

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA - UFSC**  
**CENTRO SÓCIO-ECONÔMICO**  
**DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**  
**TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO**

**GISELE HAMES**

**A IMPORTÂNCIA DA AUDITORIA INTERNA NO  
PROCESSO DECISÓRIO DAS ORGANIZAÇÕES : UMA  
REVISÃO DE LITERATURA**

**FLORIANÓPOLIS, 2004.**

**GISELE HAMES**

**A IMPORTÂNCIA DA AUDITORIA INTERNA NO  
PROCESSO DECISÓRIO DAS ORGANIZAÇÕES : UMA  
REVISÃO DE LITERATURA**

Trabalho de conclusão de curso submetido ao Departamento de Ciências Contábeis, do Centro Sócio Econômico, da Universidade Federal de Santa Catarina, como requisito para a obtenção do grau de bacharel em Ciências Contábeis.

**FLORIANÓPOLIS, 2004.**

**GISELE HAMES**

**A IMPORTÂNCIA DA AUDITORIA INTERNA NO  
PROCESSO DECISÓRIO DAS ORGANIZAÇÕES : UMA  
REVISÃO DE LITERATURA**

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

---

Coordenador de Monografias do Departamento de Ciências Contábeis

Professores que compuseram a banca:

---

Profº Nivaldo João dos Santos, M.Sc.

---

Profº

---

Profº

FLORIANÓPOLIS, 2004

## **AGRADECIMENTOS**

A Deus, pela força que me deu durante a execução deste trabalho;

Ao meu marido, Robson, que esteve sempre presente durante os momentos difíceis;

Aos meus pais, Antônio e Cândida, responsáveis pela minha formação educacional;

Ao meu querido irmão, Gustavo, pela força;

A minha amiga Andréia, companheira de luta;

Ao professor Nivaldo, que me reservou atenção, mesmo com a atribulação de seus trabalhos.

Feliz o homem que se dedica à sabedoria, que reflete com inteligência, que medita no coração sobre os caminhos da sabedoria e com a mente penetra os segredos dela. Ele a persegue como caçadores e põe-se de espreita em seus caminhos. Ele se inclina para olhar por suas janelas e escuta junto à suas portas. Ele pára perto da casa da sabedoria e fixa o prego nas suas paredes. Ele arma a tenda junto a ela, e acampa na moradia da felicidade. Ele coloca seus filhos sob a proteção dela e se abriga debaixo de seus ramos. Ela o protege do calor, e ele habita à sombra de sua glória.

## RESUMO

HAMES, Gisele. A importância da auditoria interna no processo decisório das organizações: Uma revisão de literatura, 2004, 42 páginas, Ciências Contábeis. Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis.

Orientador: Profº Nivaldo João dos Santos, M.Sc.

O presente trabalho tem por objetivo geral tratar da importância da auditoria interna no processo decisório das organizações. Foram abordados conceitos de auditoria, processos de auditoria, controle interno, o processo decisório nas organizações e a importância da auditoria neste processo, mantendo estreitas conexões entre os auditores e os demais colaboradores da empresa. A finalidade da auditoria interna consiste na melhoria do processo e unificação da linguagem interna, buscando avaliar as informações no sentido de que sejam confiáveis, adequadas, totais e seguras. A auditoria interna também se apresenta como uma atividade que busca avaliar as ameaças e oportunidades, evidenciando seus pontos fortes e fracos e definindo as próprias diretrizes estratégicas voltadas à gestão do negócio. Ao finalizar este estudo, verificou-se que a auditoria interna contribui no processo decisório, sendo sua função de extrema importância na estrutura organizacional, por fornecer uma visão para formação e embasamento teórico-prático a administradores e demais usuários deste instrumento.

**Palavras-chave:** Auditoria interna, processo decisório, controle interno.

## SUMÁRIO

<b>RESUMO</b> .....	vi
<b>1 INTRODUÇÃO</b> .....	11
1.1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS.....	11
1.2 TEMA.....	12
1.3 PROBLEMA.....	12
1.4 OBJETIVOS.....	12
1.4.1 Objetivos Gerais.....	12
1.4.2 Objetivos Específicos.....	13
1.5 JUSTIFICATIVA.....	13
1.6 METODOLOGIA.....	14
<b>2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA</b> .....	16
2.1 CONTROLES INTERNOS.....	16
2.1.1 Objetivos dos Controles Internos.....	17
2.1.2 O Sistema de Controle Interno.....	18
2.1.3 Características do Sistema de Controle Interno.....	19
2.2 AUDITORIA CONTÁBIL.....	20
2.2.1 Conceitos de Auditoria.....	20
2.2.2 Classificação de Auditoria.....	21
2.2.3 Inter-relacionamento entre Auditoria Interna e Auditoria Externa.....	22
2.2.4 Comparação entre Auditoria Externa e Interna.....	24
2.3 AUDITORIA INTERNA .....	25
2.3.1 A importância da Auditoria Interna.....	25
2.3.2 Missão da Auditoria Interna.....	26

2.3.3 Planejamento em Auditoria Interna.....	27
2.3.4 Papéis de trabalho.....	28
2.4 PROCESSO DECISÓRIO.....	29
2.4.1 Tipos de Decisão.....	31
2.4.1.1 Decisões Programadas e Não Programadas.....	32
2.4.1.2 Decisões centralizadas e descentralizadas.....	33
<b>3 A AUDITORIA E O PROCESSO DECISÓRIO NAS ORGANIZAÇÕES.....</b>	<b>35</b>
3.1 A Independência da Auditoria Interna.....	35
3.2 A Auditoria Interna e os Administradores.....	37
3.3 A Responsabilidade da Auditoria Interna.....	38
<b>4 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>	<b>40</b>
<b>5 REFERÊNCIAS.....</b>	<b>41</b>



## **LISTA DE QUADROS**

Quadro I – Comparação entre Auditoria Externa e Interna.....	25
Quadro II – Conseqüências da centralização nos processos organizacionais.....	35

## **LISTA DE FIGURAS**

Figura I: Tipos de Decisões.....	33
----------------------------------	----

## **1. INTRODUÇÃO**

### **1.1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS**

A evolução dos controles internos nas empresas é cada vez mais evidente sejam esses controles focados para a área financeira, administrativa ou operacional. De uma forma geral, as empresas estão vivendo em um ambiente em que, a cada momento, se deparam com novos desafios: um ambiente de incertezas, em que as margens de lucros são baixas, os concorrentes instalam-se ao lado e o mercado é infinitamente mais exigente e infiel.

Agregar valor é a palavra de ordem nas organizações, levando o administrador a repensar e reaprender as novas técnicas da administração moderna, na intenção de conseguir mais resultados utilizando cada vez menos recursos.

A auditoria interna, neste momento, tem um papel fundamental, pois através de técnicas e procedimentos específicos, procura auxiliar os administradores no processo gerencial. Geralmente, nas grandes organizações, onde as atividades tendem a ser mais complexas, se tem uma auditoria interna que é realizada por uma pessoa empregada pela organização, seja esta privada, estatal ou pública. A função desse profissional é, além de emitir um parecer sobre as demonstrações financeiras, verificar as estruturas de controles internos, contábeis e administrativos com a finalidade de aumentar a eficiência operacional e financeira e resguardar o patrimônio.

Os auditores internos necessitam do apoio da alta administração e de seus executivos, para que possam executar seu trabalho livres de interferências e com a colaboração dos setores submetidos ao exame.

Assim, pode-se enfocar que o papel do auditor interno é auxiliar os membros da administração a desempenharem eficazmente suas responsabilidades, fornecendo-lhes análises, avaliações, assessorias e informações relativas às atividades da organização dentro

das normas internas.

## **1.2. TEMA**

De acordo com o exposto, esta monografia terá por temática a auditoria interna no processo decisório das organizações.

## **1.3 PROBLEMA**

O controle administrativo ficou mais complexo com o crescimento das empresas, tanto em tamanho como em diversificação de atividades. Em face disto, aumentou a necessidade de um profissional que auxilie os gestores na supervisão das atividades visando salvaguardar seu patrimônio.

A auditoria interna é concebida como uma atividade necessária à organização e se desenvolve a fim de auxiliar a gerência ativa, concedendo-lhe alternativas e colaborando no trabalho de controle, assessoria e administração.

Diante deste contexto pergunta-se:

**Qual a importância da auditoria interna no processo decisório das organizações?**

## **1.4 OBJETIVOS**

### **1.4.1 Objetivo Geral**

O objetivo geral desta pesquisa consiste em descrever a importância da auditoria interna no processo decisório das organizações, à luz da literatura referente ao tema.

### 1.4.2 Objetivos Específicos

- Identificar conceitos sobre auditoria;
- caracterizar o processo decisório nas organizações;
- ressaltar a importância da auditoria interna nas organizações;
- identificar a forma como a auditoria interna contribui no processo decisório.

## 1.5 JUSTIFICATIVA

Em uma organização moderna, em que se exige que seus vários setores façam parte de um único todo, reunindo esforços coletivos para alcançar melhores resultados, torna-se inconcebível a inexistência de um setor atento às oportunidades de melhorias que possam, eventualmente, surgir.

Os administradores responsáveis pelos seus setores, porém, sem tempo disponível ou mesmo condições técnicas para verificar *in loco* o que se passa com as pessoas, procedimentos e valores sob sua supervisão, necessitam se certificar de que tudo funciona de acordo com o planejado. Por estas razões, a atividade de auditoria interna passou a fazer parte de uma organização moderna.

As empresas, expandindo cada dia mais suas atividades, inaugurando novas filiais, diversificando e aumentando sua produção, adquirindo novos compromissos junto à comunidade, fornecedores, clientes e colaboradores, despertam preocupações no sentido de controlar e obter informações através de pessoas independentes daquelas que executam as tarefas. É nesta hora que o auditor interno age como um consultor de negócios atento às novas tendências do mercado em que a empresa atua, procurando participar de forma significativa

no desenvolvimento de estratégias de ação em um ambiente competitivo, buscando melhores resultados para a organização.

No contexto atual, o movimento da economia mundial vem modificando os fatores determinantes da competitividade. Além disso, a busca por novos clientes está mais disputada e cada vez mais surgem novas organizações de sucesso, tornando obsoletas aquelas incapazes de se adaptar a este novo ambiente.

Os auditores internos podem estar numa situação única para ajudar as suas empresas a eliminar desperdícios, simplificar tarefas e reduzir custos, e também avaliar as políticas, planos, procedimentos e normas legais em vigor e detectar os desvios de sua aplicação pela organização.

É neste contexto que a auditoria interna se constitui como uma função de apoio à gestão, auxiliando a organização a alcançar seus objetivos.

## **1.6 METODOLOGIA**

Inicialmente, se faz necessário definir o que é conhecimento. Segundo Galliano (1979, p.17), “conhecer é estabelecer uma relação entre a pessoa que se conhece e o objeto que passa a ser conhecido”. O conhecimento científico é obtido através da observação da natureza e causa de fatos empíricos.

Lakatos e Marconi (1991, p.17), definem o conhecimento científico da seguinte forma:

(...) o conhecimento científico é real, porque lida com ocorrência ou fatos, constitui um conhecimento contingente, pois as suas proposições ou hipóteses têm a sua veracidade ou falsidade conhecida através da experimentação e não apenas pela razão, é sistemático já que se trata de um saber ordenado logicamente, formando um sistema de idéias, e não conhecimentos dispersos e desconexos.

Salomon (1977, p.179) define monografia como o “tratamento escrito de um tema específico que resulte de interpretação científica com o espaço de apresentar uma contribuição relevante ou original e pessoal à ciência”.

A metodologia estabelece como será elaborada a pesquisa, que neste caso é do tipo exploratória, pelo fato de ter como principal finalidade desenvolver e esclarecer conceitos e idéias, para a formulação de abordagens mais condizentes com o desenvolvimento de estudos posteriores. Por esta razão, a pesquisa exploratória constitui a primeira etapa do presente estudo para familiarizar o pesquisador com o assunto que se procura investigar (Amboni, 1997).

Sua organização é bibliográfica, e nesta se verificam os dados obtidos através do acervo pesquisado, confrontando informações entre as diversas literaturas publicadas sobre o tema.

Marconi e Lakatos (1990, p.66) fornecem um conceito sobre essa técnica:

A pesquisa bibliográfica, ou de fontes secundárias, abrange toda bibliografia já tornada pública em relação ao tema de estudo, desde publicações avulsas, boletins, jornais, revistas, livros, pesquisas, monografias, teses, material cartográfico etc., até meios de comunicação orais: radio, gravações em fita magnética e audiovisuais, filmes e televisão.

É desta maneira que a pesquisa será desenvolvida, ou seja, através da coleta de material bibliográfico sobre o assunto em questão, em livros, artigos científicos, revistas, publicações avulsas, dentre outros.

## 2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

### 2.1 CONTROLES INTERNOS

Em países como o Brasil, em que apenas recentemente se deu a devida importância aos sistemas de controle, ainda não é bem difundido o verdadeiro significado de controle interno. Às vezes, imagina-se ser o controle interno sinônimo de auditoria interna. É uma idéia totalmente equivocada, pois a auditoria interna equivale a um trabalho organizado de revisão e apreciação dos controles internos, normalmente executado por um departamento especializado, ao passo que o controle interno se refere a procedimentos de organização adotados como planos permanentes da empresa. (Attie,1998)

Para Almeida (1996, p. 25), “O controle interno representa em uma organização o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas com os objetivos de proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa”.

A Audibra (1995, p. 28) registra que:

controles internos devem ser entendidos como qualquer ação tomada pela administração (assim compreendida tanto a alta administração como os níveis gerais apropriados) para aumentar a probabilidade de que os objetivos e metas estabelecidas sejam atingidos. A alta administração e a gerência planejam, organizam, dirigem e controlam o desempenho de maneira a possibilitar uma razoável certeza de realização.



Na realidade, estas definições reconhecem que um sistema de controle interno se projeta além das questões diretamente relacionadas com as funções dos departamentos de contabilidade e de finanças. Sendo assim, sem o perfeito conhecimento do que foi planejado, é improvável que se faça um controle interno adequado.

O controle interno é essencial para efeito de todo o trabalho de auditoria e, assim, a existência de um satisfatório sistema de controle interno reduz a possibilidade de erros e irregularidades. Essa indicação está incorporada nas normas de auditoria e reforça a importância do estudo e da avaliação do sistema de controle das empresas, pelo auditor, com base na determinação da natureza, extensão e oportunidade dos exames a serem aplicados. Note-se que a suposição é de que a probabilidade de erros e irregularidades é reduzida, não eliminada. Dado esse fato, procedimentos de auditoria podem ser restringidos, mas nunca eliminados pela confiança que se tenha no sistema de controles internos.

### **2.1.1 Objetivos dos controles internos**

O conceito, a interpretação e a importância do controle interno envolvem imensa gama de procedimentos e práticas que, em conjunto, possibilitam a consecução de determinado fim, ou seja, controlar.

De acordo com Attie (1988, p.204), o controle interno tem cinco objetivos básicos:

- a salvaguarda dos interesses da empresa;
- a precisão e a confiabilidade dos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais;
- propiciar uma estrutura operacional eficiente para que se alcance a eficácia das organizações;
- o estímulo à eficiência operacional; e
- a aderência às políticas existentes.

### 2.1.2 O sistema de controle interno

Um sistema de controle interno é uma combinação de políticas, procedimentos, sistemas operacionais, de informação e outros instrumentos, mantidos pelas organizações. Deve ser estabelecido por determinação dos proprietários, controladores ou administradores.

De acordo com o Boletim IOB – Temática Contábil e Balanços (2003, p.37),

ao desenvolverem seus sistemas de controle interno, as empresas devem considerar um conjunto de características, para que o controle alcance a eficácia desejada:

- Proteger o patrimônio e os resultados – do ponto de vista da proteção ao patrimônio, os ativos devem refletir seu efetivo potencial de benefícios futuros. Os passivos devem espelhar as obrigações assumidas, considerando as estratégias definidas para as decisões de funcionamento (curto prazo) e de financiamento (longo prazo) das atividades da empresa. Para os resultados, as receitas devem refletir os preços de venda dos produtos e serviços, validados pelo mercado consumidor, e as despesas devem espelhar o sacrifício consciente empreendido para obter as receitas;
- Auxiliar a administração na condução eficiente e ordenada dos negócios – aqui se considera a delegação de autoridade para tomada de decisões operacionais pelos empregados, no exercício das diversas atividades. Essa delegação permite estabelecer canais adequados de comunicação, planejamento, execução e controle por toda a organização;
- Promover e avaliar a eficiência operacional de todos os aspectos das atividades empresariais – aqui é preciso reconhecer a ocorrência das atividades, definidas como processos operacionais que consomem recursos para obter produtos e serviços, que causam a ocorrência dos eventos.
- Comunicar diretrizes administrativas e estimular seu cumprimento – a gestão eficaz das organizações considera a definição de diretrizes estratégicas, sua conversão em objetivos de negócios, a materialização destes objetivos por meio de orçamentos, a execução ordenada e o controle das atividades empresariais.

Conclui-se que o controle interno é responsabilidade de todos nas organizações, e seus mecanismos devem ser eficazes do ponto de vista dos resultados esperados, e eficientes em termos de funcionalidade e rapidez de resposta. O controle interno não deve gerar trabalho desnecessário tampouco encarecer o tornar pesada a burocracia da organização.

### 2.1.3 Características do sistema de controle interno

Segundo Attie (1998, p.114),

Um sistema de controle interno bem desenvolvido pode incluir o controle orçamentário, custo-padrão, relatórios operacionais periódicos, análises estatísticas, programas de treinamento do pessoal e, inclusive, auditoria interna. Pode também, por conveniência, abranger atividades em outros campos, como por exemplo, estudo de tempos e movimentos e controle de qualidade.

De acordo com Boletim IOB- Temática Contábil e Balanços (2003, p.37),

Um adequado sistema de controle interno deve possuir algumas características:

- Ser confiável;
- Estar adequado à realidade, complexidade e porte da empresa;
- Ser estável para propiciar um adequado ambiente de controle, e flexível o suficiente para permitir modificações que contribuam para a rápida adaptação da empresa ao novo ambiente de negócios;
- Possibilitar o acompanhamento e o controle tempestivo das atividades, processos de negócios e ciclos de transações;
- Propiciar a salvaguarda dos ativos;
- Permitir a otimização no uso dos recursos;
- Prevenir e detectar roubos e fraudes

Segundo Attie (1998, p.114), o controle interno inclui controles que podem ser peculiares tanto à Contabilidade como à Administração.

**a) Controles contábeis:** compreendem o plano de organização e todos os métodos e procedimentos diretamente relacionados, principalmente com a salvaguarda do patrimônio e a fidedignidade dos registros contábeis.

**b) Controles administrativos:** compreendem o plano de organização e todos os métodos e procedimentos que dizem respeito à eficiência operacional e à decisão política traçada pela administração. Normalmente, se relacionam de forma indireta aos registros financeiros.

Além das características apresentadas, um sistema de controle interno deve verificar se a qualificação profissional dos empregados é compatível com suas atribuições; se a estrutura contábil é adequada e se existe uma hierarquia organizacional.

## **2.2 AUDITORIA CONTÁBIL**

### **2.2.1 Conceitos de Auditoria**

A auditoria é o processo pelo qual o auditor se certifica da veracidade das demonstrações contábeis, examinando os critérios e procedimentos contábeis adotados em sua elaboração, e se estes estão de acordo com os princípios fundamentais da Contabilidade e com as normas brasileiras de Contabilidade.

Dentre os vários conceitos de auditoria, destaca-se o de Sá (1998, p.25), o qual afirma:

Auditoria é uma tecnologia contábil aplicada ao sistemático exame dos registros, demonstrações e de quaisquer informes ou elementos de consideração contábil, visando a apresentar opiniões, conclusões críticas e orientações sobre situações ou fenômenos patrimoniais da riqueza azidental, pública ou privada, quer ocorridos, quer por ocorrer ou prospectados e diagnosticados.

Franco (1992, p.22), por sua vez, define auditoria como:

A técnica contábil que através de procedimentos específicos que lhe são peculiares, aplicados no exame de registros e documentos, inspeções, e na obtenção de informações e confirmações, relacionados com o controle do patrimônio de uma entidade – objetiva obter elementos de convicção que permitam julgar se os registros contábeis foram efetuados de acordo com os

princípios fundamentais e normas de Contabilidade e se as demonstrações contábeis dele decorrentes refletem adequadamente a situação econômico-financeira do patrimônio, os resultados de período administrativo examinado e as demais situações nela demonstradas.

Já para Attie (1998:25), “auditoria é uma especialização contábil voltada a testar a eficiência e eficácia do controle patrimonial implantado com o objetivo de expressar uma opinião sobre determinado dado”.

Em suma, a auditoria contábil é uma técnica utilizada para apurar a integridade contábil de determinada empresa; a técnica valida as demonstrações contábeis a fim de transparecer a realidade econômica e financeira da empresa.

### **2.2.2 Classificação de Auditoria**

Pode-se classificar auditoria de duas formas: externa e interna.

A auditoria externa compreende o exame detalhado das operações contábeis e administrativas dos clientes, como: a revisão de procedimentos de controles internos nas áreas de departamento pessoal, faturamento, compras, estoque, tesouraria, assim como a verificação da fidedignidade das demonstrações contábeis do patrimônio e de resultados, apresentando, ao final, opinião através de respectivo parecer de auditoria. Os trabalhos de auditoria externa permitem a emissão de Relatórios de Recomendações aos clientes, com o objetivo de identificar a natureza dos problemas detectados pelos auditores, as conseqüências desses problemas e a recomendação da auditoria, no sentido das medidas de correção a serem tomadas.

A auditoria externa, segundo Attie (1998, p.174), “é aquela realizada por profissional liberal, auditor independente, sem vínculo de emprego com a entidade auditada, e que poderá ser contratado para auditoria permanentemente ou eventualmente”.

Atendendo ao fim a que se destina a auditoria, o auditor independente poderá realizá-

la com seus próprios métodos e conveniências, desde que obedeça às normas usuais de auditoria e obtenha os elementos de convicção com os quais possa dar parecer sobre a matéria examinada.

Já a auditoria interna consiste em atividade vinculada à mais alta administração, cujo objetivo primordial é acompanhar os negócios da empresa, de forma permanente, com equipe de auditores voltados exclusivamente aos trabalhos dessa organização, fornecendo os recursos humanos e técnicos necessários para a execução das tarefas.

Para Attie (1998, p.175), a auditoria interna:

é aquela exercida por funcionários da própria empresa, em caráter permanente. Apesar de seu vínculo à empresa, o auditor interno deve exercer sua função com absoluta independência profissional, preenchendo todas as condições necessárias ao auditor externo, mas também exigindo da empresa o cumprimento daquelas que lhe cabem. Ele deve exercer sua função com total obediência às normas de auditoria e o vínculo de emprego não lhe deve tirar a independência profissional, pois sua subordinação à administração da empresa deve ser apenas com o aspecto funcional.

### **2.2.3 Inter-Relacionamento entre Auditoria Interna e Auditoria Externa**

É recomendável que haja integração permanente entre as duas auditorias para se determinar que todas as áreas consideradas prioritárias sejam examinadas a intervalos de tempo regulares e com extensão adequada.

A função da auditoria interna repousa em atividades detalhadas da empresa, relacionadas, de maneira intensa, com o andamento de cada função, área, departamento, setor e operação. A auditoria interna, por orientação gerencial da alta administração da empresa, tem de examinar cada ramificação e os segmentos, em períodos regulares de tempo, para observar a legislação, a eficiência operacional e os aspectos tradicionais de controle da empresa.

Por outro lado, as funções da auditoria externa são diferentes, muito embora existam

áreas similares, como as de salvaguarda de ativos, precisão e confiabilidade dos livros da empresa. À auditoria externa cabe, como regra geral, a revisão global das atividades e, por consequência, esta é conduzida de maneira menos detalhada.

Segundo Attie (1992, p.35),

a existência de auditoria externa não elimina a necessidade da auditoria interna e tampouco a recíproca é verdadeira, pois cada uma delas dispõe de uma função e tem diferentes objetivos. O trabalho conjugado entre ambas deve ser incentivado como forma de evitar duplicidade de trabalho, assim como promover a redução de custos de ambas as partes.

Neste processo de auditoria, não se pode deixar de considerar as diferenças entre o auditor interno e o auditor externo, sendo que ambas as auditorias estão voltadas para o controle interno como ponto inicial de seus exames e produzem recomendações de melhoria para as falhas/deficiências detectadas.

**a) Auditor Interno** – pode ser empregado da empresa auditada ou pode ser terceirizado, possui menor grau de independência, executa auditoria contábil, operacional, de gestão, de qualidade, de processos, de produtos e outros.

Attie (1988, p.29) resume os objetivos da auditoria interna da seguinte forma:

- Examinar a integridade e fidedignidade das informações financeiras operacionais e os meios utilizados para aferir, localizar, classificar e comunicar estas informações;
- Examinar os sistemas estabelecidos, para certificar a observância às políticas, planos, leis e regulamentos que tenham, ou possam ter, impacto sobre operações e relatórios, e determinar se a organização está em conformidade com as diretrizes;
- Examinar os meios usados para a proteção dos ativos e, se necessário, comprovar
- sua existência real;
- Verificar se os recursos são empregados de maneira eficiente e econômica;
- Examina operações e programas e verificar se os resultados são compatíveis com os planos e se estas operações e estes programas são executados de acordo com o que foi planejado; e
- Comunicar o resultado do trabalho de auditoria e certificar que foram tomadas as providências necessárias a respeito de suas descobertas.

O trabalho do auditor interno apresenta como característica um maior volume de testes em função da maior disponibilidade de tempo na empresa para executar os serviços de auditoria.

**b) Auditor Externo** - não tem vínculo empregatício com a empresa auditada, possui maior grau de independência, executa apenas auditoria contábil.

Seu trabalho tem como principal objetivo emitir opinião sobre as demonstrações contábeis, no sentido de verificar se estas refletem adequadamente a posição patrimonial ou financeira, o resultado das operações e as origens e aplicações de recursos da empresa examinada. Também, se essas demonstrações foram elaboradas de acordo com os princípios contábeis e se esses princípios foram aplicados com uniformidade em relação ao exercício anterior.

Seu trabalho apresenta como característica um menor volume de testes, já que o auditor externo está interessado em erros que, individual ou cumulativamente, possam alterar de maneira substancial as informações das demonstrações contábeis.

#### **2.2.4 Comparação entre Auditoria Externa e Interna**

A principal comparação entre a auditoria externa e a interna é a independência de ação e julgamento que a primeira tem, características essas que não podem ser levadas em consideração em um trabalho interno. Os serviços de auditoria interna, se conduzidos adequadamente, são um suporte muito interessante para a administração de qualquer empresa, pois eles acontecem de forma permanente e envolvem integralmente as suas operações, podendo e devendo descer a detalhes que, muitas vezes, na auditoria externa, não são relevantes do ponto de vista de se obter uma opinião sobre o que está sendo auditado.



### QUADRO I – Comparação entre Auditoria Externa e Interna

ITENS	AUDITORIA EXTERNA	AUDITORIA INTERNA
1. OBJETIVO	Opinar sobre as demonstrações financeiras	Assessorar a administração da empresa no efetivo desempenho de sua função
2. PROFISSIONAL	Independente com responsabilidade civil e contratação por período pré-determinado.	Há relação de dependência com responsabilidade trabalhista entre as partes
3. EXISTÊNCIA	Obrigatória entre determinadas empresas, determinadas pela Lei 6.404/76	Facultativa, exceto nas empresas estatais
4. A QUEM INTERESSA	Acionistas, empresa, órgãos governamentais, credores e investidores em geral	Empresa
5. PRODUTO FINAL	Parecer sobre demonstrações financeiras	Relatório de recomendações/sugestões à administração

Fonte: Apostila do Curso de Formação de Auditores do Banco do Brasil -BB, (97/98)

## 2.3. AUDITORIA INTERNA

### 2.3.1 A importância da Auditoria Interna

Com o crescimento das empresas e a conseqüente diversificação de suas atividades, surgiu a necessidade de uma atividade que estivesse atenta nas rotinas de trabalho, e se estas estão sendo habilmente executadas. Com isto, sentiu-se a real necessidade de uma função que viesse a assessorar a alta administração na garantia dos controles, para corrigir eventuais desvios ou redirecionar a ação empresarial.

Segundo Paula (1999, p.40),

a auditoria interna é importante para a entidade porque:

- É parte essencial do sistema global de controle interno;
- Leva ao conhecimento da alta administração o retrato fiel do desempenho da empresa, seus problemas, pontos críticos e necessidades de providências, sugerindo soluções;
- Mostra os desvios organizacionais existentes no processo decisório e no planejamento;
- É uma atividade abrangente, cobrindo todas as áreas da empresa;

- É medida pelos resultados alcançados na assessoria à alta administração e à estrutura organizacional, quanto ao cumprimento das políticas traçadas, da legislação aplicável e dos normativos internos;
- Apresenta sugestões para a melhoria dos controles implantados ou em estudos de viabilização;
- Recomenda redução de custos, eliminação de desperdícios, melhoria da qualidade e aumento da produtividade;
- Assegura que os controles e as rotinas estejam sendo corretamente executados, que os dados contábeis merecem confiança e refletem a realidade da organização e que as diretrizes traçadas estão sendo observadas;
- Estimula o funcionamento regular do sistema de custos, controle interno e o cumprimento da legislação;
- Coordena o relacionamento com os órgãos de controle governamental;
- Avalia, de forma independente, as atividades desenvolvidas pelos diversos órgãos da companhia e por empresas controladas e coligadas;
- Ajuda a administração na busca de eficiência e do melhor desempenho, nas funções operacionais e na gestão dos negócios da companhia.

Para Attie (1987, p.26), “cabe à auditoria interna convencer a alta administração e seus executivos que pode auxiliá-los na melhoria de seus negócios, identificando áreas problemáticas e sugerindo correção, para obter destes o apoio necessário ao desenvolvimento de prestação de serviço a toda empresa.”

### **2.3.2 Missão da Auditoria Interna**

Segundo Paula (1999:37),

A identificação da missão da auditoria interna, obtida entre as entidades pesquisadas e em publicações especializadas, permitirá o estabelecimento de um parâmetro com o qual se confrontará a prática da auditoria, propiciando a melhor compreensão do esforço que tem sido desenvolvido para atingi-la e das formas alternativas de fazê-lo.

De acordo com o Instituto de Auditores Internos do Brasil – Audibra (1991, p.20),

a missão básica da auditoria interna é: emitir opinião conclusiva ou considerações a respeito das operações examinadas; avaliar os fluxos, sistemas, plano de controle interno e desempenho da organização ou de qualquer de seus seguimentos; auxiliar a administração e demais membros do corpo gerencial da organização a se desincubirem de maneira eficaz de suas responsabilidades.

Em suma, a auditoria interna tem como missão auxiliar a companhia a atingir os

resultados esperados, focando na melhoria dos controles e processos, minimizando assim os riscos e possibilitando ao cliente interno, tranqüilidade em relação aos controles que foram examinados.

### **2.3.3 Planejamento em Auditoria Interna**

De acordo com Sá (1976, p.109),

A sofisticação tecnológica, os imensos mercados que se abriram e as maneiras de se chegar a eles, a produção em massa, a concepção de tecnoestrutura empresarial, a acirrada competição inter e intranacional exigem do administrador extraordinária atenção a necessidade de, com razoável antecedência, estabelecer missões e objetivos da empresa, estudar e selecionar os caminhos alternativos, implantar a estrutura e implementar os planos e idéias escolhidas. Em outras palavras, PLANEJAR.

Para que o trabalho de auditoria interna seja eficiente e eficaz, é necessário que se faça, com antecedência, um planejamento, a fim de precaver-se de situações indesejadas e realizar um trabalho bem-sucedido, de forma a possibilitar uma tomada de decisão eficaz.

Em sentido amplo, Cardoso (1995, p.77) define planejamento como “um exercício de como definir, perseguir com determinação e alcançar objetivos”. Porém, para a auditoria interna, planejar significa, segundo Almeida (1996, p.123), “estabelecer metas para que o serviço de auditoria seja de excelente qualidade e a um menor custo possível”.

De acordo com a Resolução do CFC nº 986, que aprova a NBC T 12 - Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis com alterações e dá outras providências - para que seja elaborado um planejamento, deve-se considerar todos os fatores relevantes na realização dos trabalhos, principalmente os seguintes:

- o conhecimento detalhado dos sistemas contábil e de controles internos da entidade e seu grau de confiabilidade;
- a natureza, oportunidade e extensão dos procedimentos de auditoria interna a serem aplicados;
- a existência de Entidades associadas, filiais e partes relacionadas que estejam no âmbito dos exames da auditoria interna;

- o uso do trabalho de especialistas e outros auditores;
- os ciclos operacionais da Entidade relacionados com volume de transações e operações;
- o conhecimento das atividades operacionais da Entidade, como suporte para a análise eficaz dos procedimentos e sistemas de Contabilidade de Custos que estão sendo aplicados para acompanhar e controlar o uso e o consumo de recursos, visando verificar a existência de desvios em relação às rotinas preestabelecidas;
- o conhecimento da execução orçamentária, tanto operacional como de investimentos, no sentido de verificar a exatidão de apropriação dos valores, se os desvios estão sendo controlados e se as conseqüentes ações corretivas estão sendo aplicadas.

O planejamento existe para que se possa estabelecer um programa de trabalho na organização, que tende a ser executado de forma eficiente, a fim de se obter resultados positivos e auxiliar no processo decisório das organizações.

### **2.3.4 Papéis de Trabalho**

Os papéis de trabalho são os documentos e apontamentos com informações obtidos pelo auditor durante seu exame que consubstanciam o trabalho executado.

De acordo com Attie (1998, p. 156), “os papéis de trabalho formam o conjunto de formulários e documentos que contêm 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.”

Franco (1992, p.250) diz que a finalidade dos papéis de trabalho do auditor é “servir como base e sustentáculo da opinião do auditor. Eles constituem o testemunho do trabalho que o auditor efetuou, a forma como foi realizado esse trabalho e registram e documentam as conclusões a que o auditor chegou.”

Para Almeida (1996:67),

os principais objetivos dos papéis de trabalho são:

- atender às normas de auditoria geralmente aceitas;
- acumular as provas necessárias para suportar o parecer do auditor;
- auxiliar o auditor durante a execução de seu trabalho;
- facilitar a revisão por parte do auditor responsável, a fim dele assegurar-se de que o serviço foi efetuado de forma correta;
- servir como base para a avaliação dos auditores;
- ajudar no trabalho da próxima auditoria (um conjunto de papéis de trabalho bem preparados serve de guia na auditoria do outro exercício social, concorrendo para que ela seja conduzida de forma mais eficiente);
- representar na justiça (no caso de ser movida uma ação contra o auditor ou a firma de auditoria) as evidências do trabalho executado.

Os papéis de trabalho correspondem a uma descrição das constatações do auditor, em cumprimento às instruções do programa de auditoria, complementado por uma compilação das informações, que inclui documentos, cópias de dados, listagens e mapas preparados pelo próprio auditor ou pelas áreas cujos componentes significativos foram examinados pelo auditor.

Attie (1998, p.157) diz: “ o *layout* dos papéis de trabalho deve incluir, obrigatoriamente, espaço que determine o nome da unidade, departamento, empresa ou área a que se refere; espaço para a codificação do papel de trabalho; espaço para a evidenciação de quem o preparou, revisou, aprovou; e datas.”

## **2.4 PROCESSO DECISÓRIO**

Decidir implica escolher uma alternativa de ação dentre as disponíveis. Entende-se como a melhor decisão aquela que contempla de forma ótima as limitações e as vantagens

inerentes a qualquer entidade, ou seja, a que propicia a otimização dos resultados.

A decisão faz parte do processo natural de gestão das organizações e, nesse contexto, os gerentes assumem o papel principal, proporcionalmente à estrutura organizacional da empresa e da sua posição hierárquica.

Drucker (1997, p.124) “considera as decisões como atribuições específicas de gerentes.”

De acordo com IOB – Caderno Temática Contábil e Balanços (Bol.9/2002:2), considera-se o processo de tomada de decisão:

como um método com uma conseqüência lógica de eventos que pode ser tratado cientificamente como segue:

- reconhecimento de um problema ou necessidade de uma decisão;
- definição de todas as alternativas de solução do problema;
- reunião de todas as informações relevantes às soluções alternativas;
- avaliação e classificação dos méritos das soluções alternativas;
- seleção da melhor solução alternativa;
- validação da decisão pela realimentação da informação.”

Para Fernandez (1989, p.77), “ a teoria da decisão pode ajudar em muito o processo de como chegar a uma decisão racional, ajudando a resolver os problemas inerentes à administração, cujas soluções decorrem do questionamento constante dos fatos.”

A tomada de decisão é um processo contínuo que permeia toda atividade organizacional. Em qualquer organização, toda pessoa é um decisor. O trabalhador que desliga o forno para fumar um cigarro é parte do sistema decisório, do mesmo modo que os executivos que resolvem construir uma fábrica de elevado custo. As conseqüências desta e de outras decisões, variam em relação ao impacto sobre os objetivos globais da organização. Em face das conseqüências percebidas na tomada de decisão, muitas pessoas a consideram como tarefa difícil. (Trewtha e Newport, 1982)

A tomada de decisão é de tal forma básica, que nenhuma função de administração pode ser executada sem ela. Em outras palavras, as decisões são necessárias para planejamento, organização, atuação e controle.

Do ponto de vista gerencial, pode-se adquirir melhor conhecimento das funções de administração pelo entendimento do processo decisório. Do mesmo modo, compreendendo os passos na tomada de decisão, podemos desenvolver maior consciência das técnicas específicas que podem contribuir para a prática mais eficaz de administração.

Assim, a tomada de decisão implica uma opção – escolher dentre dois ou mais cursos alternativos de ação. Se não tiver de ser feita uma escolha para resolver um problema, na verdade não estamos em situação de tomar decisão.

Para Braga (1987), o processo decisório pode ser definido como o processo de pensamento e ação que culminará com uma escolha. Esta consiste em selecionar dentre cursos alternativos de ação ou mesmo aceitar ou rejeitar uma ação específica.

#### **2.4.1 Tipos de Decisão**

Os administradores, em decorrência dos diversos tipos de decisão e das circunstâncias contextuais, adotam comportamentos não uniformes diante da tomada de decisão. Por exemplo, numa decisão de construir ou não uma nova ala para o prédio da administração ou uma nova fábrica, é preciso empreender uma ampla busca de alternativas e o exame de outras considerações. A decisão do ordenado a ser pago a um novo empregado, por outro lado, requer uma análise menos ampla. (Stoner, 1984)

### **2.4.1.1 Decisões Programadas e Decisões Não Programadas**

Os administradores têm que ajustar suas maneiras de agir com relação à tomada de decisões, dependendo da situação. É útil fazer a distinção entre situações que exigem decisões programadas e aquelas em que é preciso tomar decisões não programadas. (Stoner, 1984)

Decisões programadas são aquelas tomadas de acordo com um hábito, uma regra ou um procedimento. Toda organização tem políticas por escrito ou não, que simplificam as decisões em situações recorrentes, limitando ou excluindo alternativas. (Stoner, 1984)

Os problemas de rotina não são necessariamente simples; usam decisões programadas para assuntos complexos e simples. Se um problema se repetir e se os elementos que o compõem puderem ser definidos, previstos e analisados, ele poderá ser um candidato à decisão programada.

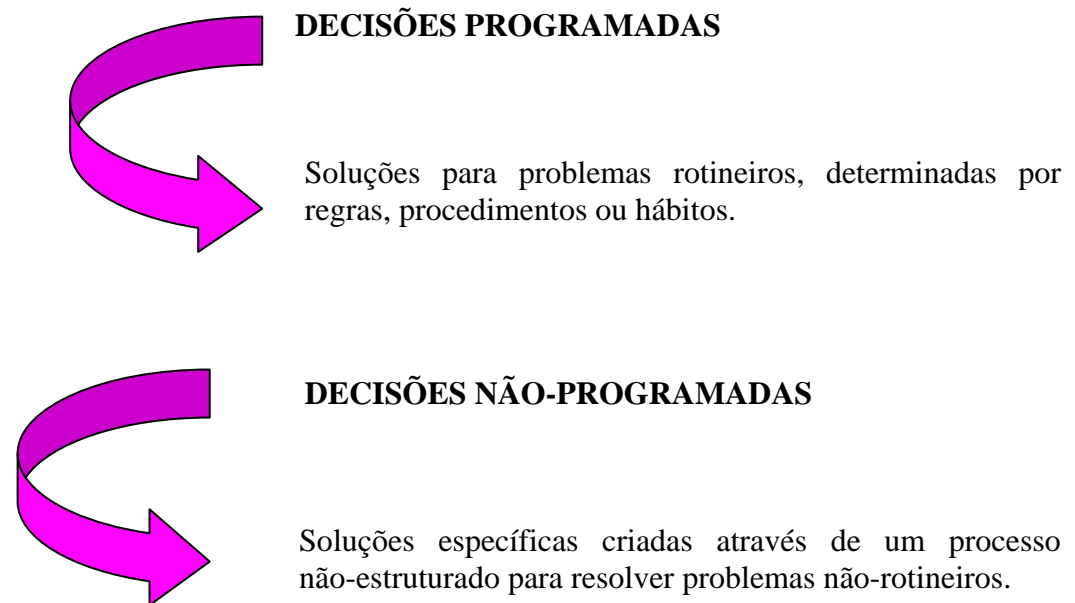
É claro que, até certo ponto, as decisões programadas limitam a liberdade, pois é a organização, e não o indivíduo, que decide o que fazer. Entretanto, as decisões programadas visam a ser liberadoras. As políticas, as regras ou os procedimentos pelos quais se tomam decisões poupam tempo necessário para se pensar em novas soluções para todos os problemas e permitem dedicar atenção a outras atividades mais importantes.

As decisões não programadas, por outro lado, são as que tratam de problemas incomuns ou peculiares. Se um problema não aparece com tanta frequência para merecer uma política, ou se for tão importante que mereça tratamento especial, terá que ser resolvido por uma decisão não programada (Stoner, 1984).

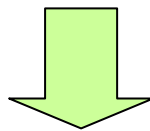
Geralmente, os programas de treinamento administrativo procuram aumentar a capacidade do administrador de tomar decisões não programadas, com o intuito de ensiná-lo a tomar decisões de modo razoável.



**Figura I: Tipos de Decisões**



A maioria dos problemas que um administrador irá enfrentar, usualmente, requer uma decisão não-programada.



Por isso, a maioria dos programas de desenvolvimento de administradores tenta melhorar a capacidade dos administradores de tomarem decisões não-programadas, em geral, ensinando-os a analisar os problemas sistematicamente e a tomar decisões lógicas.

#### **2.4.1.2 Decisões centralizadas e descentralizadas**

A centralização se refere à distribuição de poder nas organizações, sendo definida por Hall (1984, p.81), como:

O *locus* de decisão que determina a autoridade dentro de uma organização. Quando a maioria das decisões é tomada hierarquicamente, uma unidade organizacional é considerada centralizada; uma unidade descentralizada geralmente implica que a fonte principal do processo decisório foi delegada pelos gerentes de linha para o pessoal subalterno.

Para Motta e Pereira (1991), não existe nenhuma forma absoluta de distinguir uma organização centralizada de uma descentralizada, mas pode-se dizer que o grau de descentralização de uma organização será tanto maior :

- quanto maior for o número de decisões tomadas na parte inferior da hierarquia administrativa;
- quanto mais importantes forem as decisões tomadas na parte inferior da hierarquia administrativa;
- quanto maior o número de funções tiverem as decisões tomadas na parte inferior da hierarquia;
- quanto menor supervisão for exigida sobre a decisão.

Motta e Pereira (1991), ainda, relacionam as vantagens da centralização e descentralização, alertando para o fato de que a vantagem de uma é a desvantagem de outra.

As vantagens da centralização são as seguintes:

- as decisões mais importantes são tomadas por pessoas mais capazes;
- há necessidade de menor número de administradores de alto nível;
- há uniformidade de diretrizes e normas;
- a coordenação torna-se mais fácil;
- aproveita-se mais o trabalho dos especialistas;
- torna a identificação dos administradores de nível médio com a organização menos decisiva;
- possibilita a realização de compras em larga escala.

Já as vantagens da descentralização são as seguintes:

- despersionalização, tamanho da organização e moral;
- concentra a atenção do administrador nos resultados;
- estimula a iniciativa dos administradores de nível médio;
- facilita a identificação do administrador com os objetivos da organização;
- é um meio de treinamento dos administradores;
- é um meio de testar administradores;
- alivia a carga de trabalho dos administradores de cúpula;
- facilita a concorrência interna.

Hall (1984) também analisa as vantagens e desvantagens da centralização, porém sob outros aspectos, conforme pode-se verificar no quadro.

## QUADRO II- Conseqüências da centralização nos processos organizacionais

Processos	Conseqüências	
Organizacionais	Vantagens	Desvantagens
Coordenação	Maior Coordenação através da direção central e das políticas uniformes.	As políticas uniformes se aplicam independentemente do grau de variação das condições locais.
Tomada de decisões: Perspectiva	A companhia como um todo é considerada nas decisões quando elas são tomadas pela alta administração e pela equipe de pessoal e quando os gerentes de nível inferior tomam decisões dentro dos parâmetros das declarações políticas emitidas pela chefia.	A visão da companhia tende a ignorar os aspectos/problemas especiais das divisões, departamentos e unidades de trabalho.
Tomada de decisões: Velocidade	Nas emergências, a equipe e a administração centrais podem mobilizar a informação e tomar decisões decisivas sem demora.	O processo normal de decisão resulta em atrasos: o fluxo da informação para o topo e o fluxo das ordens/políticas para subalternos consome tempo: o pessoal central fica frequentemente sobrecarregado, de modo que as decisões são ainda mais demoradas.

Fonte: Hall, R. **Organizações: estrutura e processos**. Rio de Janeiro: Prentice-Hall do Brasil, 1984.

As conseqüências de um alto grau de centralização podem ser positivas ou negativas para a organização, dependendo da situação. Assim, como bem coloca Hall (1984, p.89), “um problema fundamental é que nem sempre é possível ajustar o grau de centralização para adequá-lo a uma situação mutável”.

### 3 A AUDITORIA E O PROCESSO DECISÓRIO NAS ORGANIZAÇÕES

#### 3.1 A Independência da Auditoria Interna

A auditoria interna deverá possuir uma independência total e completa, uma vez que implica a liberdade de toda e qualquer dependência, incluindo a financeira.

Conseqüentemente, a auditoria interna, sendo parte da empresa e recebendo suporte desta, necessita abrir mão de alguma independência.

Para Paula (1999, p.35), “A independência da Auditoria Interna está diretamente ligada à forma como é preenchido o cargo de chefe da auditoria interna e a sua vinculação dentro da estrutura hierárquica da entidade.”

A meta do auditor, por conseguinte, é achar o maior grau de independência dentro das limitações existentes no seu mundo real, independência esta que o protegerá de assumir compromissos em detrimento dos objetivos da auditoria.

Segundo Attie (1998, p.33),

o auditor deve ser absolutamente independente e imparcial na interpretação de tudo que lhe for apresentado, atestando a cada dado um pronunciamento conclusivo. A independência necessita orientar o trabalho do auditor no sentido da verdade, evitando interesses, conflitos, vantagens, sendo factual em suas afirmações. Seu trabalho precisa ser encaminhado com observância às normas de auditoria e aos padrões e técnicas aplicadas ao exercício de sua função, valendo-se, se for o caso, de opiniões de outras profissões técnicas quando o momento assim o exigir.

O Audibra (1995, p.19), por outro lado, registra:

A independência situa-se não apenas no livre acesso a informações, documentos e dependências da organização, mas, principalmente, na liberdade de programar seus trabalhos, executá-los e relatar os resultados consoante sua livre iniciativa, sem interferência. A independência permite aos auditores internos exercerem julgamento imparcial e sem tendenciosidade, que é essencial à realização de uma boa auditoria. O posicionamento dos auditores na organização, sua objetividade, sua autonomia gerencial e o respaldo fornecido pela alta administração são fatores preponderantes para essa independência.”

De acordo com Paula (1999, p.35), “A auditoria interna, portanto, deverá estar vinculada hierárquica e diretamente à cúpula administrativa da companhia, a quem fornecera uma visão da atuação das partes com relação a missão empresarial propiciando informações capazes de otimizar a ação dos seguimentos administrativos e maximizar o resultado global.”

Em suma, a auditoria interna é uma atividade profissional e seu propósito é expressar uma opinião sobre as demonstrações financeiras, assegurando que estas representem fielmente a posição patrimonial e financeira da empresa. Ela necessita do mais alto grau de imparcialidade, integridade e objetividade, os quais se atrofiam na ausência de independência prática.

### **3.2 A Auditoria Interna e os Administradores**

A auditoria interna é uma tarefa que tanto envolve a área operacional, pela condução dos trabalhos realizados, quanto necessita deste envolvimento com a área administrativa. O auditor interno deve realizar seus trabalhos de forma compartilhada com os profissionais da administração, mantendo, com isto, uma consonância de objetivos a fim alcançar a eficiência e eficácia das rotinas e operações envolvidas.

De acordo com Paula (1999, p.35), “O administrador deve reconhecer no auditor um parceiro, um assessor que tendo um conhecimento abrangente da entidade e minucioso na área auditada pode provocar melhorias, subsidiando a sua tomada de decisão.”

Já para Attie (1986, p.29),

para que a função da auditoria interna encontre ressonância na empresa, é necessário que além de contar com apoio total da diretoria, também apresente a execução de um trabalho imaginativo, capaz de fornecer subsídios valiosos à administração. Esses aspectos se aplicam tanto para o auditor, que tem o dever de fornecer benefícios a sua empresa, como para a diretoria, que tem o dever de ordenar a execução de tudo aquilo traçado pela auditoria.

Ainda de acordo com o mesmo autor (1998, p.49),

Uma auditoria é mais bem vista como parte de uma cooperação de esforços integrados de ambos, a Administração e o auditor, para assegurar adequada demonstração financeira e proteção aos investidos. Estes esforços podem

incluir um conselho antecipado dos auditores sobre perspectivas de mudanças nos sistemas e controles contábeis, nos princípios contábeis para serem utilizados em transações específicas e na maior parte das decisões que finalmente afetam as demonstrações financeiras. A espontaneidade dos administradores para consultar antecipadamente sobre a escolha das melhores práticas evidencia a integridade dos mesmos e a validade dos pontos de vista do auditor contribui para a qualidade da escolha. Na melhor das hipóteses, a prática de auditoria é antes preventiva do que corretiva, servindo como um controle acessório que ajuda a evitar conflitos potenciais de interesses que possam concretizar-se.

Tanto o auditor quanto o administrador precisam entender que, apesar de a habilidade técnica permitir um trabalho profissional, as conclusões e recomendações do auditor podem permanecer impotentes se ignoradas, mesmo que o relatório de auditoria interna tenha sido cuidadosamente preparado. Desde que haja ressonância adequada na empresa auditada, uma posição reforçada pelo suporte da administração fornece ao trabalho e ao relatório do auditor força e efeito.

### **3.3 A Responsabilidade da Auditoria Interna**

A responsabilidade da auditoria interna deve estar definida em um documento formal, aprovado pela alta administração.

Este documento deve deixar claros os objetivos da auditoria interna, especificar as atividades e esclarecer que a competência a ela atribuída não exclui a responsabilidade dos setores envolvidos.

A responsabilidade da auditoria interna é assessorar a organização de modo condizente com as normas para exercício profissional da auditoria interna (Normas Brasileiras para a Auditoria Interna, publicadas pelo Instituto dos Auditores Internos do Brasil, em 11/92 e pelas Normas Profissionais do Auditor Interno - NBC P3, publicadas através da Resolução CFC n.º 781 de 24/03/95).

Essa responsabilidade compreende a coordenação das atividades da auditoria interna com as das demais unidades, visando atingir com maior facilidade seus objetivos, assim como os da organização.

Para Attie (1987, p.43),

a auditoria interna tem a responsabilidade de desenvolver suas tarefas em todas as empresas associadas, de caráter permanente, e em todos os locais aplicáveis, analisando as políticas, procedimentos, usos e costumes, documentação, sistemas e métodos, para buscar a eficiência, o aprimoramento e a padronização dos controles aplicáveis às operações e atividades pertinentes às empresas.

O *status* do departamento de auditoria interna na organização precisa ser suficientemente elevado para permitir-lhe desincumbir-se eficazmente de suas responsabilidades. Os auditores precisam contar com o apoio da alta administração e seus executivos, de modo que possam executar seu trabalho livre de interferência e com a colaboração dos setores submetidos a exame.

#### 4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Pretendeu-se, com esta monografia, demonstrar a importância da auditoria interna no processo decisório das organizações. A pesquisa bibliográfica foi fundamental para se alcançar o objetivo geral.

De uma maneira geral, as empresas estão se deparando com muitos desafios: concorrentes instalando-se ao lado, tornando o mercado cada vez mais exigente e infiel.

Conclui-se, então, que para enfrentarem estes desafios e tomarem a melhor decisão, as empresas devem manter um sistema de controle que envolva um processo de planejamento, de forma a garantir à gestão a integridade da organização. A chave para a solução destes problemas pode estar na criação de auditorias internas. Esta atividade deve estar em mudança constante, acompanhando a evolução da organização e focando o interesse da gestão.

Da auditoria interna pode resultar a escolha de ações, de forma criativa, que provocarão mudanças internas e que deverão ser avaliadas. Com essa avaliação, a empresa deverá aprender e agir, a fim de reforçar os ciclos virtuosos do sucesso e anular os eventuais círculos viciosos em que tenha caído. Desta maneira, a auditoria interna contribui no processo decisório, pois tendo um conhecimento abrangente da entidade auditada pode propor melhorias, ajudando assim os administradores a alcançar os objetivos de eficiência e eficácia das rotinas e operações envolvidas.

Conclui-se que, no mundo de hoje, onde a globalização da economia se faz presente, os procedimentos empíricos, rudimentares, ou simplesmente técnicos, não são suficientes para a sobrevivência organizacional. O que se requer hoje é a adoção de um monitoramento permanente de uma auditoria interna moderna e ágil voltada para todos os aspectos da gestão administrativa.



## 5 REFERÊNCIAS

- ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: um curso moderno e completo**. 5ª ed. São Paulo:Atlas, 1996.
- AMBONI, N. et al. **Metodologia para implementação de organizações de aprendizagem**. Florianópolis: CTC/UFSC, 1995 (mimeo)
- Apostila do Curso de Formação de Auditores do Banco do Brasil-BB (97/98)
- ATKINSON, Anthony A. al. **Contabilidade Gerencial**. São Paulo: Atlas, 2000.
- ATTIE, William.**Auditoria Interna**.São Paulo:Atlas,1986.
- \_\_\_\_\_.**Auditoria Interna**.São Paulo:Atlas,1987.
- \_\_\_\_\_.**Auditoria Interna**.São Paulo:Atlas,1988.
- \_\_\_\_\_.**Auditoria Interna**. 2ª ed.São Paulo:Atlas,1992.
- \_\_\_\_\_.**Auditoria: conceitos e aplicações**.2.ed.São Paulo:Atlas, 1993.
- \_\_\_\_\_.**Auditoria: conceitos e aplicações**.3.ed.São Paulo:Atlas, 1998.
- AUDIBRA- INSTITUTO DOS AUDITORES INTERNOS DO BRASIL. Normas brasileiras para o exercício da auditoria interna. 2.ed. São Paulo, 1991.
- AUDIBRA- INSTITUTO DOS AUDITORES INTERNOS DO BRASIL. Normas brasileiras para o exercício da auditoria interna. 2.ed. São Paulo, 1992.
- AUDIBRA- INSTITUTO DOS AUDITORES INTERNOS DO BRASIL. Revista do Auditor. São Paulo, ano II, nº 10, Dez.1995.
- BOLETIM IOB- Temática Contábil e Balanços, nº9, 2002.
- BOLETIM IOB- Temática Contábil e Balanços, nº37, 2003.
- BRAGA, N. **O processo decisório em organizações brasileiras**. Revista de Administração Pública, Rio de Janeiro, Fundação Getúlio Vargas, v. 21, nº 3, p. 35-57, jul./set. 1987.
- C.F.C. – Conselho Federal de Contabilidade Normas Profissionais do Auditor Interno.Portaria nº 986,2003.
- CARDOSO, Júlio Sérgio S. **Procedimentos de Auditoria**. Revista Brasileira de Contabilidade, nº 91, Jan-Fev, 1995.
- DRUCKER. Perter F. **Administrando em tempos de grandes mudanças**. 4.ed.São Paulo: Pioneira, 1997.

- FERNANDEZ, José Dominguez. **Estudo de um modelo integrado de informações econômico financeiras e sua integração com o processo decisório**. Dissertação (mestrado) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, São Paulo:USP,1989.
- FRANCO, Hilário. **Auditoria Contábil**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 1992.
- GALLIANO, A. Guilherme. **O método científico – teoria e prática**. São Paulo: Harper, 1979.
- HALL, R. **Organizações: estrutura e processos**. Rio de Janeiro: Prentice-Hall do Brasil, 1984
- IBRACON – Instituto Brasileiro de Contadores. **Normas e procedimentos de auditoria**.2.ed.São Paulo:Atlas,1994.
- IUDICIBUS, Sérgio de. **Contabilidade Gerencial**. 6ª ed.São Paulo:Atlas,1998.
- IUDICIBUS, Sérgio de. **Contabilidade Gerencial** .São Paulo:Atlas,1994.
- LAKATOS, Eva Maria & MARCONI, Maria de Andrade. **Técnica de Pesquisa**. São Paulo: Atlas, 1986.
- LIMA,O. A. **Manual de Auditoria Interna**. 1ª ed., Maceió: 1989.
- MOTTA, F. C. P., PEREIRA, L.B. **Introdução à organização burocrática**. São Paulo: Brasiliense, 1991.
- PAULA, Maria Goreth Miranda Almeida. **Auditoria Interna – Embasamento Conceitual e Suporte Tecnológico**. São Paulo: Atlas, 1999.
- SÁ, Antônio Lopes de. **Auditoria Interna**. São Paulo:Atlas, 1976.
- \_\_\_\_\_. **Curso de Auditoria**. São Paulo: Atlas, 1978.
- \_\_\_\_\_. **Curso de Auditoria**. 8.ed. rev., ampl. e atual. São Paulo: Atlas, 1998.
- SALOMON, Délcio Vieira. **Como fazer uma monografia**. 5. ed. Belo Horizonte: Interlivros, 1977.
- STONER, J. A. F. **Administração**. Rio de Janeiro: Prentice Hall, 1984.
- TREWTHA, ..., NEWPORT, .. **Administração: funções e comportamentos**. São Paulo: Saraiva, 1982.