

DANIELA GOMES MACEDO
RAYSSA RODRIGUES DE ASSUMPÇÃO

**A IMPRESCINDIBILIDADE DA AUDITORIA INTERNA NO PROCESSO
DE TOMADA DE DECISÃO DAS ORGANIZAÇÕES**

FACULDADES UNIFICADAS DE TEÓFILO OTONI
TEÓFILO OTONI-MG

2017

DANIELA GOMES MACEDO
RAYSSA RODRIGUES DE ASSUMPÇÃO

**A IMPRESCINDIBILIDADE DA AUDITORIA INTERNA NO PROCESSO
DE TOMADA DE DECISÃO DAS ORGANIZAÇÕES**

Artigo Científico apresentado como Trabalho de Conclusão do Curso de Ciências Contábeis das Faculdades Unificadas de Teófilo Otoni, com o requisito parcial à obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.
Área de Concentração: Auditoria Interna.
Orientador: Prof. Luciano Silva Xavier.

FACULDADES UNIFICADAS DE TEÓFILO OTONI
TEÓFILO OTONI-MG

2017

FOLHA DE APROVAÇÃO

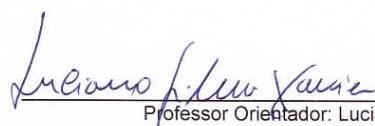
O Artigo Científico intitulado: *A impescindibilidade da Auditoria Interna no processo de tomada de decisão das Organizações,*

elaborado pelas alunas Daniela Gomes Macedo
Rayssa Rodrigues de Assumpção,

foi aprovado por todos os membros da Banca Examinadora e aceito pelo curso de Ciências Contábeis das Faculdades Unificadas de Teófilo Otoni, como requisito parcial da obtenção do título de

BACHAREL EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS.

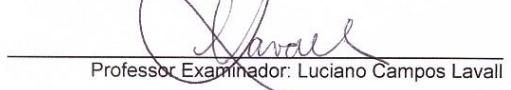
Teófilo Otoni, 18 de novembro de 2017



Professor Orientador: Luciano Silva Xavier



Professor Examinador: Francisco Costa Júnior



Professor Examinador: Luciano Campos Lavall

A IMPRESCINDIBILIDADE DA AUDITORIA INTERNA NO PROCESSO DE TOMADA DE DECISÃO DAS ORGANIZAÇÕES

DANIELA GOMES MACEDO¹

RAYSSA RODRIGUES DE ASSUMPÇÃO²

Resumo

O presente artigo versa sobre a pesquisa realizada com o tema: A imprescindibilidade da auditoria interna na tomada de decisões das organizações. Foram abordados conceitos de auditoria, controle interno, e a importância da auditoria neste processo de tomada de decisões, propôs-se a verificar se as ferramentas da auditoria são estruturadas no sentido de ajudar na tomada de decisões. Por meio dessa se buscou atingir os seguintes objetivos: Evidenciar a imprescindibilidade da auditoria interna no processo de continuidade das organizações seguindo as Normas Brasileiras de Contabilidade de Auditoria Interna NBC TI 01 e NBC PI 01; levantar as informações que influencie na tomada de decisões apresentando vantagens da utilização da auditoria interna como ferramenta. A metodologia determina como será produzida a pesquisa, será classificada como descritiva e exploratória, com finalidade em ter como principal propósito, desenvolver e informar conceitos e ideias, com a elaboração de abordagens mais adequadas para o desenvolvimento de estudos resultantes. Por fim, percebe-se que este artigo atingiu seu objetivo pois que a auditoria interna deve ter em vista natureza preventiva, englobar todos os setores da organização, ser proveitosa para a entidade, não agir incorporando caráter fiscalizador, auxiliar a organização das dificuldades, e não causá-las, ser formada por pessoas experientes, qualificadas e preparadas.

Palavras-Chave: Auditoria Interna; Imprescindibilidade e Controle Interno.

¹Bacharelanda em Ciências Contábeis em especialidade na área de auditoria interna. Rua Diorides Macedo dos Santos 78; Joaquim Pedrosa, 39800-212. Teófilo Otoni-MG. e-mail: danzocamacedo@hotmail.com.

²Bacharelanda em Ciências Contábeis em especialidade na área de auditoria interna. Rua Rachid Handere 1477, Bela Vista, 39800-370, Teófilo Otoni. e-mail: raissaassumpcao2@gmail.com.

INTRODUÇÃO

Pode-se observar que as organizações apresentam dificuldades, pois são mal geridas, haja vista que as decisões são tomadas sem suporte e não há dados registrados de maneira confiável para auxiliá-los nas citadas deliberações. Muitas empresas utilizam a contabilidade para atender exclusivamente as exigências fiscais.

Portanto, a auditoria interna passou a ser uma ferramenta necessária dentro de uma organização para o controle dos administradores dentro de um processo de decisão, diante desta problemática pergunta-se: Qual a impescindibilidade da auditoria interna no processo de tomada de decisão das organizações?

O artigo se concentra na área de atuação na disciplina de Auditoria Interna. O objetivo principal é evidenciar a impescindibilidade da auditoria interna no processo de continuidade das organizações seguindo as Normas Brasileiras de Contabilidade de Auditoria Interna NBC TI 01 e NBC PI 01.

Como estudantes do curso de Ciências Contábeis, a realização deste trabalho contribuirá para aprendizagem profissional, podendo colocar em prática os conhecimentos estudados na formação acadêmica. O tema escolhido vem do interesse pelo assunto e que poderá ser aplicado em algumas organizações. Para a organização, pode servir de instrumento de análise e ajudar na tomada de decisões.

A metodologia escolhida para produzir a pesquisa, neste trabalho, foi classificada como descriptiva e exploratória, com finalidade em ter como principal propósito, desenvolver e informar conceitos e ideias, com a elaboração de abordagens mais adequadas para o desenvolvimento de estudos resultantes.

O primeiro capítulo apresenta a definição de auditoria, considerando como um ramo de conhecimento da contabilidade, abordando o surgimento bem como o desenvolvimento no mundo e no Brasil, o objeto, a definição da auditoria externa e interna, a missão, as vantagens da interna e também as diferenças existentes entre elas.

O segundo capítulo evidência o controle interno abordando a definição, os objetivos e as características de um sistema de controle interno.

O terceiro capítulo descreve sobre o planejamento da auditoria e os papéis de trabalho.

Já o quarto capítulo constata a importância de uma auditoria interna dentro de uma organização, bem com demonstrando a sua relevância.

1 AUDITORIA

De maneira muito simples, pode-se conceituar auditoria como sendo uma técnica contábil que não se deve limitar apenas aquilo que está registrado nos livros oficiais, mas aquilo que está sendo omitido nas escriturações principais.

Attie (1998, p. 27) considera que auditoria como um ramo do conhecimento da contabilidade:

A contabilidade foi a primeira disciplina desenvolvida para auxiliar e informar ao administrador, sendo ela a formadora de uma especialização denominada auditoria, destinada a ser usada como ferramenta de confirmação da própria contabilidade.

Attie (1998, p.25) define auditoria da seguinte forma: “é uma especificação contábil voltada a testar a eficiência e eficácia do controle patrimonial implantado com o objetivo de expressar uma opinião sobre determinado dado”.

Já Lopes de Sá (2009, p. 27) outro estudioso do assunto definir auditoria como:

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

A auditoria hoje dentro de uma organização está se tornando uma ferramenta de grande valor, pois através dela os empresários conseguem analisar como está a situação da empresa em todas as áreas. Pagliato e Santos (2007, p.13) definem da seguinte maneira:

Antes de qualquer conceito é fundamental esclarecer que a Auditoria trata-se de uma especialização contábil. É uma atividade que objetiva opina sobre a eficácia e eficiência dos controles internos de uma determinada entidade, bem como da adequação da posição financeira refletida nas demonstrações contábeis desta entidade. A auditoria compreende o exame de documentos, livros e registros, inspeções e obtenção de informações e confirmações, internas e externas, relacionados com o controle do patrimônio, objetivando mensurar a exatidão desses registros e das demonstrações financeiras deles decorrentes.

O trabalho de auditoria possui por finalidade essencial executar de maneira efetiva e eficaz as três fases do procedimento de auditoria: planejamento, execução e conclusão. Conclui-se que auditoria é responsável por certificar se as informações e os dados exibidos por uma empresa específica constituem adequadamente sua realidade financeira e econômica.

1.1 SURGIMENTO DA AUDITORIA

Os primeiros indícios da auditoria contábil ocorreram há milênios, desde a antiga Suméria, segundo Lopes de Sá (2009,p.21):

- Existem provas arqueológicas de inspeções e verificações de registros realizadas entre a família real de Urukagia, e o tempo sacerdotal sumeriano e que datam de mais de 4.500 anos antes de Cristo.
- Também antes de Cristo existem normas de auditorias inseridas como textos do livro Arthasastra, kautilya, na Índia.
- Na Idade Média, muitas foram, nos diversos países da Europa, as associações profissionais que se incumbiam de executar as funções de auditoria, destacando-se, entre elas, os conselhos londrinos, em 1310; o Tribunal de Contas, em 1640, em Paris (ao tempo de Colbert, notabilizando por Bertrand François Barême), o Collegio dei Raxonati, em 1581, na cidade de Veneza, e Academia Del Ragionieri, em 1958, nas cidades de Milão e Bolonha.

Já a evolução da auditoria moderna se sucedeu na Inglaterra durante o século XVII, em virtude da revolução industrial, que proporcionou rumos diferentes para a história da auditoria em todo o mundo, inclusive no Brasil. De acordo com Crepaldi (2004,p.103):

A revolução Industrial, na Inglaterra, operada na segunda metade do século XVII, quanto à demanda de capital e a expansão das atividades, naturalmente, criou problemas contábeis mais complexos, mudou o eixo do desenvolvimento prático dessa disciplina naquele país. Mas a real necessidade da contabilidade pública (auditoria) somente se manifestou a partir da institucionalização do investidor capitalista (não participante da administração), agora uma classe importante e em crescimento, que passou a exigir relatórios imparciais sobre a integridade de seu investimento e dos

resultados econômicos do empreendimento. O berço da moderna auditoria foi na Inglaterra, que exportou suas técnicas para outros países.

Como os ingleses foram os primeiros a dominar os mares, a controlar o comércio mundial, a ter as grandes companhias de negócios, e também foram os pioneiros em estabelecer o imposto de renda, baseando nos lucros das empresas. Sendo assim, houve a necessidade de confirmar os registros contábeis (FRANCO; MARA, 2001, p.39).

À medida que o sistema capitalista se desenvolveu, ocorreu a necessidade da auditoria externa conhecida também como auditoria independente, em decorrência da expansão das instituições. Nesse sentido Crepaldi (2004, p.103) descreve da seguinte forma:

Com a evolução do sistema capitalista, a auditoria externa foi se tornando mais necessária, pois no início as empresas eram fechadas e pertenciam a grupos familiares. Com a expansão do mercado e o acirramento da concorrência, houve a necessidade de a empresa ampliar suas instalações fabris e administrativas, investir no desenvolvimento tecnológico e aprimorar os controles e procedimentos internos em geral, principalmente visando à redução de custos e portanto, tornando competitivos seus produtos no mercado.

Porém, para que ocorresse o desenvolvimento dessas instituições foi necessária a captação de investimentos de terceiros, esses queriam saber a capacidade dessas em gerar lucros, o grau de liquidez e a rentabilidade. E, no entanto, para terem certeza que as demonstrações contábeis não fossem manipuladas passaram a exigir que essas demonstrações fossem examinadas por auditores independentes.

Já com o propósito de auxiliar a Administração da empresa, devido à expansão dos negócios, seria necessária uma auditoria mais contínua, com maior nível de profundidade, dando ênfase nos procedimentos internos, no sentido de certificar se estes estavam sendo seguidos pelos colaboradores da empresa. No entanto surgiu o auditor interno como uma ramificação do auditor externo (ALMEIDA, 2003, p.107).

O surgimento de auditoria no Brasil está relacionado com as instalações das empresas estrangeiras no país, principalmente as organizações dos Estados Unidos da América (EUA), sendo que elas exigiam que seus investimentos fossem auditados. Por isso vieram as primeiras companhias de auditoria externa. Contudo

elas trouxeram um conjunto de técnicas de auditoria que com o decorrer dos anos foram aprimoradas (CREPALDI, 2004,p.107).

De acordo com Attie (1998, p.29), no Brasil o desenvolvimento da Auditoria teve suas influências, entre elas pode-se apontar:

- a. Filiais e subsidiárias de firmas estrangeiras;
- b. Financiamento de empresas brasileiras através de entidades internacionais;
- c. Crescimento das empresas brasileiras e necessidade de descentralização e diversificação de suas atividades econômicas;
- d. Evolução do mercado de capitais;
- e. Criação das normas de auditoria promulgadas pelo Banco Central do Brasil em 1972; e
- f. Criação da Comissão de Valos Mobiliários e da Lei das Sociedades Anônimas em 1976.

1.2 OBJETO DA AUDITORIA

O objeto da auditoria é a verificação do patrimônio como um todo. Principalmente aquilo que pode atingi-lo e influenciá-lo. Pois ele é uma das técnicas de contabilidade atribuída para analisar as demonstrações contábeis e certificar se estas apresentam verdadeira situação tanto financeira quanto patrimonial da empresa. Segundo Crepaldi (2004, p.24) objeto da auditoria:

É o conjunto de todos os elementos de controle do patrimônio administrado, os quais compreendem registros contábeis, papéis documentos, fichas, arquivos e anotações que comprovem a legitimidade dos atos da administração, bem como a sua sinceridade na defesa dos interesses patrimoniais. A auditoria pode ter por objeto, inclusive, fatos não registrados documentalmente, mas relatados por aqueles que exercem atividades relacionadas com o patrimônio administrado, cujas informações mereçam confiança desde que possam ser admitidas como seguras pelas evidências ou por indícios convincentes.

A respeito desse objeto a auditoria desempenha sua atuação imediata, preventiva e corretiva, para certificar a autenticidade dos registros e a credibilidade dos documentos, com o propósito de comentar sobre a adequação das situações e informações contidas nas demonstrações contábeis, na proteção dos direitos dos proprietários, dos financiadores do patrimônio, do próprio fisco e, até, da sociedade em maior parte (CREPALDI, 1998,p.24).

1.3 AUDITORIA EXTERNA

Primeiramente, cabe ressaltar que embora bastante abordada no livro de Almeida, não possui uma definição conceitual do que venha ser auditoria externa. De acordo com Almeida (2012, p.5):

O auditor externo ou independente, além de sua opinião ou parecer sobre as demonstrações contábeis, passou a emitir um relatório-comentário, no qual apresenta sugestões para solucionar os problemas da empresa, que chegaram a seu conhecimento no curso normal de seu trabalho de auditoria.

No entanto, Crepaldi (2004, p.48) define o conceito de maneira bastante ampla sobre o assunto:

Auditoria externa é executada por um profissional independente sem ligação com o quadro da empresa. Sua intenção é ajustada em contrato de serviços. Os testes e indagações se espalham por onde haja necessidade de levantar questões elucidativas para conclusão do trabalho ajustado.

De acordo com as NBC T 11 (Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis) aprovadas primordialmente nº 700/91, auditoria externo é conceituada como:

11.1.1.1 – A auditoria das demonstrações contábeis constitui o conjunto de procedimentos técnicos que tem por objetivo a emissão de parecer sobre a sua adequação, consoante os Princípios Fundamentais de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade e, no que for pertinente, a legislação específica.

11.1.1.1.1– Na ausência de disposições específicas, prevalecem as práticas já consagradas pela Profissão Contábil, formalizadas ou não pelos seus organismos próprios.

Pode-se concluir que auditoria externa é exercida por um profissional sem vínculo empregatício com a empresa auditada. Dessa forma suas conclusões passam mais credibilidade para os acionistas, fornecedores e analistas.

1.4 AUDITORIA INTERNA

Com as movimentações dos negócios dentro das empresas, nem todos os administradores tinham total controle sobre as normas e os procedimentos internos

de algumas áreas, então para acompanhar todo esse trabalho surgiu a auditoria interna, conforme explicam Pagliato e Santos (2007,p.13)

A necessidade da implantação de um departamento de auditoria interna, numa empresa, decorre em função do auditor externo, além disso, o seu trabalho é totalmente direcionado para o exame das demonstrações contábeis. Para atender à administração da empresa é necessária uma auditoria mais frequente, para desempenhar os exames nos controles internos e com maior grau de profundidade.

A auditoria interna possui o propósito de desenvolver um planejamento que contribui para a organização atingir seus propósitos. Conforme Crepaldi (2004, p.41) “auditoria interna é uma atividade de avaliação independente dentro da empresa, que se destina a revisar as operações, com um serviço prestado a administração.”

Logo, Lopes de Sá (2009, p.41), outro estudioso do assunto, define auditoria interna:

Segundo os conceitos profissionais difundidos por alguns, a auditoria interna daria lugar ao aparecimento de uma profissão, a de auditor interno. A auditoria interna é realizada em muitas empresas com sucesso requerendo, porém, uma organização rígida e mesmo um controle da própria auditoria por intermédio de inspetores (segundo algumas empresas de maior dimensão). A auditoria interna precisa de autonomia para a execução de sua tarefa, podendo interferir em todos os setores, porém, sem se subordinar a linha de autoridade que venham a ferir as suas possibilidades de indagação.

No entanto, o auditor interno é um colaborador da empresa, que trabalha de forma enleada, ou por um departamento específico para sua área, sempre em conexão de subordinação gestão empresarial. Este deve ter a obrigação de possuir conhecimento de tudo que acontece na organização onde trabalha. Além disso, deve também compreender do que resulte a ser erro e fraude. Nesse sentido, Attie (2009, p.14) afirma:

Auditoria interna geralmente tem uma preocupação voltada para a empresa em um todo. A empresa é, em verdade, um grande sistema de comprar, produzir, vender e gerar resultado de modo a lhe possibilitar a continuidade e funcionamento por tempo indefinido.

A auditoria interna foi regulamentada pelo Conselho Federal de Contabilidade que aprovou as Normas Brasileiras de Contabilidade TI 01, para simplificar o trabalho do auditor interno. Por meio da resolução nº 986/03, qual trata particularmente a respeito de auditoria interna:

12.1.1.3 A Auditoria Interna compreende os exames, análises, avaliações, levantamentos e comprovações, metodologicamente estruturados para a avaliação da integridade, adequação, eficácia, 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 à administração da entidade no cumprimento de seus objetivos.

12.1.1.4 A atividade da Auditoria Interna está estruturada em procedimentos, com enfoque técnico, objetivo, sistemático e disciplinado, e tem por finalidade agregar valor ao resultado da organização, apresentando subsídios para o aperfeiçoamento dos processos, da gestão e dos controles internos, por meio da recomendação de soluções para as não conformidades apontadas nos relatórios.

Portanto, a auditoria interna deve ter em vista natureza preventiva, englobar todos os setores da organização; ser proveitosa para a entidade, não agir incorporando caráter fiscalizador, auxiliar a organização das dificuldades, e não causá-las, ser formada por pessoas teoricamente experientes, qualificadas e preparadas.

1.4.1 Missão da Auditoria Interna

A auditora interna tem por missão básica ajudar a Administração no funcionamento de suas funções e responsabilidades, através da inspeção. Segundo Jund (2007, p .29-30): a definição da missão da auditoria interna são:

Adequação e eficácia dos controles;
Integridade e confiabilidade das informações e registros;
Integridade e confiabilidade dos sistemas estabelecidos para assegurar a observância de políticas, metas, planos, procedimentos, leis, normas e regulamentos e sua efetiva utilização;
Eficiência, eficácia e economicidade do desempenho e da utilização dos recursos, dos procedimentos e métodos para salvaguarda dos ativos e a comprovação de sua existência, assim como a exatidão dos ativos e passivos;
Compatibilidade das operações e programas com os objetivos, planos e meios de execução estabelecidos.

Em síntese, a missão básica da auditoria interna é fundamentada em auxiliar e encaminhar a direção, em todos os níveis, dando recomendações sobre normas, planejamentos, sistemas, metodologias, operações, transações, etc, tendo em vista, entre outros resultados: simplificar procedimentos e, desta maneira, potencializar os custos; otimizar a execução e a eficiência das áreas; corrigir problemas funcionais

ou operacionais; aprimorar o emprego da legislação fiscal e seus custos; e, aprimorar a qualidade e a agilidade de informações tomada de decisões gerenciais.

1.4.2 Vantagens da Auditoria da Interna

São vantagens consideráveis que a auditoria interna proporciona à administração da empresa, uma vez que o auditor oferece segurança de que as demonstrações contábeis encontram conforme os princípios contábeis, possibilitando aos interessados uma segurança, tanto quanto a autenticidade e a credibilidade das informações da empresa.

Para Franco e Mara (2001, p.34) a administração da empresa, a auditoria interna oferece as seguintes vantagens:

- a) Fiscaliza a eficiência dos controles internos.
- b) Assegura maior correção dos registros contábeis.
- c) Opina sobre a adequação das demonstrações contábeis.
- d) Dificulta desvios de bens patrimoniais e pagamentos indevidos de despesas.
- e) Possibilita apuração de omissões no registro das receitas, na realização oportuna de créditos ou na liquidação oportuna de débitos.
- f) Contribui para obtenção de melhores informações sobre a real situação econômica, patrimonial e financeira das empresas.
- g) Aponta falhas na organização administrativa da empresa e nos controles internos.

Em relação aos investidores (titulares do capital), a auditoria interna oferece as seguintes vantagens, conforme aponta Franco e Mara (2001,p.34):

- a) Contribui para maior exatidão das demonstrações contábeis.
- b) Possibilita melhores informações sobre a real situação econômica, patrimonial e financeira das empresas.
- c) Assegura maior exatidão dos resultados apurados.

Abaixo prossegue descrito de acordo Franco e Mara (2001, p.34) para o fisco, a auditoria interna oferece as seguintes vantagens:

- a) Permite maior exatidão das demonstrações contábeis.
- b) Assegura maior exatidão dos resultados apurados.
- c) Contribui para maior observância das leis fiscais.

Crepaldi (2004, p.29) enfatiza os aspectos do trabalho do auditor e as áreas centrais de atuação:

O trabalho de auditoria abrange, além de fatores técnicos, fatores psicológicos: as pessoas, ao saberem que há um controlador, inibem qualquer iniciativa de cometer irregularidades. As principais áreas de atuação do auditor são: saldo de contas do balanço, contabilidade, sistema de informática, folha de pagamento e faturamento da área financeira.

As empresas que possuem auditoria interna ostentam um grau de confiabilidade maior no mundo dos negócios, uma vez que retratam suas demonstrações de maneira adequada no que diz respeito a sua realidade. E também evitando se não há fraudes, impedindo-se desse modo as incapacidades operacionais e a continuação de atos criminosos.

1.5 AS DIFERENÇAS ENTRE AUDITOR INTERNO E EXTERNO

O auditor interno e o auditor externo possuem interesse similar e trabalhem em função de uma mesma base de trabalho: a escrituração, os documentos e os controles. Entretanto, necessita-se ressaltar que os objetivos e os fundamentos da auditoria interna e externa possuem diferentes particularidades (CREPALDI, 2004,p.48-49). Seguem a abaixo as imprescindíveis diferenças:

QUADRO 1: As imprescindíveis diferenças existentes entre o auditor interno e o auditor externo

Auditor Interno	Auditor externo
- É empregado da empresa auditada;	- Não tem vínculo empregatício com a empresa auditada;
- Menor grau de independência;	- Maior grau de independência;
- Executa auditoria contábil e operacional;	- Executa apenas auditoria contábil;
Os principais objetivos são: <ul style="list-style-type: none"> • Verificar se as normas internas estão sendo seguidas; • Verificar a necessidade de aprimorar as normas internas vigentes; 	- O principal objetivo é emitir um parecer ou opinião sobre as demonstrações contábeis, no sentido de verificar se estas refletem adequadamente a posição patrimonial e financeira, o resultado das operações,

<ul style="list-style-type: none"> • Verificar a necessidade de novas normas internas, • Efetuar auditoria das diversas áreas das demonstrações contábeis e áreas operacionais; 	as mutações do patrimônio líquido e os fluxos de caixa da empresa examinada. Também se as demonstrações foram elaboradas de acordo com os princípios contábeis e se esses princípios foram aplicados com uniformidade em relação ao exercício social anterior;
<p>- Maior volume de testes (tem maior tempo na empresa para executar os serviços de auditoria).</p>	<p>- Menor volume de testes, já que está interessado em erros que individualmente ou cumulativamente possam alterar de maneira substancial as informações das demonstrações contábeis.</p>

Fonte: ALMEIDA, 2012, p.6

Pode-se observar que a distinção básica entre a auditoria interna e externa resume-se ao nível de autonomia existente. O auditor interno é vinculado na empresa no qual trabalha e é encarregado por seus atos ante a empresa no qual executa suas atividades.

O auditor externo, por sua vez é um profissional independente, que possui a finalidade de relatar o parecer sob as demonstrações contábeis da empresa auditada. Por isso, apresenta um grau de confiabilidade maior para os investidores.

2 CONTROLE INTERNO

Os controles internos são procedimentos que fazem a verificação dos ativos dentro de uma empresa, que são feitos por um auditor.

Segundo Franco (2001, p.267):

Por controles internos entendemos todos os instrumentos da organização destinados à vigilância, fiscalização e verificação administrativa, que permitam prever, observar, dirigir ou governar os acontecimentos que se verificam dentro da empresa e que produzam reflexos em seu patrimônio.

Com isso entende-se que o controle interno abrange todos os meios planejados dentro de uma organização para coordenar, limitar, comandar e verificar suas várias funções, com o compromisso de cumprir todos os objetivos. Pode-se ver que os controles internos trazem vantagens para a administração e crescimento da empresa.

Com o crescimento do patrimônio das organizações, o controle interno tornou-se um mecanismo vital para a manutenção de continuidade das atividades das empresas.

Controle é um meio de garantir que informações apresentadas nos relatórios sejam confiáveis. Se estas estão corretas, ele também garante um meio de prevenção de erros, fraudes, atos ilícitos, até mesmo uma maneira de evitar desperdícios na execução das atividades, o que geraria prejuízos para as instituições.

2.1 OBJETIVOS DO CONTROLE INTERNO

Toda organização, ao ser fundada, almeja a continuidade das suas atividades. Para que este objetivo ocorra será necessário a elaboração de um mecanismo de controle interno envolvendo toda a empresa.

Segundo Almeida (2003, p.630) o controle interno define dois objetivos o primeiro que representam controles contábeis e o segundo controles administrativos.

São exemplos de controles contábeis:

- Sistema de conferência, aprovação e autorização;
- Segregação de funções (pessoas que têm acesso aos registros contábeis não podem custodiar ativos da empresa);
- Controles físicos sobre ativos;
- Auditoria interna

São exemplos de controles administrativos

- Análises estatísticas de lucratividade por linha de produtos;
- Controles de qualidade;
- Treinamento de pessoal;
- Estudo de tempos e movimentos;
- Análise das variações entre os valores orçados e os incorridos;
- Controles dos compromissos assumidos, mas ainda não realizados economicamente.

Em relação aos controles contábeis são os que correspondem a todas as medidas necessárias para resguardar os ativos e o patrimônio da empresa. Porém os controles administrativos são aqueles relacionados a atingir os objetivos da empresa, ao plano organizacional.

Os objetivos do controle interno são a compreensão e a relevância do controle que abrangem uma enorme série de procedimentos e normas que, em um todo, tem a função de proporcionar a obtenção de determinado propósito para a organização.

Attie (1998, p.117) considera que o controle interno possui quatro objetivos básicos:

- Salvaguarda dos interesses da empresa;
- A precisão e a confiabilidade dos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais;
- O estímulo à eficiência operacional; e
- A aderência às políticas existentes.

2.2 CARACTERÍSTICAS DE UM SISTEMA DE CONTROLE INTERNO

Um sistema de controle interno bem eficiente pode abranger o controle orçamentário, custo padrão, relatórios operacionais periódicos, análises estatísticas, programas de treinamento do pessoal e, auditoria interna.

Em sentido abrangente, o controle interno engloba, entretanto, controles que podem ser úteis tanto para a administração, como para a contabilidade. Attie (1998, p. 114-115) descrever dois tipos de controles internos a seguir:

Controles administrativos: compreendem o plano de organização e todos os métodos e procedimentos que dizem respeito à eficiência operacional e decisão traçada pela administração. Normalmente, se relacionam de forma indireta aos registros financeiros. Com frequência abrangem análises estatísticas, estudos de tempos e movimentos, relatórios de desempenho, programas de treinamentos e controle de qualidade.

Controles Contábeis: compreendem o plano de organização e todos os métodos e procedimentos diretamente relacionados, principalmente com a salvaguarda do patrimônio e fidedignidade dos registros contábeis. Geralmente incluem os seguintes controles: sistema de autorização e aprovação; separações de funções de escrituração e elaboração dos relatórios contábeis daquelas ligadas às operações ou custodia dos valores; e controles físicos sobre estes valores.

Os controles administrativos são aqueles relacionados a atingir os objetivos da empresa, ao plano organizacional. Já em relação aos controles contábeis são os que correspondem a todas as medidas necessárias para resguardar os ativos e o patrimônio da empresa.

Um sistema de controle interno eficiente é capaz de minimizar efetivamente a existência de fraudes e erros, além de facilitar o descobrimento dos que possam a ser cometidos. No entanto, administração da organização é responsável que o sistema funcione adequadamente, e ajustar os novos eventos inesperados.

Os sistemas de controles internos de acordo com os seus objetivos específicos, podem ser assim classificados: quanto à função, quanto à forma de implementação, e quanto ao processo decisório. Segundo Jund (2007, p.378)

Quanto à função

Preventivos são os que reduzem, a priori, a frequência com que as causas de exposição ocorrerão, agem como um guia, auxiliando para que os fatos aconteçam de acordo com o previsto, procurando prever de antemão problemas ou desvios do padrão.

Detectivos: são aqueles que detectam as causas de exposição durante e concomitantes a ocorrência do fato. Todavia, não impedem que elas ocorram. Eles alertarão da existência de um problema.

Corretivos: são os que a posterior na investigação e correção das causas de exposição detectadas, pois, a atividade já ocorreu, e é impossível voltar atrás e corrigir o desempenho para levá-lo ao padrão, podendo, inclusive, já ter gerado prejuízos. Ao contrário, as correções precisam ocorrer após o fato, o que é prejudicial.

Quanto à forma de implementação

Lógicos: são os que podem ser implementados por pessoas ou por computadores, sem qualquer mudança significativa.

Técnicos: são aqueles incorporados aos equipamentos de computadores para detectar falhas eletrônicas. Nenhuma situação paralela pode ser encontrada em processamento manual.

Quanto ao Processo Decisório

Verticais: são aqueles que seguem as linhas verticais de autoridade em um organograma.

Horizontais: são aqueles que seguem o fluxo de processamento, cortando as verticais.

2.3 TESTE DE OBSERVÂNCIA DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO

Os testes de observância são procedimentos, usados pelo auditor, com o propósito de identificar se estão sendo cumpridos devidamente os procedimentos de controle interno, de acordo com as normas da empresa. Nesse sentido Crepaldi (2004, p.191) aponta o objetivo dos testes de observância:

É proporcionar razoável segurança de que os procedimentos de controle interno estão sendo executados na forma prescrita. A segurança proporcionada por tais testes é essencial se o auditor pretende depender dos procedimentos definidos pelo sistema para determinar a natureza,

oportunidade e extensão dos testes substantivos de classes específicas de transações ou de saldos.

As execuções dos testes de observância se dividem em duas etapas. Segundo Crepaldi (2004, p. 194):

A primeira etapa dos testes de observância, o auditor determina se o sistema está funcionando conforme descrito. Isso pode acontecer por meio de uma inspeção de documentos e observação de como certas tarefas são executadas.

A segunda etapa dos testes de observância refere-se especificamente aos erros de processo que possam afetar as demonstrações contábeis. Agora o auditor está mais preocupado com o funcionamento efetivo do sistema de controles do que, propriamente, com sua estrutura.

2.4 AVALIAÇÃO DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO E DETERMINAÇÃO DOS PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA

O auditor logo após que ele termina uma auditoria ele faz uma avaliação dos controles, para verificar se ouve algum erro,irregularidades, etc. Segundo Almeida (2003,p.73) salienta que a avaliação de controle interno comprehende:

- Determinar os erros ou irregularidades que poderiam acontecer;
- Verificar se o sistema atual de controles detectaria de imediato esses erros ou irregularidades;
- Analizar as fraquezas ou falta de controle, que possibilitam a existência de erros ou irregularidades, a Fim de determinar natureza, data e extensão dos procedimentos de auditoria;
- Emitir relatório comentário dando sugestão dando sugestões para o aprimoramento do sistema de controle interno da empresa.

3 PLANEJAMENTO DA AUDITORIA

Com a intenção de potencializar o padrão de qualidade de uma auditoria interna é necessário preparar com antecedência um planejamento, com o propósito de delimitar os caminhos a seguir até que sejam obtidos os objetivos e as metas estabelecidos a princípio. Tal como aprimorar instrumentos projetando diminuir os erros e situações inesperadas no decorrer do trabalho de auditoria, viabilizando fazer um serviço eficaz.

Nesse sentido Atite (1998,p.44) descreve sobre planejamento de auditoria da seguinte maneira:

O planejamento estabelece antecipadamente o que deve ser feito, como, onde, quando e por quem, em um nível de detalhes suficiente, sem se perder em múltiplos detalhes a essência do significado global. Visto que o planejamento tem lugar antes da ação, ele deve basear-se em previsões e estimativas do que irá ocorrer, que, quando da realização futura, poderá diferir daquele planejamento inicialmente previsto. Dessa forma além dos objetivos e métodos, é preciso se preocupar, tanto quanto possível, com os obstáculos, dificuldades e problemas que podem advir e obstruir a consecução dos objetivos definidos.

O Conselho Federal de Contabilidade aprovou as Normas Brasileiras de Contabilidade TI 01. por meio da Resolução nº 986/03 do item 12.2.1.2 O planejamento deve considerar os fatores relevantes na execução dos trabalhos, especialmente os seguintes:

- a) o conhecimento detalhado da política e dos instrumentos de gestão de riscos da entidade;
- b) o conhecimento detalhado das atividades operacionais e dos sistemas contábil e de controles internos e seu grau de confiabilidade da entidade;
- c) a natureza, a oportunidade e a extensão dos procedimentos de auditoria interna a serem aplicados, alinhados com a política de gestão de riscos da entidade;
- d) a existência de entidades associadas, filiais e partes relacionadas que estejam no âmbito dos trabalhos da Auditoria Interna;
- e) o uso do trabalho de especialistas;
- f) os riscos de auditoria, quer pelo volume ou pela complexidade das transações e operações;
- g) o conhecimento do resultado e das providências tomadas em relação a trabalhos anteriores, semelhantes ou relacionados;
- h) as orientações e as expectativas externadas pela administração aos auditores internos; e
- i) o conhecimento da missão e objetivos estratégicos da entidade.

As normas de auditoria estabelecem como o trabalho do auditor dever ser planejado corretamente, conforme a natureza, a extensão, e a oportunidade e dos procedimentos e a utilização, uma vez que, por meio do planejamento faz-se viável a execução de um trabalho de alto padrão e de menor esforço. Assim, não é recomendável desenvolver um planejamento exclusivo, para todos os setores da empresa. O auditor terá que analisar cuidadosamente as situações da empresa e preparar um planejamento específico para cada área da instituição.

3.1 PAPÉIS DE TRABALHO

Dentro das normas de auditoria, o auditor deve colher dados comprobatórios sobre as demonstrações financeiras da empresa, para dar o seu parecer final de acordo com os dados colhidos. Para atender essas normas o auditor elabora os papéis de trabalhos. De acordo com Almeida (2003, p. 88) os principais papéis de trabalhos são:

- atender às normas de auditoria geralmente aceitas;
- acumular as provas necessárias para suportar o parecer do auditor;
- auxiliar o auditor durante a execução do seu trabalho;
- facilitar a revisão por parte do auditor responsável, para que ele assegure-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 social, concorrendo para que ela seja conduzida de forma mais eficiente);
- representar na Justiça (no caso de ser movida uma ação contra o auditor ou a firma de auditoria) as evidências do trabalho executado.

3.1.1 Tipos de Papéis de Trabalho

Segundo Crepaldi (2004, p.294) “um papel de trabalho é qualquer registro que o auditor faz de seu trabalho, ou de material que ele encontra, a fim de consubstanciar seu parecer”. Os papéis de trabalho devem ser os meios pelos quais a prova é obtida, segue-se que eles devem assumir ampla variedade de formas e modelos.

Embora haja diferenças entre os papéis de trabalho, existem tipos comuns que são necessários serem analisados, entre outros. Conforme aponta Attie (1998,p.165-167):

Lançamento de Ajuste e/ou reclassificação durante o transcorrer do trabalho, o auditor pode vir a descobrir quaisquer erros ou irregularidades nos dados contábeis sob exame, que requererão correções por parte da companhia auditada.

Ponto para recomendação na execução do trabalho, ou mesmo durante a revisão do controle interno, o auditor pode determinar a existência de fraquezas de procedimentos, ou mesmo de aprimoramentos de controle que por sua experiência seja de grande valia para o fortalecimento do controle interno.

Memorando é utilizado para subsidiar trabalhos realizados pelo auditor, dando a estes uma sequência mais longa ou um breve resumo dependendo das circunstâncias que são utilizadas.

Balancete de Trabalho também, denominado como balancete do razão é a base fundamental para o trabalho de auditoria.

Análise é preparada para a explicação da composição do saldo da conta examinada com o objetivo de um exame de profundidade dos lançamentos ou valores que a compõem.

Conciliação é geralmente preparada para explicar diferenças existentes entre duas ou mais fontes de informações.

Programa de auditoria é o plano de ação voltado para orientar e controlar a execução dos exames de auditoria.

O auditor constantemente enfrenta novos problemas, que exigem a elaboração de outros modelos de papel de trabalho, ou a ampliação dos antigos. Uma das características do bom auditor é sua capacidade de idealizar formulários de papel de trabalho de acordo com as necessidades que o problema apresenta.

4 A IMPORTÂNCIA DA AUDITORIA INTERNA

A auditoria interna é imprescindível dentro de uma organização pois tem a finalidade de auxiliar a administração da entidade no trabalho de prevenção de fraudes e erros, exigindo-se, a comunicá-la, sempre de forma discreta, a respeito de quaisquer evidências que consta irregularidades durante o exercícios de suas atividades.

Ferreira (2007, p. 389) considera a distinção do termo erro e do termo fraude está diretamente relacionado ao ato da intenção da pessoa que gerir as informações:

O termo erro aplica-se a ato não-intencional de omissão, desatenção, desconhecimento ou má interpretação de fatos na elaboração de registros, informações e demonstrações contábeis, bem com de transações e operações da entidade, tanto em termos físicos quanto monetários.

O termo fraude aplica-se a ato intencional de omissão e/ou manipulação de transações e operações, adulteração de documentos, registros, relatórios, informações e demonstrações contábeis, tanto em termos físicos quanto monetários.

O termo erro e termo fraude referem ao que foi encontrado pela auditoria interna, entretanto o erro é um ato cometido por uma pessoa por engano da ou deixou de fazer algo. Porém fraude é a falsificação de um determinado ato cometido por alguém, com a intenção de burlar informações ou resultados ao seu favor.

Contudo, não pode isentar a responsabilidade de um ou outro, sendo em vista que todos produziram informações manipuladas que prejudicou o patrimônio da empresa, consequentemente precisam ser corrigidas.

A auditoria interna é fundamental para uma empresa de acordo Ferreira (2007, p. 387) porque:

- Verificar se as normas relativas ao sistema contábil e controles internos estão sendo cumpridas;
- Promover medidas no sentido de fazer com que sejam cumpridas as normas do sistema contábil e de controles internos;
- Verificar a necessidade de aperfeiçoamento das normas relativas ao sistema contábil e de controles internos existentes;
- Propor novas normas para o sistema contábil e de controles internos

A auditoria interna dentro das organizações para Jund (2007, p. 29) é importante porque:

- a) Avaliar:
 - Os componentes significativos das Demonstrações Financeiras;
 - Os procedimentos adotados para apuração, pagamentos e recuperação de tributos, nos casos previstos em leis e regulamentos;
 - A integridade e confiabilidade das informações e registros contábeis, operacionais e sistemáticos;
 - As normas, procedimentos (contábeis, operacionais, administrativos e informalizados), controles internos e estruturas organizacionais quanto a aspectos de eficiência, efetividade, qualidade e segurança, inclusive, prevenindo ou revelando erros e fraudes;
 - As atividades, operações e programas, para verificar se os resultados são compatíveis com os objetivos e os meios estabelecidos, e se estão sendo executados de acordo com o planejamento.
- b) Prestar apoio ao Conselho Fiscal e ao Conselho da Empresa e, quando solicitado, aos órgãos equivalentes existentes nas empresas integrantes do Sistema ou do Grupo Empresarial, assim como às auditorias realizadas por terceiros.
- c) Acompanhar o cumprimento de recomendações decorrentes de trabalhos de auditoria interna e externa e a correção de problemas de caráter organizacional, estrutural, operacional e sistemático sugeridos;
- d) Elaborar o plano Anual de Auditoria e o relatório das atividades de Auditoria e de seus resultados.

Conclusão

O artigo demonstrou que o surgimento da auditoria interna ocorreu como o propósito de auxiliar a Administração da empresa, devido à expansão dos negócios, seria necessário uma auditoria mais contínua, com maior nível de profundidade,

dando ênfase nos procedimentos internos, no sentido de certificar se estes estavam sendo seguidos pelos colaboradores da empresa. No entanto surgiu a auditoria interna como uma ramificação do auditor externo.

A pergunta problema “Qual a imprescindibilidade da auditoria interna no processo de tomada de decisão das organizações?” o estudo demonstrou a auditoria interna é imprescindível dentro de uma organização pois tem a finalidade de auxiliar a administração da entidade no trabalho de prevenção de fraudes e erros, exigindo-se, a comunicá-la, sempre de forma discreta, a respeito de quaisquer evidências que consta irregularidades durante o exercícios de suas atividades.

A hipótese primeira: A auditoria interna seria um processo essencial para as organizações pois verificaria a precisão dos controles internos de uma empresa com o objetivo de evitar fraudes e prevenir irregularidades. Essa hipótese foi validada devido o crescimento vital para a manutenção de continuidade das atividades das empresas.

Com o crescimento do patrimônio das organizações, o controle interno tornou-se um mecanismo vital para a manutenção de continuidade das atividades das empresas.

Controle é um meio de garantir que informações apresentadas nos relatórios sejam confiáveis. Se estas estão corretas, ele também garante um meio de prevenção de erros, fraudes, atos ilícitos, até mesmo uma maneira de evitar desperdícios na execução das atividades, o que geraria prejuízos para as instituições.

Os objetivos do controle interno são salvaguarda dos interesses da empresa; a precisão e a confiabilidade dos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais; o estímulo à eficiência operacional; e a aderência as políticas existentes.

A hipótese segunda: a auditoria teria o papel de revelar as fraquezas, determinar as causas, avaliar as consequências e encontrar uma solução de modo a convencer os responsáveis a agirem. Essa hipótese foi validada pois através das pesquisas constatou que o objeto da auditoria é a verificação do patrimônio como um todo. Principalmente aquilo que pode atingi-lo e influenciá-lo. Pois ele é uma das técnicas de contabilidade atribuída para analisar as demonstrações contábeis e certificar se estas apresentam verdadeira situação tanto financeira quanto patrimonial da empresa.

A respeito desse objeto a auditoria desempenha sua atuação imediata, preventiva e corretiva, para certificar a autenticidade dos registros e a credibilidade dos documentos, com o propósito de comentar sobre a adequação das situações e informações contidas nas demonstrações contábeis, na proteção dos direitos dos proprietários, dos financiadores do patrimônio, do próprio fisco e, até, da sociedade em maior parte.

A hipótese terceira: a auditoria interna forneceria análises, apreciações, recomendações, sugestões e informações, relativas às atividades examinadas, incluindo a promoção do controle eficaz a custo razoável.

Esta hipótese foi validada porque a missão básica da auditoria interna é fundamentada em auxiliar e encaminhar a direção, em todos os níveis, dando recomendações sobre normas, planejamentos, sistemas, metodologias, operações, transações, etc, tendo em vista, entre outros resultados: simplificar procedimentos e, desta maneira, potencializar os custos; otimizar a execução e a eficiência das áreas; corrigir problemas funcionais ou operacionais; aprimorar o emprego da legislação fiscal e seus custos; e, aprimorar a qualidade e a agilidade de informações tomada de decisões gerenciais.

Para os estudantes, na condição de concluintes do Curso de Ciências Contábeis, esse artigo trouxe uma excelente oportunidade para aprofundar e aprimorar conhecimentos teóricos na área da auditoria interna e posteriormente de colocá-los em prática, buscando com isso o aperfeiçoamento profissional

Por fim, percebe-se que este artigo atingiu seu objetivo, pois a auditoria interna deve ter uma vista natureza preventiva, englobar todos os seus setores da organização, ser proveitosa para a entidade, não agir incorporando caráter fiscalizador, auxiliar a organização das dificuldades, e não causá-las, ser formada por pessoas experientes, qualificadas e preparadas.

Concluir-se que a auditoria interna deve ter em vista natureza preventiva, englobar todos os setores da organização; ser proveitosa para a entidade, não agir incorporando caráter fiscalizador, auxiliar a organização das dificuldades, e não causá-las, ser formada por pessoas teoricamente experientes, qualificadas e preparadas.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. *Auditoria: um curso moderno e completo.* 8. ed . São Paulo:Atlas, 2012.

ATTIE, William. *Auditoria Interna.* 2. ed. São Paulo: Atlas,2009.

CREPALDI, Silvio Aparecido. *Auditoria contábil: Teoria e pratica.* 3. ed . São Paulo: Atlas, 2004.

FERREIRA, Ricardo José: *Auditoria: Teoria e questões comentadas.* 5 ed. Rio de Janeiro: Ferreira, 2007.

FRANCO, Hilário, MARRA, Ernesto. *Auditoria Contábil: Normas de auditoria, Procedimentos e papéis de trabalho, programas de auditoria, Relatórios de Auditoria.* 4.ed . São Paulo: Atlas, 2001.

GIL, Antônio Carlos. *Como elaborar projetos de pesquisa.* 5.ed. São Paulo: Atlas, 2008.

JUND, Sérgio. *Auditoria: Conceitos, Normas, Técnicas e Procedimentos.* 9. ed. Rio de Janeiro: Elsevier,2007.

LOPES DE SÁ, Antônio. *Curso de auditoria.* 10. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MARION, José Carlos: *Contabilidade Empresarial.* 11ed. São Paulo: Atlas, 2005.

MINAYO, M.C.S. *O Conceito de Metodologia de Pesquisa. Pesquisa social: teoria, método e criatividade.*15 ed. Petrópolis: Vozes, 2000.

PAGLIATO,Wagner; SANTOS, Aldomar Guimarães dos. *Curso de Auditoria,* Rio de Janeiro: Freitas Bastos Editora,2007.

Auditoria interna NBC TI 01 e NBC 01 Disponível em:<<http://www.portaldecontabilidade.com.br/nbc/t12.htm>> Acesso em 20 mai 2017.

NBC T11 Normas de Auditoria Independentes das Demonstrações Contábeis. Disponível em:<<http://www.portaldecontabilidade.com.br/nbc/t11.htm>>. Acesso em 20 mai 2017.