



**FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E NEGÓCIO DE
SERGIPE – FANESE
CURSO DE BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

ADRIANO MACHADO SANTOS

**A AUDITORIA INTERNA COMO FERRAMENTA DE MELHORIA DOS
CONTROLES ORGANIZACIONAIS**

**Aracaju - SE
2016.1**

ADRIANO MACHADO SANTOS

**A AUDITORIA INTERNA COMO FERRAMENTA DE MELHORIA DOS
CONTROLES ORGANIZACIONAIS**

Artigo apresentado à Coordenação do Curso de Bacharelado em Ciências Contábeis da Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe – FANESE, como requisito para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof^o. Esp. Cantidiano Novais Dantas

Coordenadora de Curso: Prof^a. Esp. Luciana Matos dos Santos Figueiredo

ADRIANO MACHADO SANTOS

**A AUDITORIA INTERNA COMO FERRAMENTA DE MELHORIA DOS
CONTROLES ORGANIZACIONAIS**

Artigo apresentado a Coordenação do Curso de Ciências Contábeis, da Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe – FANESE, como requisito parcial e obrigatório para obtenção do grau de bacharel em Ciências Contábeis. Banca examinadora formada por:

Aprovada com média: _____

Profº Esp. Cantidiano Novais Dantas

Professor Avaliador

Professor Avaliador

Adriano Machado Santos

Aracaju (SE), _____ de _____ de 2016.

RESUMO

O presente trabalho tem como tema a auditoria interna como ferramenta de melhoria dos controles organizacionais. A problemática é: qual a importância da auditoria interna para que os controles organizações sejam melhorados? O objetivo geral é tratar da importância da auditoria interna como instrumento que melhore os controles internos das organizações e das informações que facilita ao administrador para que as decisões sejam tomadas com eficácia. Os objetivos específicos são: abordar as bases conceituais da auditoria interna e do controle interno; apresentar os procedimentos da auditoria interna e do controle interno, além das responsabilidades civis do auditor e do controle interno; expor sobre a auditoria interna no funcionamento do controle interno e importância nas informações para tomada de decisões administrativas. A finalidade da auditoria interna consiste na melhoria do processo e unificação da linguagem interna, visando buscar avaliar as informações no sentido que sejam confiáveis, adequadas e seguras. Apresentando-se como uma atividade que busca avaliar as ameaças e oportunidades, a auditoria interna evidencia supostos fortes e fracos e definindo as próprias diretrizes estratégias voltadas à gestão do negócio. Com a finalização deste estudo pode-se verificar que a auditoria interna contribui no processo de decisão sendo sua função de essencial importância na estrutura organizacional, fornecendo uma visão que forma o embasamento teórico-prático a administradores e demais usuários deste instrumento.

Palavras-chave: Controle Interno. Auditoria Interna. Estrutura Organizacional.

SUMÁRIO

RESUMO

LISTA DE QUADROS

1 INTRODUÇÃO	06
2 AS BASES CONCEITUAIS DA AUDITORIA INTERNA E DO CONTROLE INTERNO	08
2.1 Os Procedimentos da Auditoria Interna e do Controle Interno	12
2.2 As Responsabilidades Cíveis do Auditor	16
3 A AUDITORIA INTERNA NO FUNCIONAMENTO DO CONTROLE INTERNO	19
3.1 Auditoria e Controle Interno nas Informações para Tomada de Decisões	21
4 CONSIDERAÇÕES FINAIS	24
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	26
ABSTRACT	27

LISTA DE QUADROS

QUADRO 1: Diferenças entre Auditor Externo e Interno	09
QUADRO 2: Modalidades de Auditoria Interna.....	20
QUADRO 3: Fases e Procedimentos Elaboração e Controle	21

1 INTRODUÇÃO

Em uma organização moderna, em que a exigência que seus vários setores sejam parte de um único ambiente organizacional, reunindo esforços coletivos para que melhores resultados sejam alcançados, torna-se necessário existir um setor que esteja atento às oportunidades de melhorias que possam surgir eventualmente.

Os administradores que são responsáveis pelos setores, porém, indis põem de tempo ou mesmo condições técnicas para verificar *in loco* o que se passa com as pessoas, procedimentos e valores sob sua supervisão. Entretanto, precisam comprovar de que tudo está funcionando de acordo com o planejamento. Devido a esta razão a auditoria interna passou a fazer parte da organização moderna.

Com a expansão das empresas e suas atividades, inaugurando novas filiais, diferenciando e ampliando sua produção, adquirindo novos compromissos junto à comunidade, fornecedores, clientes e colaboradores, surgem preocupações no sentido de controlar e obter informações através de pessoas independentes daquelas que executam as tarefas; é neste momento que o auditor interno age como consultor de negócios, estando atento às novas tendências do mercado em que a empresa atua, procurando sempre participar de forma significativa no desenvolvimento de ação em um ambiente competitivo, procurando os melhores resultados para a organização.

É justamente neste contexto que a auditoria interna constitui-se como uma função de apoio à gestão, apoiando a organização para que seus objetivos sejam alcançados.

A auditoria interna, quando utiliza suas características com independência, pode realizar um importante papel para que haja uma melhoria nos controles internos de uma organização, já que se pode observar que as responsabilidades da auditoria interna transpassam as supervisões dos processos da empresa com a alta administração, o gerenciamento dos riscos corporativos, a conformidade com leis e regulamentos, a prevenção e apuração de fraudes, entre outras atividades.

Pode-se dizer então que a auditoria interna é concebida como uma atividade que é necessária à organização. Desenvolvendo-se a fim de amparar a gerência ativa, disponibilizando alternativas e ajudando no trabalho de controle, assessoria e administração. Diante deste contexto surge a pergunta: qual a importância da auditoria interna para que os controles internos de organizações sejam melhorados?

O objetivo desse estudo é tratar da importância da auditoria interna como instrumento que melhore os controles internos de organizações e das informações que facilita ao administrador para que a decisão seja tomada. Os objetivos específicos são: apontar conceitos sobre auditoria interna e controle interno; informar quais são os procedimentos que a auditoria interna e o controle interno utilizam; evidenciar as incumbências civis do auditor e do controlador interno; ressaltar a relevância da auditoria interna para que se tenha um bom funcionamento do controle interno nas organizações.

A metodologia utilizada nesta pesquisa pode ser classificada como exploratória, pois seu objetivo é proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais compreensível ou a constituir hipóteses. É uma pesquisa bibliográfica, fundamentada em dados bibliográficos, abrangendo publicações revistas, livros, monografias, teses e internet. Classifica-se também como pesquisa descritiva.

Atualmente, o movimento da economia mundial vem remodelando os fatores determinantes da competitividade; a busca por novos clientes anda cada vez mais disputada, o surgimento de novas organizações de sucesso é constante, assim sendo, justifica-se a realização desta pesquisa uma vez que apresenta informações para capacitar empresas a adaptar-se aos novos ambientes. Justifica-se, ainda, porque evidencia que os auditores internos podem auxiliar as empresas a subtrair desperdícios, simplificar as tarefas e restringir custos, sendo possível também avaliar as políticas, planos, procedimentos e normas legais em vigor detectando os desvios de sua aplicação pela organização.

2 AS BASES CONCEITUAIS DA AUDITORIA INTERNA E DO CONTROLE INTERNO

A auditoria engloba o exame de documentos, livros e registros, verificações e obtenções de informações e confirmações internas e externas, relacionados com o controle do patrimônio. A doutrinadora Paula (1999) esclarece:

As palavras auditoria ou censura de contas se relacionam com a revisão e verificação de documentos contábeis, registros, livros e listagens de contas utilizadas no processo de captação, representação da realidade econômico-financeira da empresa. (Paula 1999, p.25).

Outro conceito que se destaca é o de Sá (2002, p.28), que apresenta a auditoria como 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 pública ou privada, quer ocorridos, quer por ocorrer ou prospectados e diagnosticados.

Já Franco (1992, p.22) define auditoria como uma 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, relacionadas 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.

Portanto, a auditoria proporciona proteção ao patrimônio e assessora os administradores na gestão ativa dos negócios, com o acompanhamento constante e avaliação é o objetivo básico da auditoria, sendo utilizada como técnica que apura a integridade contábil de determinada empresa, a técnica válida as demonstrações contábeis com a finalidade de que a realidade econômica e financeira da empresa seja transparente. Diversas são as classificações de auditoria, a mais comum são: a que estabelece o tipo de auditoria em interna ou externa e a que estabelece a auditoria em suas diversas espécies, a exemplo da auditoria tributária, auditoria trabalhista, auditoria operacional, auditoria das demonstrações contábeis, e auditoria do controle interno.

A externa é compreendida através do exame detalhado das operações contábeis administrativas dos clientes como: revisar procedimentos de controles internos nas áreas de departamento de pessoal, faturamento, compras, estoque, tesouraria, assim como verificar se as demonstrações contábeis do patrimônio e de resultados são autênticas e, ao finalizar, apresentar opinião através do respectivo parecer de auditoria.

Já a auditoria interna, de acordo com o Conselho Federal de Contabilidade - CFC:

Compreende os exames, análises, avaliações, levantamentos e comprovações, metodologicamente estruturadas para a avaliação da integridade, adequação, eficácia e eficiência e economicidade dos processos, dos sistemas de informações e de controles internos integrados ao ambiente e de gerenciamento de riscos, com vistas a assistir a administração de entidade no cumprimento de seus objetivos. (BRASIL, 2004).

O objetivo e a finalidade da auditoria interna é beneficiar e proteger as organizações melhorando o controle do seu patrimônio. Segundo Almeida (1996) existem vantagens e desvantagens na auditoria interna. Uma das vantagens é que está situada dentro da própria organização e uma das desvantagens é o risco de que os funcionários do departamento de auditoria sejam envolvidos com o cotidiano do trabalho. O Quadro 1 abaixo apresenta as diferenças principais entre auditor interno e externo.

Quadro 1: Diferenças entre Auditor Externo e Interno

Auditor Externo	Auditor Interno
É independente.	É vinculado da companhia.
Auxilia a outras pessoas que necessitam de informações financeiras confiáveis.	Presta serviço a administração da companhia.
Rever o balanço e a demonstração de resultados. Revisa as operações e os controles internos determinando o envolvimento do trabalhos e a confiabilidade das informações.	Confere todas as operações e controles da empresa tendo maior competência, êxito e economia de recursos.
Analisa os registros contábeis que sustentam os relatórios financeiros.	Verifica todas as atividades da empresa continuamente.
Responsabiliza-se caso aconteça detecção de fraudes, porém é uma responsabilidade direta se os demonstrativos financeiros sofreram efeito material significativo.	Previne a detecção de fraudes de qualquer forma ou efeito, sobre as atividades auditadas.
A sua finalidade é dirigida ao passado e ao histórico e análise das transações ocorridas no exercício final.	Sua preocupação é coadjuvar a administração sobre as melhorias operacionais que ocasionam efeito futuro.

Fonte: MIGLIAVACCA 2004, p.48

De acordo com Paula (1999, p.40) a auditoria interna tem sua importância e necessidade que são parte essencial do sistema global interno, levando ao conhecimento da alta administração, com fidedignidade, a real situação da empresa, problemas e pontos críticos, mostrando a necessidade de providências e sugerindo soluções. A auditoria abrange todas as áreas da empresa e tem seus resultados alcançados na assessoria à alta administração e a estrutura organizacional quanto ao cumprimento das políticas alcançadas, apresentando também sugestões para melhoria dos controles implantados e recomendando a redução de custos e melhoria da qualidade e aumento da produção. Assegurando com isso que os controles estejam sendo realizados da forma correta, que os dados contábeis reflitam a realidade da organização e que as diretrizes estão sendo observadas. Estimulando o bom funcionamento do sistema de custos, controle interno e o cumprimento da legislação, ajudando a administração na realização de um melhor funcionamento operacional e na gestão dos negócios da companhia e avaliando de forma independente as atividades desenvolvidas pelos diversos setores da companhia além de coordenar o relacionamento com os órgãos de controle governamental.

Dessa maneira, a auditoria interna vem se tornando um recurso indispensável para medir a eficiência dos gestores e zelar pela confiabilidade das informações originadas. Pode-se dizer que auditoria interna é uma das mais importantes ferramentas para o controle administrativo, uma vez que na falta de controles que são adequados para organizações de estrutura complexa é exposta a incontáveis riscos. A auditoria interna tem como objetivo, segundo Trisciuzzi (2009), prestar serviços de avaliação e consultoria adicionando valores e melhoria às operações de uma organização. Paula (1998) aponta como os objetivos da auditoria interna:

- a) Avaliar se os objetivos operacionais e de negócios estão sendo atingidos;
- b) Avaliar se os meios utilizados para o cumprimento dos objetivos são os mais adequados e eficientes, em relação aos custos envolvidos, aos prazos estabelecidos e aos benefícios obtidos;
- c) Acompanhar e avaliar providências e soluções adotadas em relação às recomendações e sugestões apresentadas nos relatórios de Auditoria;
- d) Sugerir medidas para a melhoria e o aprimoramento do desempenho operacional da organização;
- e) Recomendar controles que possibilitem informar à direção sobre os riscos que podem influir no resultado da empresa.
- f) Evidenciar oportunidades a serem exploradas. (PAULA 1998, p.45).

Já para Attie (1998, p.55), as normas de auditoria diferem dos procedimentos de auditoria, uma vez que eles se relacionam com as ações a serem praticadas, conquanto as normas tratem das medidas de qualidade da execução destas ações e dos objetivos a serem alcançados através dos procedimentos. As normas dizem respeito não apenas às qualidades profissionais do auditor, mas também a sua avaliação pessoal pelo exame efetuado e do relatório emitido.

Diante disso, pode-se dizer que a auditoria interna não tem apenas como finalidade as compreensões de como os controles internos funcionam, mas também serve para repreender e perscrutar se as informações estão realmente sendo empregadas, com a finalidade de desenvolver dentro da empresa as atividades. As ferramentas técnicas para que seu trabalho seja realizado são os procedimentos da auditoria interpelando as informações obtidas e necessárias, para que sua opinião seja formada.

O controle interno em países como o Brasil, em que apenas recentemente deu-se a devida importância aos sistemas de controle, ainda não é bem propagado o seu real significado. Migliavacca (2004, p.14) relata que: o controle interno define-se como o planejamento organizacional e de todos os métodos e procedimentos adotados dentro de uma empresa, a fim de salvaguardar seus ativos, verificar a adequação e o suporte dos dados contábeis e promover a eficiência, operacional e encorajar a aderência às políticas definidas pela direção.

O Conselho Federal de Contabilidade, na Norma Brasileira de Contabilidade Técnica 11 – NBC T 11: Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis, item 11.2.5.1, Estudo e Avaliação do Sistema Contábil e de Controles Internos, determinada pela Resolução CFC nº 820/97, de 17 de dezembro de 1997, elucida o controle interno como:

Um conjunto de variáveis que compreende o plano de organização e o conjunto integrado de método e procedimentos adotados pela entidade na proteção de seu patrimônio, promoção da contabilidade e tempestividade dos seus registros e demonstrações contábeis, e da sua eficiência operacional. (BRASIL, 1997).

Completando esse conjunto de definições, e dispendo todas dentro de uma só perspectiva, segundo Attie (1998), a compreensão e a relevância do controle interno circundam vasta gama de procedimentos e práticas que, concomitantemente, proporcionam a consecução de um determinado fim que é controlar. Ainda segundo o mesmo autor, estas definições distinguem que um sistema de controle interno

projeta-se além das questões que estão diretamente relacionadas com as funções dos departamentos de contabilidade e de finanças; desse modo não tendo o conhecimento adequado do que foi planejado é muito improvável que se faça um adequado controle interno.

Para que o trabalho de auditoria interna surta efeito, o controle interno é essencial sendo sua existência satisfatória reduzindo a possibilidade de erros e irregularidades. Essa indicação está nas normas de auditoria, sendo reforçada pela necessidade do estudo e da avaliação do sistema de controle das empresas, baseando-se na explicação da natureza, acrescentando a oportunidade dos exames a serem aplicados.

2.1 Os Procedimentos da Auditoria Interna e do Controle Interno

Os procedimentos são ferramentas técnicas essenciais para o cumprimento do trabalho da auditoria, onde as clarezas das informações serão avaliadas para que desse modo possa ser concebida uma opinião. De acordo com Franco e Marra (2000):

Os procedimentos de auditoria são o conjunto de técnicas que permitem ao auditor obter evidências ou provas suficientes e adequadas para fundamentar sua opinião sobre as demonstrações contábeis auditadas e abrangem testes de observância e testes substantivos. (FRANCO e MARRA 2000, p.57).

Ainda segundo os mesmos autores os procedimentos de auditoria dos quais o auditor faz uso são instrumentos técnicos para realização de seu trabalho, sendo desse modo de extrema importância para o mesmo respaldar sua opinião. A aplicação dos procedimentos de auditoria deve ser realizada através de provas seletivas, testes e amostragem, em razão da complexidade e volume das operações, cabendo ao auditor, com base na análise de riscos de auditoria e outros elementos de que dispuser determinar à amplitude dos exames necessários a obtenção dos elementos de convicção que sejam válidos para o todo. (FRANCO e MARRA, 2000).

Assim sendo, pode-se dizer que os procedimentos são instrumentos técnicos imprescindíveis para a concretização do seu trabalho. Existem auditorias que são especializadas, pertencentes a outras profissões, podendo ser exercidas por outros profissionais de acordo com Trisciuzzi (2009): a) Auditorias médicas ou

hospitalares (medicina e outras profissões correlatas da saúde); b) Auditorias de qualidade e de procedimentos operacionais (administração e engenharia); c) Auditorias ambientais (engenharia, biologia, química e outras profissões correlatas dependendo da atividade da organização); d) Auditorias educacionais ou sociais (administração, pedagogia, sociologia e outras profissões correlatas); e) Auditorias de sistemas informatizados (engenheiros de sistemas, tecnólogos de processamento de dados, informáticos e contadores); f) auditoria de gestão e operacional (administradores, economistas e contadores). (TRISCIUZZI 2009, p. 56).

A sobreposição dos distintos ramos de conhecimento em alguns tipos de auditoria é própria das atuais imposições da nossa sociedade, sendo caracterizada por mudanças rápidas, onde as novas tecnologias emergem com mais rapidez do que as profissões e a regulamentação. A composição dos papéis de trabalho são documentos, registros dos fatos, informações e provas, que são conquistados no processo de auditoria, com a intenção de validar os exames realizados dando sustentação à sua opinião, críticas, sugestões e recomendações. (FRANCO e MARRA, 2000).

Os papéis de trabalho são o conjunto de documentos e apontamentos com informações e provas coligadas pelo auditor, preparados de forma manual, por meios eletrônicos ou por outros meios, que constituem a evidência do trabalho executado e o fundamento de sua opinião (FRANCO e MARRA, 2000, p.57).

Para Almeida (1996), 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 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, concorrendo para que ela seja conduzida de forma eficiente); Representar na justiça (no caso de ser movida uma ação contra o auditor ou a firma de auditoria) as evidências do trabalho executado. (ALMEIDA, 1996, p.67).

Os papéis de trabalho condizem à descrição das constatações do auditor, em realização às instituições do programa de auditoria, adicionado por uma coletânea das informações, que inclui documentos, cópia de dados, listagens

emapas que são preparados pelo próprio auditor ou pelas áreas em que os componentes significativos foram explorados pelo auditor. (ALMEIDA, 1996).

Enquanto o processo de auditoria está ocorrendo, são feitas algumas análises, onde nelas podem detectar ou constatar erros e fraudes, tendo desse modo o auditor o dever de informar a empresa auditada. O CFC (2004) define no item 12.1.3.1 da NBC T 12 – Da Auditoria Interna:

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 conformações de irregularidades detectadas no decorrer de seu trabalho. (BRASIL, 2004).

A Resolução nº 820/97 desse mesmo CFC, lida sobre o assunto da seguinte forma:

Fraude, o ato intencional de omissão ou manipulação de transações, adulteração de documentos, registros e demonstrações; e erro, o ato não intencional resultante de omissão, desatenção ou má interpretação de fatos na elaboração de registros e demonstrações contábeis. (BRASIL, 1997).

Os auditores, no decorrer de seus trabalhos, devem ficar atentos a estas ocorrências, pois caso sejam descobertos é imprescindível uma averiguação mais detalhada, já que decisões necessárias devem ser tomadas, não trazendo assim nenhum prejuízo e evitando consequências futuras. Como já foi dito anteriormente, o controle interno é essencial para efeito de todo o trabalho de auditoria. Conforme Sá (2002):

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 fidedignidade de seus dados contábeis, promover a eficiência operacional e encorajar a adesão à política traçada pela administração. (SÁ 2002, p.105).

Os cinco objetivos do controle interno, de acordo com Attie (1998) são: salvaguardar dos interesses da empresa; precisar a confiabilidade dos informes e relatórios contábeis financeiros e operacionais; propiciar uma estrutura operacional eficiente para que se alcance a eficácia das organizações; contribuir para o estímulo à eficiência operacional e à aderência às políticas existentes.

Um sistema de controle interno é um acordo de políticas, procedimentos, sistemas operacionais de informação e outros mecanismos, alimentados pelas organizações; deve ser especificado por indicação dos proprietários, controladores ou administradores.

De acordo com o Boletim IOB – Temática Contábil e Balanço (Institucional 2003): ao desenvolverem seus sistemas de controle interno, as empresas devem considerar um conjunto de características para que o controle alcance a eficácia desejada. Uma dessas características é 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, válidos pelo mercado consumidor, e as despesas devem espelhar o sacrifício consciente empreendido para obter receitas; auxiliar a administração na condução eficiente e ordenada dos negócios. Neste contexto, considera-se 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.

Outra característica do controle interno é promover e avaliar a eficiência operacional de todos os aspectos das atividades empresariais. É preciso reconhecer a ocorrência das atividades, definidas como processos operacionais que consomem recursos para obter produtos e serviços, que causam ocorrência dos eventos; comunicar diretrizes administrativas e estimular seu cumprimento. A gestão eficaz das organizações considera a definição de diretrizes estratégicas, sua conversão em objetos de negócios, a materialização destes objetos por meio de orçamentos, a execução ordenada e o controle das atividades empresariais.

As características do sistema de controle interno de acordo com Attie (1998) são:

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. (ATTIE, 1998 p.114).

O Boletim IOB – Temática Contábil e Balanços (Institucional, 2003) aborda que um adequado sistema de controle interno deve possuir algumas

características, tais como: 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 transições; propiciar a salvaguarda dos ativos; permitir a otimização no uso dos recursos e prevenir e detectar roubos e fraudes.

O controle interno, citando Attie (1998), engloba controles que podem ser específicos tanto à Contabilidade como à administração, são eles:

- a) Controles Contábeis – compreendem o plano de organizações 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 pela administração. Normalmente, se relacionam de forma indireta aos registros financeiros. (ATTIE 1998, p.114).

Pode-se afirmar que o controle interno nas organizações é de responsabilidade de todos, e seus mecanismos devem ser competentes isso do ponto de vista dos resultados esperados e eficazes em termos de funcionalidade e celeridade de resposta; o controle interno não deve conceber trabalho sem necessidade muito menos avultar ou tornar pesada a burocracia da organização; além dessas características aqui apresentadas, um sistema de controle interno deve averiguar se a qualificação profissional dos empregados é adaptável com suas atribuições; se a sustentação contábil é conveniente e se existe uma classe organizacional.(Paula, 1999).

2.2 As Responsabilidades Cíveis do Auditor

A profissão de auditor não existe no Brasil com essa designação e regulamentação, somente a de Contador Bacharel em Ciências Contábeis, ao qual é atribuído o direito de pôr em prática as tarefas de auditoria. O título de contador só pode ser executado aos que concluem o Curso Superior de Ciências Contábeis e este deve reunir uma grande dose de cultura e sua função é revisar, verificar os balanços, escritas e contas – auditoria contábil – entretanto, as obrigações do auditor não são claramente definidas em lei, segundo Moraes (2012) em nossa

legislação civil, penal, comercial e profissional encontra-se apenas referências dispersas sobre o assunto, porém sem finalidades, já que a profissão de auditor não está instituída diferentemente das demais, sendo ela ponderada como técnica ou aplicação do conhecimento contábil.

O auditor, perante lei, é responsável pelos seus atos, muito embora sem definição positiva e especial; esta responsabilidade profissional está ajustada no Decreto Lei nº 9.295, que trata sobre a formação dos conselhos de contabilidade, sendo estendida pela fiscalização por eles. Porém, as obrigações civis, comerciais e penais são previstas nos próprios códigos da legislação brasileira sendo de caráter geral. “O exercício da função auditoria necessita de uma fiscalização profissional rigorosa, considerado a sua importância para o mercado de capitais e para a segurança nacional (espionagem econômica).” (ALMEIDA 1996, p.34).

Portanto, o auditor necessita de conhecimentos técnicos e gerais da mais diversa natureza como: Contabilidade, Auditoria, Administração Geral, Finanças, Direito, Economia, Matemática, Psicologia, Engenharia, Estatística, Tecnologia da Informação, Relação Humana, dentre outros. Todas essas capacidades são exigidas realmente, metamorfoseando, portanto, a função do auditor em uma prática atualmente especializada, exigindo grandes esforços. (GASS, 2008).

Quando se fala sobre os reflexos da auditoria sobre a riqueza patrimonial um dos objetivos é analisar os aspectos financeiros em seus meios de controle de recebimentos e pagamentos, e os aspectos econômicos que assegura a veracidade dos resultados; sumariamente, de acordo com Franco (1992), têm-se os seguintes reflexos: investigar com eficiência os controles internos; assegurar que os registros contábeis estão adequadamente refletindo nas demonstrações contábeis; apontar falhas na organização administrativa de uma empresa e nos seus controles; contribuir para melhorar informações sobre a situação econômica e financeira da empresa.

O Conselho Federal de Contabilidade, o Instituto dos Auditores Independentes do Brasil – IBRACON, a Comissão de Valores Mobiliários – CVM e o Banco Central do Brasil – BACEN editam as Normas dos auditores independentes; sendo a Confiabilidade e a Independência pilares fundamentais do trabalho do auditor independente. Além disso, para que seu papel seja bem desenvolvido, deve-se trabalhar sem sofrer qualquer influência de membros da entidade auditada ou ainda de outras pessoas, para que desse modo seu relatório seja elaborado sem

qualquer tipo de constrangimento. Outra característica é que deve ser discreto, humilde, não falar demais, ser objetivo, definir com originalidade sua amostragem, estudar a literatura conveniente às suas ações, dentre outros.

Assim, os procedimentos do auditor no exercício de suas funções devem levar uma capacidade de equilíbrio que contenham não só os interesses do profissional como da sociedade, da empresa e dos usuários das demonstrações financeiras.

Desse modo o controle é um dos elementos imprescindíveis não só na administração como para seus administrados; atuando no modelo de gestão pública assegurando assim que a administração esteja em conformidade com os princípios que lhe são impostos pelo ordinário jurídico que são: legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência; deixando de ser verificador e passando a realizar um controle dos resultados.

3 A AUDITORIA INTERNA NO FUNCIONAMENTO DO CONTROLE INTERNO

Para que a auditoria funcione é necessário avaliar o controle interno, uma vez que todas as empresas têm controle interno, a diferença é que umas têm controles adequados e outras não. Para que haja um controle administrativo a auditoria interna deve estar presente. A ausência de controles adequados expõe a empresa a vários riscos, a frequentes erros e a desperdícios.

O prolongamento das organizações no mercado, a necessidade de captar recursos juntos a terceiros como, por exemplo, empréstimos bancários ou abrir capital social para que novos investidores empreguem nas mesmas e, também, a falta de conhecimento de seus administradores são fatores que apontam para a necessidade da auditoria interna. Esta técnica oferece informações corretas da situação patrimonial e financeira da empresa.

A norma de auditoria que se refere ao trabalho no campo é geralmente aceita e estabelece que o auditor deva avaliar o sistema de controle interno da empresa auditada com o objetivo de determinar a natureza, a época e a extensão dos procedimentos de auditoria. Conforme Almeida (1996), o auditor realiza os seguintes passos em sua avaliação do controle interno: levanta o sistema do controle interno; verifica se o sistema levantado é o que está sendo seguido na prática; avalia a possibilidade de o sistema revelar de imediatos erros e irregularidades; determina tipo, data e volume dos procedimentos de auditoria.

A administração da empresa é responsável pelo estabelecimento do sistema de controle interno e algumas possíveis modificações no sentido de adequação às novas circunstâncias e as principais razões para que as atribuições sejam definidas que são: assegurar que todos os procedimentos de controles sejam executados; detectar erros e irregularidades; apurar as responsabilidades por eventuais omissões na realização das transações da empresa.

Os passos efetuados pela auditoria devem, primeiramente, ser planejados para que haja uma sequência de trabalho a ser seguida; o auditor avaliará os procedimentos de controle interno, efetuando a revisão do mesmo. Ao executar os procedimentos de auditoria, o auditor aplicará testes de avaliação para colher as evidências, a partir deste, emitirá um relatório com as deficiências do setor e sugestões de melhoria. (GASS 2008, p. 58)

Ainda segundo Gass (2008) várias modalidades de auditoria interna foram integradas ao longo do processo de desenvolvimento das atividades de auditoria interna. Tais modalidades estão apresentadas no quadro abaixo.

Quadro 2: Modalidades de Auditoria Interna

Modalidades	Ações
Contábil/Financeira	Seu principal foco está nas demonstrações financeiras aprofundando e avaliando as partes que compõem estes demonstrativos, bem como os procedimentos e registros conferidos o nível de juntura à legislação e aos Princípios Fundamentais da Contabilidade, como também às normas internas da empresa.
Operacional	Afere se a organização está operando com eficácia. Seu objetivo é assessorar a administração do desempenho efetivo de suas funções e responsabilidades, avaliando se a organização, unidades, sistemas, operações e programas da empresa estão atingindo os objetivos de forma eficiente.
Sistemas	Envolve o exame e avaliação dos processos de desenvolvimento, teste aplicativo e operação dos sistemas, informando ainda à administração sobre a adequação, custos, segurança, documentação e eficiência.
Qualidade	Desenvolve análises sob a ótica da percepção do cliente, e do ponto de vista de contribuição de resultados da empresa. O objetivo da empresa em tese é este, ou seja, dotar os seus produtos do mais alto padrão de qualidade, porém não se esquecendo de verificar se o cliente estará disposto a pagar a mais para que se produza com mais qualidade.
Gestão	Utiliza-se especificamente de procedimentos dotados nas outras modalidades de auditoria, sendo que muito focada na avaliação dos resultados obtidos pela unidade sob exame, em confrontação com a estratégia e o plano de ação, em como na identificação de ameaçar e oportunidades para consecução de resultados futuros.

Fonte: GASS (2008).

Constatou-se que as organizações passaram a importar-se com a auditoria interna concomitantemente com o controle interno após passarem por uma fiscalização ou uma auditoria interna, percebendo que a auditoria interna é uma ferramenta primordial que auxilia a alta administração com informações precisas e ajudando no controle e na criação de controles contábeis, financeiros e de outro tipo; onde as rotinas de trabalho estejam sendo habilmente executadas e que os dados contábeis mereçam confiança.

3.1 Auditoria e Controle Interno nas Informações para Tomada de Decisões

Para que se atinjam as expectativas dentro da organização, é preciso elaborar um planejamento em que o controle interno seja executado, isto é, projetar a estrutura do controle interno a fim de acompanhar a execução das operações, isso só pode ser feito através do levantamento de dados internos e externos, que adicionado a filosofia da empresa com o intuito de haver agilidade operacional.

O planejamento e o controle são ocupações administrativas que, citadas na teoria clássica da administração, torna-se importante e essencial com o passar do tempo.

O planejamento é a primeira função administrativa, definindo os objetivos para o futuro desempenho organizacional e decidindo sobre os recursos e tarefas necessários para alcançá-los adequadamente. Com o planejamento, o administrador se orienta através dos objetivos visados e das ações necessárias para alcançá-los baseando-se em método, plano ou lógica. (SÁ 2002, p. 111).

A elaboração do controle interno serve para que o executivo receba informações que serão utilizadas na tomada de decisões e assim elaborarem com menos custos à organização. Para Gass (2008), a execução do controle deve ser da seguinte forma:

Quadro 3: Fases e Procedimentos Elaboração e Controle

Fases	Ações
Prévia	É o período do planejamento, do registro do esperado e do desejado. É nesta fase que a companhia busca ter controle das variáveis do seu ciclo gerencial e produtivo.
Concomitante	A ação propriamente dita acontece nessa fase, ou seja, a execução do planejado, do previsto.
Posterior	A informação analítica e enriquecedora do processo gerencial de tomada de decisão ocorre nessa fase.
Tipos de Controle de Procedimentos	
Procedimentos de fluxo de documentos	Os sistemas de procedimento das transações são incorporados.
Procedimentos de controles independentes	São aqueles em que a administração estabelece e é independente de rotinas de procedimentos de transações.

Fonte: Adaptado de Gass (2008 p. 45)

Através desses sistemas, é que o controle passará informações confiáveis, ciclos operacionais eficientes, fazendo com que as decisões sejam

transformadas em resultados positivos; essas avaliações são realizadas pelos administradores que têm autonomia através de critérios que são estabelecidos e suas decisões irão se refletir no resultado pelo qual serão analisados pela alta direção da empresa, pois essas decisões é que irão garantir que a organização continue e seja conduzida para o alcance dos objetivos.

Para a obtenção de uma contabilidade fidedigna precisa-se seguir o que Attie (1998) chama de controles contábeis, ou seja, é o método contábil também conhecido como “partidas dobradas” que determina um registro seguro que evidencia e a aplicação dos recursos; o plano de contas, que relaciona os registro, a fiscalização e a supervisão para que as falhas e detecção de erros sejam apurados; a apuração, controle e listagem de saldos, que são realizados através do balancete; inventários físicos, distinguindo os bens e seus valores; e as conciliações, que faz acareações dos valores físicos com saldos existentes e, também, o confronto de documentos.

Para que o controle interno seja coerente é necessário que haja estímulo à eficiência operacional que parte da organização, isto se dará através de um ambiente saudável e harmônico, que possibilita o desenvolvimento de tarefas. Esse objetivo só será alcançado caso a empresa implemente procedimentos e regras que deverão ser praticadas em todos os setores da empresa e envolva toda a organização.

De acordo com Trisciuzzi (2009) alguns procedimentos propostos geram resultados positivos que são: seleção, para conseguir pessoal qualificado para efetuar funções específicas; treinamento, para instruir os colaboradores, minimizando os custos já que pessoal qualificado resulta melhor rendimento; plano de carreira, para definir a política da empresa ao pessoal que busca sistema de controle sadio; relatórios de desempenho, para destacar as pessoas que fazem suas tarefas seguindo com disciplina e obediência às políticas e procedimentos da empresa; relatórios de horas trabalhadas, para gerir o tempo com mais eficiência; tempos e métodos, para acompanhar a execução das atividades; custo padrão, para reconhecer benefícios e ineficiências no processo de produção, através de seu acompanhamento; manuais internos, para viabilizar a prática uniforme, normatização e eficiência em seus procedimentos; instrumentos formais, para instruções claras e precisas, evitando assim dupla interpretação.

É necessário fazer um planejamento na elaboração de um controle interno, seguindo etapas e procedimentos voltados para o perfil da empresa. Deve-se estar atento às limitações e responsabilidades que envolvem a execução do controle, bem como a amarração de todo o sistema, que tem por finalidade tornar as informações precisas e confiáveis, onde toda a organização seja envolvida em um ambiente que visa à eficiência operacional.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A economia e o crescimento vêm se desenvolvendo nas organizações no âmbito global, fazendo com que aumente as exigências e as transparências nas informações socioeconômicas mantendo a competitividade no mercado; e para que este resultado seja obtido positivamente diante do mercado interno e externo, as organizações vêm se modernizando, iniciando pela base de suas operações, desde a mais simples até a mais complexa, utilizando-se de um controle interno, que deve ser bem elaborado, estruturado e adequado ao seu ramo de atividade, tornando-se uma ferramenta de ajuda ao administrador, para a redução das falhas no processo e diminuição dos custos, obtendo, assim, relatórios consistentes com a possibilidade de planejar o futuro.

A organização que investe no controle interno pode alcançar a eficácia no processo, realizando avaliações periódicas que lhe permitirão implantar ações de caráter preventivo, detectivo e corretivo, dando possibilidade ao seu contínuo aprimoramento. Desse modo, o controle interno, quando bem utilizado, dá resultados positivos, garantindo o bom funcionamento das operações previamente estabelecidas, possibilitando a transparência das demonstrações financeiras a todos os envolvidos internamente e externamente, isto é, salvaguardando e protegendo os ativos da organização.

A pesquisa alcançou o objetivo geral uma vez que foi abordado sobre a importância da auditoria interna como instrumento de melhoria dos controles internos das organizações e das informações, facilitando, desta forma, o administrador na tomada de decisões. Os objetivos específicos também foram alcançados, uma vez que foram apresentados conceitos sobre auditoria interna e controle interno; informaram-se quais são os procedimentos que a auditoria interna e o controle interno utilizam; evidenciaram-se as incumbências civis do auditor e do controlador interno e, também, ressaltou-se a relevância da auditoria interna para que se tenha um bom funcionamento do controle interno nas organizações.

Após os estudos realizados ficou evidenciado que a auditoria interna é uma ferramenta essencial e eficaz para que os controles internos das organizações sejam melhorados.

Portanto, o que um controlador interno faz é proporcionar ao administrador segurança, podendo ser avaliado por um auditor que contará com sua

experiência, avaliando todo o controle, emitindo relatórios e dando credibilidade à organização, uma vez que a auditoria aplica procedimentos que são fundamentados por órgãos reguladores e princípios estabelecidos por legislação nacional e internacional. Deste modo, evidencia-se que a auditoria se configura em importante e essencial ferramenta de melhoria dos controles organizacionais, em especial para o controle interno.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALMEIDA, Marcelo C. **Auditoria: um moderno curso e completo**. 1996. Disponível em: <http://www.semanacademica.org.br> Acessado em: 01/04/16.

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

BRASIL. Conselho Federal de Contabilidade. **Resolução – CFC n.º 986/03 de 01 de janeiro de 2004. Aprova a NBC T 12 – Da auditoria interna**. Disponível em: <http://www.ufmg.br/auditoria/imagens/stories/documentos/nbc12-2003.pdf> Acessado em: 07/04/16.

BRASIL. Conselho Federal de Contabilidade. **Resolução – CFC n.º 820/97 de 17 de dezembro de 1997. Aprova a NBC T 11 – Estudo e avaliação do sistema contábil e de controles internos**. Disponível em: <http://www.ufmg.br/auditoria/imagens/stories/documentos/nbc12-2003.pdf> Acessado em: 07/04/16.

FRANCO, Hilário. **Auditoria contábil**. São Paulo: Atlas, 1992.

FRANCO Hilário, MARRA Ernesto. **Auditoria contábil**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2000.

GASS, Armando. **Papel da auditoria interna**. 2008. Disponível em: <http://www.crcrs.org.br/comissoes/audinterna> Acessado em: 13/04/16

INSTITUCIONAL. Boletim IOB. **Temática contábil e balanços**. n.º 9, 2003.

MIGLIAVACCA, Paulo N. **Controles internos nas organizações**. São Paulo: Edicta, 2004.

MORAIS, Henrique Hermes Gomes de. **Controle interno e auditoria governamental**. 2012. Disponível em: <http://www.cge.mg.gov.br> Acessado em: 11/04/16.

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**. 10.ed. São Paulo: 2002.

TRISCIUZZI, Carlos Renato Fontes. **Auditoria interna como ferramenta de melhoria dos controles internos de uma organização: estudo de caso de uma empresa do segmento industrial do Rio de Janeiro**. Brasil, 2009. Disponível em: http://www.file:///Users/quant_000/Downloads Acessado em: 01/04/16.

ABSTRACT

The present work has as its main theme the internal audit as a tool for improvement of internal controls of the organization. The overall objective of this study is to address the importance of internal audit as a tool to improve the internal controls of organizations and information that facilitates the administrator to ensure that decisions are taken with efficiency. The specific objectives are: to address the conceptual bases of internal audit and internal control; present the procedures of internal audit and internal control, in addition to the civilian responsibilities of the auditor and the internal control; expound upon the internal audit the functioning of internal control and importance on the information for making administrative decisions. The purpose of the internal audit is in process improvement and unification of internal language, aiming to get to evaluate the information in the sense that they are reliable, appropriate and safe. Presenting itself as an activity that seeks to assess threats and opportunities, the internal audit evidence alleged strengths and weaknesses and setting their own guidelines for the management of business strategies. With the completion of this study can verify that internal audit contributes in decision-making is an essential importance function in organizational structure, providing an insight into how the theoretical and practical basis administrators and other users of this instrument.

Keywords: Internal Control. Internal Audit. Organizational Structure.