instrumento regulador e de controle para a empresa.

As informações geradas pelos auditores, têm total influência nas tomadas de decisões feitas pela alta administração. Incluindo desde a melhoria e mudanças nas políticas e

procedimentos da empresa até a punição dos gestores e funcionários devido as divergências encontradas nos trabalhos de auditoria.

Os controles internos da organização são elaborados pela alta administração da empresa e posteriormente passados para a equipe de auditoria e respectivos funcionários da companhia.

Os controles são feitos de acordo com os princípios funcionais da organização, sendo que sem busca atingir uma performance satisfatória e que estes controles estejam ao alcance e conhecimento de todos.

Os procedimentos de auditoria da empresa também buscam avaliar constantemente o seu cumprimento em todos os departamentos. Para isso, os auditores em seus trabalhos têm fundamental importância na identificação de possíveis mudanças, para que se atinja com máxima eficácia.

Os procedimentos têm como objetivo educar e disciplinar a execução dos trabalhos de todos os funcionários da empresa, sendo que esta padronização oferece aos gestores uma ferramenta para um controle mais eficiente.

Em todos os departamentos são definidos os procedimentos, sendo que cada um obedece a diferentes atribuições, como instrumento de trabalho.

Os gestores de cada setor são co-responsáveis nas verificações do correto cumprimento destes procedimentos, sendo que os auditores em seus trabalhos também avaliam a forma de que cada gerente conduziu seus funcionários para a efetuar suas tarefas de acordo com os procedimentos internos.

De acordo com o estudo realizado, cabe-se a concluir que, o processo auditorial é bem elaborado e não se encontra em divergências com as fundamentações teóricas e regulatórias.

Portanto, conclui-se que o processo auditorial executado pela empresa pode ser utilizado em outras organizações e que através deste instrumento, auditoria interna, obterão resultados satisfatórios e de vitais importância para a continuidade da empresa.

4.2 RECOMENDAÇÕES

Recomenda-se o estudo para futuras pesquisas:

1. O estudo de auditorias internas em outras organizações;
2. Pesquisas dos processos auditoriais em diferentes segmentos empresariais;
3. Elaborar um estudo com enfoque em auditoria interna para empresas de médio porte;
4. Analisar aspectos da auditoria interna como um instrumento de controle gerencial.

REFERÊNCIAS

- ALBERTON, Luiz. **Auditoria Contábil**. Florianópolis: Apostila aula, 2003.1.
- ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: Um Curso Moderno e Completo**. São Paulo: Atlas, 1996.
- ATTIE, William. **Auditoria: Conceitos e Aplicações**. São Paulo: Atlas, 1998.
- ATTIE, William. **Auditoria Interna**. São Paulo: Atlas, 1988.
- AUDIBRA, Instituto dos Auditores Internos do Brasil. **Auditoria Interna**. São Paulo, 2001.
- BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar projetos monográficos em contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2003.
- CEREJEIRA, Leonardo. **Técnicas de Amostragem em Auditoria**. Instituto Português de Auditores Internos. São Paulo, 1998.
- COLELLA, Victor. **Auditoria, Controle Interno e Estoques**: São Paulo: Saraiva, 1979.
- COSO, Comitee of Sponsoring Organization. **Controles Internos**. São Paulo, 2000.
- _____.CFC – Conselho Federal de Contabilidade. Resolução CFC nº 820/97 de 17 de dezembro de 1997. Aprova a NBC T 11 - Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis – da Execução da Auditoria. www.cfc.org.br 2005.
- _____.CFC – Conselho Federal de Contabilidade. Resolução CFC nº 780/95 aprova a NBC T 12 – Da Execução da Auditoria Interna. www.cfc.org.br 2005.
- FACHIN, Odília. **Fundamentos de Metodologia**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2002.
- FIorentini, Diélis Heder. **Sistema de Controle Interno para a área Financeira em uma empresa de Pequeno Porte**. 2004. 58 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Monografia) – Curso de Ciências Contábeis, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2004.
- FRANCO, Hilário, MARRA, Ernesto. **Auditoria Contábil**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1992.
- GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1989.
- IBRACON – INSTITUTO DE AUDITORES INDEPENDENTES. **Princípios de Ética Profissional**. São Paulo: Atlas, 1996.

- _____. Instituto de Auditores Internos do Brasil. Normas para o Exercício Profissional da Auditoria Interna. Instrução SEST nº 02, de 05 de outubro de 1986. São Paulo: Atlas.
- LAKATOS, Eva Maria, MARCONI, Marina de Andrade. **Metodologia do trabalho científico**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1996.
- MARTINS, Isabel, MORAIS, Georgina. **Anditoria Interna: Função e Processo**. São Paulo: Áreas, 1998.
- MEDEIROS, João B. **Redação científica: a pratica de fichamentos, resumos, resenhas**. São Paulo: Atlas, 1991.
- MELLO, Agostinho de Oliveira. **Anditoria Interna**. Disponível em : < [http:// www. auditoria interna.com.Br](http://www.auditoria-interna.com.br) > acesso em 05 jun. 2005.
- NORMAS e procedimentos de auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados. **Sistema de Controle Interno**. São Paulo. 1996.
- _____. Instrução Normativa nº 16, de 20.12.91, do Departamento do Tesouro Nacional. **Sistema de Controle Interno**. São Paulo: Atlas, 2001.
- SÁ, Antonio Lopes de. **Dicionário de Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1995.
- SÁ, Antonio Lopes de. **Curso de Auditoria**. São Paulo: Atlas, 1998.
- VERA, Asti. **Metodologia da pesquisa Científica**. 8 ed. São Paulo: Globo, 1989.
- www.crc.sc.org.br acessado ao site em 28/08/2005.
- www.cfc.org.br acessado ao site 28/08/2005.

ANEXOS

Exemplo de papéis de trabalho efetuado pelos auditores na área administrativa das filias ou unidades de negócios.

CDV:		UNIDADE DE NEGÓCIO:	
DATA:		SEMANA / PERÍODO:	

1 ESTOQUES			
	SIM	NÃO	COMENTÁRIOS / OBSERVAÇÃO
1.1			A contagem física está sendo efetuada e digitada no FAS diariamente?
1.2			Eventuais diferenças estão sendo apuradas e regularizadas imediatamente via TR? No caso de "picking" as diferenças estão sendo apuradas semanalmente?
1.3			Os PCM's de contagem e o relatório final de estoque estão sendo arquivados diariamente em pasta específica?
1.4			Existem produtos estocados com datas próximas ao vencimento?
1.5			Existem produtos vencidos no estoque? Em caso positivo, por que?
1.6			Está sendo realizada a rotação preventiva dos estoques?
1.7			As caixas de papelão estão retornando no fechamento do período e sendo enviadas ao CD? Os saldos estão sendo zerados?
1.8			Os manifestos estão sendo carregados em sua totalidade?
1.9			A área destinada ao armazenamento dos produtos está organizada e limpa?

2 CONTA CORRENTE			
	SIM	NÃO	COMENTÁRIOS / OBSERVAÇÃO
2.1	Existem saldos não regularizados? Demonstre os valores e as justificativas?		
2.2	Os saldos dos correntistas estão sendo reconciliados e eventuais diferenças são regularizadas semanalmente?		
2.3	Existem pendências de clientes em conta corrente? Em caso positivo, as mesmas estão devidamente aprovadas pelo Divisional?		
2.4	A filial está realizando os cortes efetivos nos vendedores (100% no período) ? A documentação está formalizada e guardada em pasta específica?		
2.5	Os cortes estão sendo efetuados em dias alternados durante a semana? Em caso negativo, porque?		
2.6	Os faltantes apurados estão sendo liquidados no ato do corte?		
2.7	Os veículos somente estão sendo liberados para carregamento e saída da filial, após a quitação de todas as pendências?		
2.8	Durante os cortes está sendo verificado se os vendedores possuem o regime especial em seu veículo?		
2.9	Os extratos estão sendo assinados (administração/gerente vendas/vendedor) e guardados em pasta específica?		
2.10	Os vendedores estão efetuando depósito dos valores de vendas diretamente no banco?		

3 NUMERÁRIOS

	SIM	NÃO	COMENTÁRIOS / OBSERVAÇÃO
3.1 Existe diferença no caixa principal? Em caso positivo por que?			
3.2 As custódias são depositadas nas datas programadas, bem como são baixadas diariamente no FAS?			
3.3 Os cheques estão sendo passados na torradeira?			
3.4 Os cheques acima de R\$ 500,00 estão sendo consultados no SERASA?			
3.5 A política financeira está sendo cumprida em relação à: dados no verso do cheque, cheque nominal e prazos concedidos x valores de venda?			
3.6 O fundo fixo da filial está suportado por um termo de responsabilidade?			
3.7 Os valores do fundo fixo não apresentam diferenças e nem pendências antigas?			
3.8 As reposições de fundo fixo e as solicitações de pagamento estão sendo efetuadas conforme os procedimentos estabelecidos pela Cia.?			
3.9 A quantidade de documentos glosados pela Contabilidade de Vendas é pequena?			

4 CHEQUES DEVOLVIDOS			
	SIM	NÃO	COMENTÁRIOS / OBSERVAÇÃO
4.1			Existem cheques devolvidos vencidos na filial?
4.2			Os cheques estão sendo protestados dentro do prazo estabelecido na política da Cia.?
4.3			Existe controle formal de informação ao gerente de vendas dos cheques que estão vencendo o prazo?
4.4			Os cheques devolvidos estão sendo recebidos com os respectivos juros?
4.5			Os valores recebidos estão sendo depositados pelos vendedores diretamente no banco?
4.6			O verso do formulário A-29 está contendo as informações constatadas na visita do vendedor/gerente?
4.7			Os cheques parcelados estão sendo acompanhados e baixados de acordo com os procedimentos?
4.8			Os cheques que não serão recebidos estão sendo baixados no NET da filial? As cartas de autorização assinadas pelo Divisional estão arquivadas?

5 TROCAS			
	SIM	NÃO	COMENTÁRIOS / OBSERVAÇÃO
5.1			As trocas estão sendo armazenadas em local seguro/restrito e devidamente separadas por rota?
5.2			As trocas estão sendo destruídas/doadas nas segundas-feiras de cada semana e de acordo com os procedimentos da Cia.?
5.3			As notas fiscais de incineração estão sendo emitidas e arquivadas em pasta específica?
5.4			As datas das trocas estão sendo analisadas quando do recebimento dos vendedores? Datas antigas (maiores que 1 período) estão sendo questionadas?
6 MATERIAL PROMOCIONAL			
	SIM	NÃO	COMENTÁRIOS / OBSERVAÇÃO
6.1			Os materiais POP e displays estão sendo inventariados e as quantidades informadas à gerência de venda?
6.2			Os materiais estão sendo guardados em locais seguros e restritos?
6.3			Existem materiais (promoções) antigos na filial? Em caso positivo porque?

7 SEGURANÇA – BACK UP			
	SIM	NÃO	COMENTÁRIOS / OBSERVAÇÃO
7.1 Os back-ups estão sendo efetuados diariamente sem a sobreposição de datas? Os disquetes estão guardados em local seguro (armário ou gaveta com chave)?			
7.2 As conexões (transmissão e recepção) de dados são realizadas diariamente?			
8 GERAL			
	SIM	NÃO	COMENTÁRIOS / OBSERVAÇÃO
8.1 Os documentos fiscais necessários para o funcionamento da filial (ficha de inscrição/alvará e etc) encontram-se expostos no quadro? Em caso de documentos faltantes menciona-los.			
8.2 Existem notas fiscais pendentes de aceite? Em caso positivo explicar porque?			
8.3 Os talões de notas fiscais em branco estão guardados em local seguro e de acesso restrito?			
8.4 Os controles de entrega e devolução de talonários aos vendedores estão sendo efetuados de forma correta e segura? O formulário de controle dos talões estão devidamente preenchidos?			
8.5 Os formulários dos prontuários dos funcionários estão devidamente preenchidos e assinados?			
8.6 Existem exames médicos vencidos? Em caso positivo porque e quais funcionários?			

Administrativo Responsável:

Nome Legível: _____

Assinatura: _____