

FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E NEGÓCIOS SERGIPE

FANESE

Especialização em Auditoria e Controladoria

ANA GABRIELA OLIVEIRA D'AVILA LEMOS

**A AUDITORIA INTERNA COMO FERRAMENTA DE
GESTÃO**

Aracaju-SE

2017

ANA GABRIELA OLIVEIRA D'AVILA LEMOS

**A AUDITORIA INTERNA COMO FERRAMENTA DE
GESTÃO**

**Trabalho de Conclusão do Curso
apresentado ao Núcleo de Pós-Graduação e
Extensão- NPGE, da Faculdade de
Administração de Negócios de Sergipe, como
requisito para obtenção do título de
Especialista em Auditoria e Controladoria.**

Aracaju – SE

2017

ANA GABRIELA OLIVEIRA D'AVILA LEMOS

**A AUDITORIA INTERNA COMO FERRAMENTA DE
GESTÃO**

**Trabalho de Conclusão do Curso apresentado ao Núcleo de Pós-Graduação e Extensão –
NPGE, da Faculdade de Administração de Negócios de Sergipe –FANESE, como
requisito para obtenção do título de Especialista em Auditoria e Controladoria.**

Nome Completo do Avaliador

Nome Completo do Coordenador do Curso

Nome Completo do Aluno

Aprovado (a) com média: _____

Aracaju (SE), ___ de _____ de 2017.

RESUMO

No mundo globalizado e de rápidas e intensas mudanças, as empresas necessitam de informações úteis e fidedignas que sirvam de apoio à gestão. Nesse contexto, a auditoria interna assume um papel de grande responsabilidade, se revelando como uma grande ferramenta de gestão e controle. Hoje, a auditoria não deve ser vista apenas como fiscalizadora, o foco desta atividade é conquistar melhorias nos métodos de controle interno, gestão de riscos, prevenção de fraude e erros nos processos operacionais, contábeis e financeiros das entidades. Além de importante para as organizações, ela se tornou necessária. É fato, que a auditoria interna, recebendo o devido apoio e independência por parte da alta administração, embasada por técnicas atuais e internacionais, aumentam a credibilidade dos sistemas de controles internos e gestão de riscos, gerando valor às suas organizações. Diante da importância que a auditoria tem ganhado, o objetivo deste artigo é demonstrar como a auditoria interna pode servir de ferramenta no processo de gestão das organizações em um ambiente cada vez mais competitivo.

Palavras-Chave: Auditoria Interna; Organizações; Ferramenta de Gestão; Controle Interno; Gestão de Riscos;

ABSTRACT

In the globalized world of rapid and intense changes, companies need useful and reliable information to support management. In this context, internal audit assumes a role of great responsibility, proving to be a great management and control tool. Today, the audit should not only be seen as audit, the focus of this activity is to achieve improvements in methods of internal control, risk management, fraud prevention and errors in the operating, accounting and financial processes of entities. In addition to being important to organizations, it has become necessary. It is a fact internal audit, receiving proper support and independence from top management, based on current and international techniques, increases the credibility of internal control and risk management systems, generating value for their organizations. Given the importance that the audit has gained, the purpose of this article is to demonstrate how internal audit can serve as a tool in the process of managing organizations in an increasingly competitive environment.

Key words: Internal Audit; Organizations; Management Tool; Internal control; Risk management;

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO.....	7
1- AUDITORIA.....	8
1.1- Origem No Exterior	8
1.2- Origem No Brasil.....	9
1.3- Conceito.....	10
1.4- Auditoria Externa x Auditoria Interna	11
1.4.1- Auditoria externa	11
1.4.2- Auditoria interna.....	12
2- AUDITORIA INTERNA: CONCEITO, APLICAÇÃO E NORMAS.	13
2.1- Fundamentos da Auditoria Interna.....	13
2.2- Relacionamentos	14
2.3- Normas da Auditoria Interna.....	15
2.3.1- Conceituação e objetivos da auditoria interna	15
2.3.2- Normas de execução dos trabalhos	16
2.3.3- Normas relativas ao relatório de auditoria interna	18
3-CONTROLE INTERNO E GESTÃO DE RISCOS.....	19
3.1- Controle Interno	19
3.2 - Gestões De Riscos.....	21
3.3- Relação da Auditoria Interna No Processo de Controle Interno e Gestão de Risco	22
CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	24
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	26

INTRODUÇÃO

O presente estudo tem a finalidade de evidenciar a importância da Auditoria Interna nas organizações e sua função como uma ferramenta de gestão, uma vez que as entidades necessitam constantemente aperfeiçoar seus controles para acompanhar a globalização e a grande competitividade existente.

A intenção com este trabalho é demonstrar como a auditoria interna pode ser importante para uma organização e como esta atividade ainda pode ser, erroneamente, vista como irrelevante ou meramente fiscalizadora. A auditoria interna tem feito um grande trabalho, proporcionando segurança aos gestores de empresas que buscam maior clareza e credibilidade em relação às informações de patrimônio, métodos e processos da organização, assessorando-os na tomada de decisões.

Este artigo é composto de três capítulos. O primeiro fala sobre a origem da Auditoria, conceitos e uma breve explanação sobre a Auditoria Externa e Interna. O segundo capítulo apresenta o início do embasamento teórico, onde se discorre sobre a Auditoria Interna, conceitos, objetivos e normas, que nos leva a absorver a importância desta técnica. No terceiro capítulo, se dá continuidade ao embasamento teórico, apresentando os conceitos de controle interno e gestão de riscos e relacionando estes à importância da auditoria interna no processo de gestão como ferramenta de melhoria. E por fim, as considerações finais para encerrar este artigo.

Foi utilizada como metodologia, a coleta de dados através da pesquisa bibliográfica. Obtendo-se dados recomendados pela literatura, de renomados autores, através de análise documental de livros, teses, artigos e dissertações sobre este tema.

Ao analisar a importância da auditoria interna no processo de gestão das organizações, este artigo visa ratificar o pensamento de como a auditoria interna pode ajudar gestores nas tomadas de decisões, não funcionando apenas como atividade fiscalizadora e sim como uma ferramenta de gestão, capaz de alavancar resultados, trazer melhorias e adicionar valor a organização.

1- AUDITORIA

1.1 - Origem no Exterior

Para melhor compreendermos os conceitos, normas e práticas que irão ser discernidos neste artigo, é plausível que se faça um breve histórico sobre a Auditoria e os fatos econômicos que acompanharam esta atividade. É importante que esses movimentos sejam citados, pois eles impactam diretamente na forma como a Auditoria Interna é vista e utilizada por gestores de todo o mundo.

A Auditoria não possui uma origem estabelecida. Estudos e autores relatam que esta pode ter surgido decorrente da profissão de guarda – livros que prestavam serviços aos comerciantes italianos, como relata o autor Sergio Jund (2004):

“Provavelmente, pode ter sido um proficiente guarda – livros, a serviço de mercador italiano do século XV ou XVI que, pela reputação de sua sabedoria e conhecimento técnico, passou a ser consultado por outros sobre a escrituração de suas transações. Supõe-se que a auditoria se estabeleceu como profissão distinta da atividade contábil para um único usuário, no momento em que o especialista em escrituração deixou de praticá-la para prestar assessoria aos demais especialistas e mercadores, transformando-se em consultor público liberal.” (JUND, 2004.p.4).

Para Franco e Marra (1991), a auditoria surgiu na Inglaterra, pois esta era a dominadora dos mares e controladora do comércio mundial, foi a primeira a possuir as grandes companhias de comércio mundial, foi a primeira também a instituir a taxaço do imposto de renda, baseado nos lucros das empresas. Além disso, já se praticava na Inglaterra a auditoria das contas públicas desde 1314, conforme relata a Enciclopédia Britânica.

As primeiras auditorias eram denominadas auditorias corretivas e o seu objetivo era assegurar aos proprietários que os empregados contratados controlavam corretamente as contas, que não faltava nenhum bem e que os valores eram exatos. (FRANCO; MARRA, 1991).

Um grande marco para a sua evolução foi a Revolução Industrial, na Inglaterra. Esta trouxe a expansão do capitalismo e das atividades empresariais, que conseqüentemente criaram problemas contábeis bem mais complexos, alavancando a profissão. Além disso, o papel do auditor sofreu alterações, quando foi percebido que ao invés das buscas de erros deveria ser

feito um exame de sistemas e testes de evidências para que pudesse emitir um parecer sobre a fidedignidade das demonstrações financeiras.

Anos mais tarde, em 1880, foi criada a Associação dos Controladores Públicos Certificados na Inglaterra (Institute of Chartered Accountants in England and Wales). Esta mesma instituição foi criada, em 1886, nos Estados Unidos. E em 1894, na Holanda, foi inaugurado o Instituto Holandês de Contabilidade Pública.

Após alguns anos, em meio ao processo do Crash da Bolsa de Valores, em 1929, e movido pela grande depressão econômica que afetou os Estados Unidos, foi criado o Comitê May, com a finalidade de instituir regras de auditoria e contabilidade para as empresas que possuíssem ações negociadas na Bolsa e tornando obrigatória a Auditoria Contábil Independente nas demonstrações contábeis. (Oliveira, 2008, p.3).

E finalmente, em 1930, surge o American Institute of Certified Public Accountants (AICPA), órgão responsável por estabelecer normas contábeis e de auditoria e que teve papel fundamental no processo de desenvolvimento das práticas de auditoria.

1.2- Origem no Brasil

No Brasil, em 1960, foi criado o Instituto dos Auditores Internos do Brasil (Audibra), que tem por finalidade promover o desenvolvimento da Auditoria Interna no país. Em 1971, foi criado o Instituto de Auditores Independentes do Brasil, o IBRACON, que tem por objetivo definir princípios de contabilidade e elaborar normas e procedimentos relacionados à Auditoria e Perícia Contábil.

Em 1972, por meio de Resolução nº 321/72, o Conselho Federal de Contabilidade pronunciou-se a respeito dos princípios a serem seguidos sobre os procedimentos das atividades do auditor, definindo normas relativas ao profissional, à execução dos trabalhos e também ao parecer da auditoria, além disso, aspectos éticos, como independência e confidencialidade dos papéis de trabalho também foram abordados nesta resolução.

A Lei das Sociedades por Ações designou que as companhias abertas seriam obrigatoriamente auditadas por auditores independentes registrados na Comissão de Valores Mobiliários, criada em 1976, no Brasil. Com base na Lei nº 6.385, que determinou a disciplina e fiscalização para as atividades de auditoria em companhias abertas, deu a essa mesma Comissão a responsabilidade de examinar os registros contábeis, livros e outros documentos dos auditores

independentes, também, estabelecendo que as empresas de auditoria contábil ou auditores contábeis independentes responderiam, civilmente, se houvesse algum prejuízo em virtude de culpa ou dolo no exercício de suas funções. (ATTIE, 2010)

Em 1985, o Banco Central do Brasil, que é o órgão que regula e fiscaliza as instituições financeiras e outras entidades que pertencem ao Sistema Financeiro Nacional, sujeitando-as à auditoria independente, emitiu a Resolução nº. 1007 – Normas Gerais de Auditoria, sob o auxílio do Instituto Brasileiro dos Contadores e do Conselho Federal de Contabilidade.

1.3- Conceito

A Auditoria Contábil é um levantamento de dados, estudo e avaliação das transações, procedimentos, rotinas e operações dentro de uma empresa. É um conjunto de procedimentos técnicos que possui por objetivo emitir um parecer sobre sua conformidade com os Princípios Fundamentais da Contabilidade e legislação específica.

Esta técnica é muito utilizada para mensurar a adequação e confiabilidade dos registros, segundo Jund (2004, p.24):

“... a contabilidade utiliza-se também de uma técnica que lhe é própria, chamada auditoria, que consiste no exame de documentos, livros, e registros, inspeções, obtenção de informações e confirmações internas e externas, obedecendo a normas apropriadas de procedimento, objetivando verificar se as demonstrações contábeis representam adequadamente a situação nelas demonstrada, de acordo com os princípios fundamentais e normas de contabilidade, aplicados de maneira uniforme. (JUND, 2004, p. 24). ”

Essa atividade resulta em um grande assessoramento para a administração, pois demonstra a eficiência dos controles internos, assegura maior correção dos registros contábeis, opina sobre a adequação das demonstrações contábeis, dificulta desvios de bens patrimoniais e pagamentos indevidos de despesas, possibilita a apuração de omissão de receitas e, além disso, qualifica o desempenho das áreas em relação às suas determinadas atribuições, planos, metas e objetivos definidos pela empresa.

A auditoria tem como objetivo assegurar que as demonstrações contábeis representem de forma fidedigna a posição patrimonial e financeira, o resultado das operações e as origens e aplicações de recursos naquele determinado período. Além de servir como fator de tranquilidade para a

administração e de maior garantia para investidores, serve também como colaborador para o fisco, pois também garante a melhor aplicação das leis fiscais.

1.4- Auditoria Externa x Auditoria Interna

1.4.1- Auditoria Externa

A auditoria externa surgiu como uma ferramenta para a administração garantir o controle e qualidade dos procedimentos internos que eram seguidos pelos colaboradores. É uma técnica utilizada pela contabilidade com a finalidade de examinar a escrituração e as demonstrações contábeis, a fim de garantir a sua devida adequação.

Com esse entendimento, a auditoria externa é capaz de melhorar a qualidade das informações fornecidas e constitui credibilidade à contabilidade, tornando suas informações valiosas para seus receptores. (JUND, 2004).

Sendo assim, possui como principal objetivo certificar a veracidade das informações que constituem as demonstrações contábeis, expressando sua opinião sobre as mesmas. O auditor utiliza critérios e procedimentos que lhe permitem assegurar os valores e que também permitam o acesso aos fatos que não podem ser enxergados pela demonstração contábil, mas que são fundamentais para um bom entendimento.

A auditoria externa é realizada por um auditor independente, o qual deve ser uma pessoa que possua grande bom senso e caráter, visto que suas informações e opiniões irão influenciar diretamente seus interessados. Dessa forma, o auditor deverá ter como premissa a obediência dos princípios éticos profissionais que são: independência, integridade, eficiência e confidencialidade.

Sabemos que, o objetivo da auditoria externa é expressar uma opinião acerca das propriedades das demonstrações contábeis, no entanto, isso não impede que o auditor independente ao efetuar sua averiguação fique alerta à possibilidade de fraudes e outras irregularidades. Em alguns casos, essas irregularidades podem ter uma dimensão tão grande que afetará o patrimônio ou o resultado das operações da empresa. Se houver fraude e o auditor não descobrir em seus exames, este poderá ser responsabilizado por negligência na execução das normas de auditoria.

Os auditores externos são profissionais liberais sem vínculo empregatício e que tem a característica de passar um curto período de tempo dentro da empresa. A independência do

auditor deverá ser absoluta, segundo Attie (2010), o próprio auditor determina a extensão de seu exame e os procedimentos a serem aplicados com base nos controles internos da empresa, até mesmo prever investigações mais profundas em contas ou áreas onde o controle interno seja falho.

1.4.2 Auditoria Interna

A auditoria interna se caracteriza como uma atividade que busca a avaliação e a melhoria dos sistemas gerenciais da empresa. É, bem como a auditoria externa, uma ferramenta de grande importância para a administração e sócios, pois presta assessoria a fim de confirmar a eficácia de seus controles internos e garantir a qualidade do desempenho de todas as áreas dentro da empresa.

De acordo com Crepaldi (2002, p41.):

“A auditoria interna é uma atividade de avaliação independente dentro da empresa, que se destina a revisar as operações, como um serviço prestado à administração. Constitui um controle gerencial que funciona por meio de análise e avaliação da eficiência de outros controles.”

Essa atividade é exercida por funcionário da própria empresa em caráter permanente, mas apesar de possuir vínculo empregatício, o auditor interno deve exercer sua função com a mesma independência do auditor externo, obedecendo às normas da auditoria e exercendo julgamento imparcial, critério essencial a uma satisfatória auditoria.

No capítulo seguinte, será discorrido com mais aprofundamento sobre a auditoria interna, seus objetivos, normas e aplicação.

2- AUDITORIA INTERNA: CONCEITO, APLICAÇÃO E NORMAS.

2.1- Fundamentos da auditoria interna

Conceituamos a auditoria interna no capítulo anterior. Mostramos que essa técnica é um conjunto de procedimentos que visam examinar a integridade, adequação e eficácia dos controles e procedimentos internos, identificando áreas problemáticas e procurando auxiliar a administração na gerência e nos resultados através de recomendações, a fim de alcançar melhorias. Neste capítulo vamos falar um pouco mais sobre seus objetivos, aplicação e normas.

O trabalho da auditoria interna serve à administração como uma forma de apontar que todos os procedimentos internos, sistemas contábeis e de controle interno, estão funcionando bem e sendo efetivamente seguidos pelos funcionários, bem como, se estes estão de acordo com a política da empresa e também, se as transações realizadas estão sendo refletidas da forma correta nas demonstrações contábeis.

Segundo Attie (2007), pode-se dizer que os objetivos da auditoria interna são: Examinar a integridade e fidedignidade das informações financeiras e operacionais e os meios utilizados para aferir, localizar, classificar e comunicar 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; Examinar operações e programas e verificar se os resultados são compatíveis com os planos e se essas operações e esses programas são executados de acordo com o que foi planejado; Comunicar o resultado do trabalho de auditoria e se certificar que foram tomadas as providências necessárias a respeito de suas descobertas.

Para que a atividade de auditoria interna seja definida dentro da empresa é importante que o auditor interno seja uma pessoa que tenha uma visão ampla de como a empresa funciona, seus sistemas e métodos de controles. É importante também, que haja uma política que determine que a auditoria seja um meio de fornecer aos administradores informações das quais estes serão responsáveis, dando força a seu ideal e permitindo que a auditoria se desenvolva com profissionalismo e aceitação.

Quando há um suporte gerencial e a auditoria é tida como uma atividade organizacional, permite que esta tenha: acesso irrestrito, exames regulares, reporte oportuno e correções apropriadas. Transformando-a em uma matéria de direito que obriga todas as áreas operacionais e administrativas obedecerem às rotinas estabelecidas e assegurando o cumprimento das ações corretivas onde necessárias. (ATTIE, 2007).

A independência do auditor interno deverá ser a mesma do auditor externo, mesmo que na prática, o vínculo com a empresa possa fazer com que tenha que abrir mão de alguma independência. O grande desafio do auditor interno é achar o equilíbrio e o maior grau de independência possível e dessa forma se proteger de assumir qualquer compromisso que o impeça de cumprir seus objetivos. Este deverá ser imparcial e se manter em uma condição que o permita agir de forma íntegra e objetiva.

2.2- Relacionamentos

Como pudemos descrever no tópico anterior, a auditoria interna funciona como uma grande assistência, sendo até mesmo, os olhos da administração dentro da empresa. Esta alta administração necessita estar presente em toda a organização e em cada sistema que a compõe para garantir que tudo funcione da forma como foi planejado e que o auditor seja capaz de identificar imperfeições de procedimentos na execução destas tarefas.

O bom relacionamento entre o auditor e o auditado depende de como o auditor tratará o descobrimento de falhas junto às áreas. Este deverá agir de forma que as os setores continuem abertos para os próximos trabalhos e que sintam que podem ser auxiliados pela auditoria interna nas soluções dos seus problemas.

O inter-relacionamento que a auditoria interna deverá ter com a auditoria externa é que diante do fato que as duas possuem, de forma global, o mesmo princípio, é importante que haja uma integração entre as duas auditorias para que possam determinar quais áreas ou atividades deverão ser prioritárias no exame e que este seja feito de forma regular, de tempos em tempos.

É bom apontar, que uma auditoria não anula a necessidade da outra, pois apesar de utilizarem técnicas parecidas, elas possuem funções diferentes. No entanto, é recomendado que haja uma interação para evitar exames duplicados e custos desnecessários. Além disso, é de suma importância que a auditoria interna seja qualificada e transmita segurança dos trabalhos

realizados dentro da empresa, permitindo dessa forma, a identificação e resolução de problemas antecipadamente.

2.3- Normas da Auditoria Interna

As normas de Auditoria representam regras que são fixadas pelos órgãos competentes e que possuem o propósito de regulamentar a profissão e as atividades de auditoria, além disso, também tem o objetivo de estabelecer as diretrizes que o profissional terá que seguir para realizar seu trabalho.

“As normas de auditoria diferem dos procedimentos de auditoria, uma vez que os procedimentos se relacionam com atos a serem praticados, enquanto que as normas tratam das medidas de qualidade na execução desses atos e dos objetivos a serem alcançados através dos procedimentos. As normas de auditoria dizem respeito não apenas às qualidades do auditor, mas também à avaliação pessoal pelo exame efetuado.” (ATTIE, 2007, pg.33).

2.3.1- Conceituação e Objetivos da Auditoria Interna

As normas da auditoria interna são determinadas pela NBCT – 12, regulada pela Resolução CFC 986/03. Essa norma determina que a auditoria interna poderá ser exercida nas pessoas jurídicas de direito público, interno ou externo, e de direito privado.

Diz também que a auditoria interna compreende os exames, análises avaliações, levantamentos e comprovações, metodologicamente estruturados para a avaliação da integridade, adequação e eficiência dos processos, dos sistemas e dos controles internos, com o objetivo de assistir à administração. Sendo importante para agregar valor ao resultado da organização, apresentando subsídios para melhorias como um todo.

No que se refere à maneira de documentá-la, a auditoria interna utilizará papéis de trabalho, físicos ou eletrônicos, que devem ser organizados de maneira sistemática e racional. Estes papéis constituem documentos, registros dos fatos e provas obtidas durante o exame de auditoria, a fim de se tornar um meio de suporte para opiniões, críticas e recomendações.

Eles abrangem grau e detalhamento suficientes para a compreensão do planejamento, da natureza, da oportunidade e da extensão dos procedimentos aplicados, bem como do julgamento

exercido e do suporte das conclusões alcançadas. Para anexar uma demonstração ou qualquer outro documento, este deverá ter sua integridade verificada.

No quesito, fraude ou erro, a auditoria interna irá assessorar a administração na sua prevenção, informando- a por escrito e de maneira reservada sobre os indícios detectados no decorrer do seu trabalho. O termo fraude se caracteriza por um ato intencional de omissão ou manipulação de transações e operações, adulterações de documentos ou demonstrações, já o erro se caracteriza por um ato não intencional decorrente de falta de conhecimento, desatenção ou má interpretação.

2.3.2- Normas de Execução dos Trabalhos

A Resolução CFC 986/03 também determina normas referentes à execução dos trabalhos:

Para planejar uma auditoria, os auditores precisam fazer exames preliminares das áreas, atividades, produtos e processos para definir a amplitude e época do trabalho a ser realizado de acordo com as diretrizes adotadas pela administração e levando em conta fatores relevantes na execução dos trabalhos.

Os fatores aos quais a norma se refere são: conhecimento detalhado da política e os instrumentos de gestão de riscos da entidade; o conhecimento detalhado das atividades operacionais e dos sistemas contábil e de controles internos e seu grau de confiabilidade da entidade; a natureza, a oportunidade e a extensão dos procedimentos de auditoria interna a serem aplicados de acordo com a política de gestão de riscos da empresa; a existência de entidades associadas, filiais e partes relacionadas que estejam no âmbito da auditoria interna, o uso do trabalho de especialistas; os riscos de auditoria; o conhecimento de resultados e providências tomadas a partir de trabalhos anteriores; as orientações e expectativas externadas pela administração aos auditores internos; conhecimento de Missão e Objetivos Estratégicos da entidade.

Esse planejamento deverá ser documentado e o programa de trabalho preparado de forma que fiquem claro os procedimentos que serão aplicados, em termos de natureza, oportunidade, extensão, equipe técnica e uso de especialistas. Eles serão estruturados de forma que sirvam como guia e meio de controle de execução de trabalho, devendo sempre ser revisados e atualizados.

Necessitará ser feita na fase de planejamento uma análise de riscos da Auditoria Interna que está relacionada à possibilidade de não atingir o objetivo dos trabalhos, devendo ser considerado, a verificação e a comunicação de limitações da Auditoria Interna em relação aos procedimentos a serem aplicados, considerando o volume ou complexidade das transações e das operações e também, a extensão da responsabilidade do auditor interno no uso dos trabalhos de especialistas.

Os procedimentos de Auditoria Interna, de acordo com a NBC T 12, constituem exames e investigações, testes de observância e substantivos que permitem que o auditor tenha subsídios suficientes para fundamentar suas conclusões e recomendações. Os testes de observância se dão por: Verificação de registros, documentos e ativos tangíveis; acompanhamento de processos ou procedimentos quando de sua execução; obtenção de informações perante pessoas físicas ou jurídicas conhecedoras das transações e das operações, dentro ou fora da entidade.

Já os testes substantivos, visam à obtenção de evidência quanto à suficiência, exatidão e validade dos dados produzidos pelos sistemas de informações da entidade. Essas evidências terão de ser suficientes, fidedignas, relevantes e úteis, para servir de base sólida para as recomendações à administração.

O processo de auditoria será supervisionado para assegurar o alcance do objetivo dos trabalhos. Devem ser adotados procedimentos adequados para certificar que as contingências ativas e passivas relevantes decorrentes de processos judiciais e extrajudiciais, reivindicações e reclamações, bem como de lançamentos de tributação e de contribuições em disputa, foram identificadas e são do conhecimento da administração da entidade.

Quando for aplicável, no trabalho de auditoria, será examinado o cumprimento dos Princípios Fundamentais de Contabilidade, das Normas Brasileiras de Contabilidade e da legislação tributária, trabalhista e societária, bem como o cumprimento das normas reguladoras a que estiver sujeita a entidade.

Quando a auditoria interna determinar a extensão de um teste de auditoria ou método de seleção de itens a serem testados, podem ser empregadas técnicas de amostragem. Ao utilizar esse método, deve ser projetada e selecionada uma amostra que possa proporcionar evidência de auditoria suficiente e apropriada.

O uso de processamento eletrônico de dados pela entidade e de técnicas de Auditoria Interna que demandem o emprego de recursos tecnológicos de processamento de informações requer

que exista na equipe de Auditoria Interna profissional com conhecimento suficiente de forma a implementar os próprios procedimentos ou, se for o caso, orientar, supervisionar e revisar os trabalhos de especialistas.

2.3.3- Normas Relativas ao relatório de Auditoria Interna

De acordo com a NBC T 12 – Da Auditoria Interna – sabe-se:

O relatório é o documento em que a Auditoria Interna apresenta o resultado dos seus trabalhos, devendo ser redigido com objetividade e imparcialidade, de forma a expressar, claramente, suas conclusões, recomendações e providências a serem tomadas pela administração da entidade.

No relatório terá que constar e abordar os seguintes aspectos: Objetivo e extensão dos trabalhos; a metodologia adotada; os principais procedimentos de auditoria aplicados e sua extensão; eventuais limitações ao alcance dos procedimentos de auditoria; a descrição dos fatos constatados e as evidências encontradas; os riscos associados aos fatos constatados e, por fim, as conclusões e recomendações resultantes dos fatos constatados.

Esse relatório será apresentado ao solicitante do trabalho ou a quem este autorizar, devendo ser preservada a confidencialidade do seu conteúdo. A auditoria interna avaliará se há necessidade de emitir um relatório parcial, caso seja constatado, impropriedades, irregularidades e ilegalidades que necessitem de providências imediatas da administração.

3-CONTROLE INTERNO E GESTÃO DE RISCOS

3.1- Controle Interno

Um sistema de controle interno compreende um conjunto de procedimentos e rotinas que visam proteger os ativos e produzir informações confiáveis com a finalidade de auxiliar a administração. O controle interno pode ser definido como uma ação tomada para que algo se cumpra da forma como foi planejado e apenas terá relevância quando houver um objetivo definido.

De acordo com a International Organization of Supreme Audit Institutions - INTOSAI (2007), controle interno é um processo integrado efetuado pela direção e corpo de funcionários, estruturado para enfrentar os riscos e fornecer razoável segurança de que, na consecução da missão da entidade, os seguintes objetivos serão alcançados: execução ordenada, ética, econômica, eficiente e eficaz das operações; cumprimento das obrigações de accountability; cumprimento das leis e regulamentos aplicáveis e salvaguarda dos recursos para evitar perdas, mau uso e danos.

Segundo Attie (2007, p. 186), 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. Geralmente incluem os seguintes controles: sistema de autorização e aprovação; separação das funções de escrituração e elaboração dos relatórios contábeis daquelas ligadas às operações ou custódia dos valores; e controles físicos sobre estes valores.

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

O setor de controle interno faz parte da gestão e do próprio controle interno de cada organização. Este setor desempenha o papel de assessorar os gestores na definição de estratégias para gerenciamento de riscos, como também na identificação dos mesmos e conseqüentemente na implantação e monitoramento de estratégias do controle interno para disseminá-los.

Existiu uma evolução das necessidades de controle interno das empresas, como sugere Avalos(2009):

“No momento em que as empresas passaram do estágio de controle apenas no âmbito contábil para operações de maior complexidade, exigiu-se a introdução de novas técnicas de direção e a implementação de sistemas de controle interno com o objetivo principal de proteger os ativos contra perdas derivadas de erros, intencionais ou não, no processamento das transações e na utilização dos ativos correspondentes. ”

De acordo com Attie (2007), um sistema de controle interno tem como objetivo: salvaguardar os ativos de prejuízos decorrentes de fraudes e erros; assegurar a integridade e a validade dos dados contábeis; promover a eficiência operacional e o atendimento às normas definidas pela empresa.

Podemos dizer que quanto mais se analisa uma empresa, mais fácil será identificar quais controles esta entidade necessita. Controlar tem como função primária verificar se o planejado foi realizado e se o que deveria existir, realmente existe. Dessa forma, pode-se ressaltar que quanto mais controle houver, maior segurança de informações a administração receberá e que um bom andamento do controle interno é imprescindível, bem como uma correta distribuição de tarefas e cargos para colaboradores devidamente preparados.

O COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission) é uma organização Americana que tem como objetivo promover a qualidade de relatórios contábeis por meio de controles internos efetivos. Esta organização, em 1992, publicou a obra Controle Interno – Estrutura Integrada, mais conhecida como COSO, reconhecida como modelo para implementação, desenvolvimento e condução do controle interno e também para a avaliação de sua eficácia.

Para o COSO (2013), o controle interno é definido como:

“Controle interno é um processo conduzido pela estrutura de governança, administração e outros profissionais da entidade, e desenvolvido para proporcionar segurança razoável com respeito à realização dos objetivos relacionados a operações, divulgação e conformidade. ”

O COSO, define que controle interno é um processo constituído de cinco componentes: Ambiente de controle; avaliação e gerenciamento de riscos; atividades de controle; informação e comunicação e monitoramento.

3.2 - Gestões de Riscos

O risco sempre foi visto como uma probabilidade de insucesso e está sempre relacionado com a possibilidade de efeitos em decorrência de um evento, carregando consigo uma conotação negativa. No entanto, o risco também pode e deve ser visto positivamente, no sentido de constituir uma oportunidade.

Administrar uma empresa é correr riscos, os riscos são inerentes a própria existência dela. Com este fato torna-se indispensável gerir e controlar os riscos e a probabilidade de ocorrência destes. O bom exercício da administração de empresas depende de uma boa gestão de riscos que possibilite minimizá-los ou transformá-los em oportunidades.

O gerenciamento de riscos é um processo contínuo e sistematizado que percorre toda a entidade para identificar, avaliar, decidir e reportar as oportunidades e ameaças que afetam o cumprimento dos objetivos, dessa forma, aumenta a probabilidade de eficácia.

O COSO define gestão de riscos como:

“ A gestão do risco empresarial é um processo realizado pelo conselho de administração, pela gestão e por outro pessoal, aplicado no ambiente estratégico e ao longo da empresa, planejado para identificar acontecimentos que possam afetar a entidade e gerir os riscos que se encontram dentro do risco aceitável, para proporcionar uma segurança razoável em relação à realização dos objetivos da entidade”.

Existem diversas literaturas sobre a definição da gestão de riscos, no entanto, todas se complementam no sentido de que as organizações que programarem a gestão de riscos terão uma maior probabilidade de melhorias, sucesso na identificação e controle dos riscos e na forma de gerenciar os possíveis efeitos negativos se caso ocorrer, como também, gerenciar as oportunidades dos riscos positivos, que agregam valor a empresa.

3.3- Relação da Auditoria Interna no processo de controle interno e gestão de risco

O papel da auditoria interna cresceu consideravelmente nos últimos anos. Em sua origem, a auditoria interna era utilizada para ajudar as organizações a garantir a confiabilidade e fidedignidade das informações financeiras e operacionais, garantir a proteção dos ativos e o cumprimento das leis, políticas e diretrizes da empresa, além da eficácia dos processos. Hoje, além destes já conhecidos objetivos, o papel da auditoria interna se expandiu e podemos adicionar o fornecimento de segurança ao controle interno e identificação e avaliação de riscos.

Segundo Attie (2007, p. 205), “a finalidade da revisão da adequação do sistema de controle interno é determinar se ele estabelece certeza razoável de que os objetivos da organização são cumpridos de maneira eficiente e econômica. A finalidade da revisão para determinar a eficácia é assegurar que o sistema de controle interno funciona como deve. A finalidade da revisão quanto à qualidade do desempenho é assegurar que os objetivos da organização foram atingidos”.

O IIA (2004, apud SANTOS,2013, p.43) diz que, “o principal papel da auditoria interna no processo de gestão de risco é fornecer segurança objetiva acerca da eficácia das atividades de gestão de risco das organizações, contribuir para assegurar que os principais riscos do negócio estão a ser geridos de forma apropriada e que os sistemas de controle interno estão funcionando eficazmente. ”

Em adição à definição acima, a FERMA(2003,p.13) relata que na prática, a função da auditoria interna poderá incluir alguns ou todos os seguintes pontos: focar o trabalho da auditoria interna nos riscos significativos que foram identificados pela gestão da organização e fazer auditorias aos processos de gestão de riscos; fornecer garantias sobre a gestão de riscos; proporcionar um apoio e um envolvimento ativos ao processo de gestão de riscos; possibilitar a identificação/avaliação de riscos e dar formação aos funcionários sobre gestão de riscos e controle interno; coordenar a comunicação de riscos ao Conselho de Administração, ao comitê de auditoria, etc.

A auditoria interna possui a grande responsabilidade de avaliar a adequação e a eficácia dos controles internos, promovendo a contínua melhoria dos processos e gerando valor para a empresa. Além disso, a auditoria interna representa um pilar essencial para a melhoria da gestão do risco, pois atua em diversas áreas e níveis da empresa, proporcionando a redução dos riscos.

Portanto, é uma grande ferramenta de apoio à gestão, visto que garante uma correta identificação e avaliação dos riscos, um controle interno adequado e que funcione de maneira eficaz, além de identificar a necessidade de melhorias nestes processos.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A auditoria interna segue em processo de evolução constante, embasado pelo rápido desdobramento das empresas, pelo desenvolvimento das tecnologias, rápidas e intensas mudanças e pelas necessidades das organizações de se adaptarem ao meio para alcançar melhorias e crescimento.

Esta atividade se solidificou como instrumento de grande importância na prevenção e no combate a erros e fraudes, em avaliar a adequação, eficiência e a eficácia dos sistemas de controle interno, além da qualidade do desempenho das áreas. Por meio dela é possível evidenciar diversas irregularidades nos processos e servir de apoio para a administração na busca de melhorias e evitar reincidências.

A auditoria interna pode e deve ser considerada uma ferramenta de gestão utilizada pelos administradores de empresas. O serviço contínuo de um auditor interno traz para a empresa, um controle prévio das atividades desenvolvidas que facilita na tomada de decisão e no fornecimento de informações fidedignas dos processos. Como vimos no decorrer do trabalho, diversos autores apontam a auditoria interna como ferramenta de gestão essencial já que esta assegura o bom funcionamento do controle interno e que as rotinas administrativas estejam devidamente executadas.

Quando se trata de riscos, produz resultados positivos, auxiliando na prevenção e identificando oportunidades, ajudando os gestores a compreenderem melhor essas questões e estudando meios de mitigar estes riscos, agregando valor a empresa. Portanto, organizações que não possuem um setor de auditoria interna se privam dos valiosos benefícios que esta traz.

Tamanho sua importância, já faz parte de conceituados modelos organizacionais, atuando logo abaixo da administração, como órgão de controle. Todas as grandes empresas, certamente, possuem um departamento de auditoria interna bem estruturado. Poder contar com uma gestão de riscos e controle interno de boa qualidade são elementos primordiais para o sucesso e longevidade de uma organização.

Conclui-se, após a apresentação deste trabalho, que é de fundamental importância a implantação da auditoria interna. Um departamento dedicado, independente e eficaz ajuda gestão, colaboradores e até mesmo órgãos de supervisão no cumprimento de obrigações. Com a

globalização, a crescente competitividade e constantes desdobramentos do mercado financeiro, o apoio e a segurança de informações que ela garante aos gestores se tornam imprescindível.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- AUDIBRA - INSTITUTO DOS AUDITORES DO BRASIL. Disponível em: <http://www.iiabrasil.org.br/o_iiabrasil.html>. Acesso em: 17 mar.2017.
- ALMEIDA, M. C. **Auditoria: Um Curso Moderno e Completo**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1996.
- ATTIE, William. **Auditoria: Conceito e Aplicação**.5.ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- ATTIE, William. **Auditoria Interna**.2.ed. São Paulo: Atlas, 2007.
- AVALOS, J.M.A. **Auditoria e Gestão de Riscos**. Ed. Saraiva,2009.
- CFC - CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução 321/72 - NORMAS E PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA**. Disponível em: <http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_321.pdf> Acesso em: 17 mar. 2017.
- COSO. **Controle Interno - Estrutura Integrada. Sumário Executivo**, 2013.
- CRC - CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE. **NBC T 12 - Da Auditoria Interna**. Disponível em: http://www.crc.org.br/legislacao/normas_tec/pdf/normas_tec_rescfc0986_2002.pdf >. Acesso em: 27 abr.2017.
- CREPALDI, S. A. **Auditoria Contábil: Teoria e Prática**. 2. Ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- FERMA - FEDERATION OF EUROPEAN RISK MANAGEMENT ASSOCIATIONS (2003). Disponível em < <http://www.ferma.eu/app/uploads/2011/11/a-risk-management-standard-portuguese-version.pdf>>. Acesso em 20 mai.2017.
- FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. **Auditoria Contábil**. 2 Ed. São Paulo: Atlas, 1991.
- INTOSAI. **Diretrizes para as Normas de Controle Interno do Setor Público**. Tradução de Guerreiro, C.M.C, Costa, D. e Ruther, S.O. Salvador: Tribunal de Contas do Estado da Bahia, 19p. 2007.
- JUND, Sergio. **Auditoria: Conceitos, Normas, Técnicas e Procedimentos**.6. ed. Rio de Janeiro: Impetus, 2004.

OLIVEIRA, L. M.; et al. **Curso básico de auditoria**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

SANTOS, M.M. **O Controlo Interno e a Gestão de Risco nas Empresas da Área Metropolitana do Porto**. Dissertação de mestrado. Porto: ISCAP – IPP, 2013.

TRISCIUZZI, C.R.F. **A Auditoria Interna como ferramenta de melhoria dos controles internos de uma organização: Estudo de caso em uma empresa do segmento industrial do Rio de Janeiro**. Dissertação de mestrado. Rio de Janeiro: FAF- UERJ, 2009.