

ÂNGELA MARIA LOPES DOS SANTOS
CHARLES JÂNIO DOS SANTOS LOPES
OTÁVIO PEREIRA JORGE NETO

AUDITORIA INTERNA OPERACIONAL COMO FERRAMENTA DE
AUXÍLIO À GESTÃO NA IDENTIFICAÇÃO DE FALHAS

CENTRO UNIVERSITÁRIO DOCTUM DE TEÓFILO OTONI
UNIDOCTUM
TEÓFILO OTONI – MG
2019

ÂNGELA MARIA LOPES DOS SANTOS
CHARLES JÂNIO DOS SANTOS LOPES
OTÁVIO PEREIRA JORGE NETO

AUDITORIA INTERNA OPERACIONAL COMO FERRAMENTA DE
AUXÍLIO À GESTÃO NA IDENTIFICAÇÃO DE FALHAS

Artigo Científico apresentado como Trabalho de Conclusão de Curso de Ciências Contábeis do Centro Universitário Doctum de Teófilo Otoni – UNIDOCTUM, como requisito parcial à obtenção do título de bacharel em Ciências Contábeis.

Área de Concentração: Auditoria Interna
Orientador: Professor Luciano Silva Xavier

CENTRO UNIVERSITÁRIO DOCTUM DE TEÓFILO OTONI
UNIDOCTUM
TEÓFILO OTONI – MG

2019



CENTRO UNIVERSITÁRIO DOCTUM DE TEÓFILO OTONI
UNIDOCTUM
NÚCLEO DE TCC / CIÊNCIAS CONTÁBEIS

Reconhecido pela Portaria 14 de 22/11/2011 – MEC

FOLHA DE APROVAÇÃO

O Artigo Científico intitulado: *Auditoria Interna Operacional como ferramenta de auxílio à gestão na identificação de falhas,*

elaborado pelos alunos Ângela Maria Lopes dos Santos
Charles Jânio dos Santos Lopes
Otávio Pereira Jorge Neto,

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

BACHAREL EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS.


Teófilo Otoni, 3 de julho de 2019



Professor Orientador: Luciano Silva Xavier



Professora Examinadora: Eliane Pereira Fernandes



Professor Examinador: Luciano Campos Lavall

SUMÁRIO

RESUMO	4
INTRODUÇÃO	5
1 AUDITORIA.....	6
1.1 Auditoria Interna.....	6
1.2 Auditoria Externa	7
2 CONTROLE INTERNO	9
2.1 Conceito de controle interno.....	9
3 AUDITORIA OPERACIONAL	10
3.1 Conceito de Auditoria Operacional.....	10
3.2 Objetivos da Auditoria Operacional	11
3.3 Economicidade, eficácia e eficiência.....	12
3.4 Processo da Auditoria Interna Operacional na organização	14
3.5 Falhas No Controle Interno	16
3.5.1 O Controle Interno na prevenção de Falhas.....	17
3.5.1.1 <i>A importância da Auditoria Interna Operacional para evitar falhas no Controle Interno.....</i>	<i>18</i>
CONCLUSÃO	19
REFERÊNCIAS.....	20

AUDITORIA INTERNA OPERACIONAL COMO FERRAMENTA DE AUXÍLIO À GESTÃO NA IDENTIFICAÇÃO DE FALHAS

ÂNGELA MARIA LOPES DOS SANTOS¹
CHARLES JÂNIO DOS SANTOS LOPES²
OTÁVIO PEREIRA JORGE NETO³

RESUMO

O presente artigo tem por finalidade tratar da importância da Auditoria Interna Operacional como ferramenta para detectar e evitar falha nos controles internos com relação às atividades operacionais da organização. A crescente competitividade em relação ao mercado e clientes mais exigentes faz com que os administradores busquem alternativas para uma gestão de maneira correta sem que haja falhas nos processos, mantendo a economicidade, eficiência e eficácia das suas atividades. A prática da auditoria interna operacional possibilita analisar e eliminar as deficiências nos controles internos das organizações e traz também sugestões para auxiliar os gestores na tomada de decisão referente aos achados. Para a formação deste artigo foi realizada pesquisa bibliográfica, qualitativa, utilizando algumas das principais obras de auditoria de autores renomados, assim como consulta em outros artigos, temas e sites. Um dos resultados alcançados foi que a Auditoria Interna Operacional é um exame e uma avaliação englobando as operações de uma organização, com o propósito de demonstrar aos gestores se as atividades são ou não cumpridas em harmonia com o que foi estabelecido, com vistas ao alcance dos objetivos da administração. O processo de auditoria pode identificar falhas nos controles internos da empresa, auxiliando os gestores a tomar a melhor decisão e conta também com o monitoramento, revisando se as sugestões estão surtindo efeito.

Palavras-chave: Auditoria Interna Operacional; Controle Interno; Falhas.

¹ Graduando em Ciências Contábeis, reside em Novo Cruzeiro – MG, Rua Antônio Chácara nº 143, Bairro Centro, telefone (33)984568428, e-mail: angelalopes-s@hotmail.com.

² Graduando em Ciências Contábeis, reside em Itambacuri– MG, Rua Camilo Alves Pereira, nº 1057, Bairro Laguna, telefone: (33)999895963, e-mail: charlesj.lopes777@gmail.com.

³ Graduando em Ciências Contábeis, reside em Novo Cruzeiro – MG, Rua Antônio Chácara nº 143, Bairro Centro, telefone (33)988211123, e-mail: otaviopereira14@hotmail.

INTRODUÇÃO

O presente trabalho trata-se de um Artigo Científico para a conclusão do curso Ciências Contábeis, abordando a área de conhecimento da Auditoria Interna, tendo como metodologia pesquisa bibliográfica e qualitativa.

Com um mercado cada vez mais crescente e competitivo, os gestores se vêem na obrigação de implementar estratégias que façam sua empresa se destacar no mercado organizacional, com o objetivo de buscar sempre a eficiência dos controles internos da organização. Mas para tal resultado, é necessário realizar estudos sobre os controles e medidas internas da empresa.

Em vista da complexidade que é gerir uma empresa, a administração deve manter a qualidade dos seus controles, para não advir falhas que venham a prejudicar a efetividade das suas atividades operacionais. Com isso surge o seguinte problema: a implementação da Auditoria Interna Operacional poderia identificar falhas nos controles com relação às atividades da organização e auxiliaria os gestores diante desta situação?

O principal objetivo deste trabalho é demonstrar a Auditoria Operacional como ferramenta de auxílio à gestão, no que se refere à identificação de falhas nos controles internos, mantendo a efetividade das atividades operacionais da empresa no que diz respeito à economicidade, eficiência e eficácia. Diante disto foram levantadas as seguintes hipóteses:

H0 Não identificaria falhas, assim não teria utilidade nenhuma para as organizações.

H1 A Auditoria Operacional poderia identificar falhas e auxiliaria os gestores a tomar a melhor decisão.

H2 A Auditoria Operacional traria sugestões para que os gestores corrigissem as falhas.

H3 A aplicação da Auditoria Operacional em uma organização tornaria a atividade da empresa mais eficaz e eficiente, escasseando as falhas.

H4 A execução da Auditoria Operacional traria mais segurança para os controles internos da organização, em relação às falhas.

Os capítulos vão abordar os temas auditoria interna e externa, demonstrando o conceito e evidenciando a diferença entre esses dois tipos, também acerca do

controle interno, seus conceitos e benefícios para a organização. E então sobre a auditoria interna operacional, seus conceitos, objetivos, sua relação com o controle interno, fases do processo e por ultimo a sua importância para a eficiência, eficácia, economicidade a identificação e prevenção das falhas.

1 AUDITORIA

Com o crescimento da organização pode ocorrer que o controle por parte dos seus gestores não seja tão eficiente como antes, devido à globalização, mutação frequente do mercado e clientes cada vez mais exigentes. É necessário que haja algum instrumento para que essas mudanças não venham a interferir na eficiência do controle interno da mesma e também na qualidade dos serviços e produtos.

Com o tempo os gestores se veem cada vez mais na obrigação de implementar estratégias que façam a sua empresa se destacar perante as concorrentes, mas a melhor maneira de se tornar destaque no mundo externo é primeiramente ser exemplo internamente. Para que isso seja possível é necessário transparência e eliminar possíveis obstáculos que impedem o negócio fluir de maneira satisfatória para ambos os interessados.

Para isso é necessário realizar estudos e análises em relação às atividades internas da empresa, que servirão de norte para possíveis mudanças e adequações nos procedimentos.

Pode-se entender a auditoria como um exame de documentos, livros e registros, análise e consecução de informações e confirmações, internas e externas, relacionados com o controle do patrimônio. (FRANCO E MARRA, 1992, p.22),

Pode-se entender a auditoria como um instrumento de análise, que reavalia a situação dos sistemas de uma organização, uma ferramenta que revisa os controles internos.

A auditoria pode ser classificada em dois tipos, a auditoria interna e a auditoria externa.

1.1 Auditoria Interna

A auditoria interna é uma ferramenta que busca revisar a situação dos controles internos de uma organização, no intuito de detectar ineficiências e trazer possíveis soluções que possam orientar os gestores na tomada de decisão, ela é realizada por um funcionário capacitado da própria empresa auditada.

O Institute of Internal Auditors -IIA (apud Boynton; Johnson; Kell, 2002, p. 932) define auditoria interna como:

(...) uma atividade independente, de fornecimento de segurança objetiva e de consultoria que visa acrescentar valor a uma organização e melhorar suas operações. Trazendo para a organização uma abordagem sistemática e disciplinada para avaliação e melhora da eficácia de seus processos de gerenciamento de risco, controle e governança, ajuda-a a atingir seus objetivos.

A auditoria de uma forma geral envolve uma análise de desempenho, que busca identificar e orientar os gestores na correção de falhas e otimização nos processos.

De acordo com IBRACON (1996, p.33):

Auditoria Interna é uma atividade de avaliação independente e de assessoramento da administração, voltada para o exame e avaliação da adequação, eficiência e eficácia dos sistemas de controle, bem como da qualidade do desempenho das áreas em relação às retribuições e aos planos, metas, objetivos políticos definidos para as mesmas.

Segundo a NBC TI 01, a auditoria interna compreende 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 risco, com vista a assistir a administração da entidade no cumprimento de seus objetivos.

De certa forma a Auditoria interna é um procedimento que busca melhorar o desempenho da organização, protegendo-a de possíveis falhas que possam vir a prejudicá-la.

1.2 Auditoria Externa

A auditoria externa, diferentemente da auditoria interna, é terceirizada, realizada por um profissional ou empresa contratada pela organização para que possa fazer todo o procedimento de auditoria.

Crepaldi (2000, p. 48) define a auditoria externa como:

(...) conjunto de procedimentos técnicos que tem por objetivo a emissão do parecer sobre a adequação com que estes representam a posição patrimonial e financeira, o resultado das operações, as mutações do Patrimônio Líquido e as origens e aplicações de recursos da entidade auditada consoante as normas brasileiras de contabilidade.

As características da auditoria externa e sua diferença em relação à auditoria interna são apresentadas a seguir segundo Attie (1992, p. 55):

Quadro 1: Distinção entre Auditoria Interna e Externa.

Auditoria Interna	Auditoria Externa
Auditoria interna é realizada por um funcionário da empresa	A Auditoria externa é realizada através da contratação de um profissional independente.
O objetivo principal é atender as necessidades da administração.	O objetivo principal é atender as necessidades de terceiros no que diz respeito à fidedignidade das informações financeiras.
A revisão das operações e do controle interno é principalmente realizada para desenvolver aperfeiçoamento e para induzir ao cumprimento de políticas e normas sem está restrito aos assuntos financeiros.	A revisão das operações e do controle interno é principalmente realizada para determinar a extensão do exame e a fidedignidade das demonstrações financeiras.
O trabalho é subdividido em relação às linhas de responsabilidade administrativa.	O trabalho é subdividido em relação às principais contas do balanço patrimonial e das demonstrações de resultado.
O auditor diretamente se preocupa com a interceptação e	O auditor incidentalmente com a interceptação e prevenção de fraude a não

prevenção de fraude.	ser que haja possibilidade de substancialmente afetar as demonstrações financeiras.
O auditor deve ser independente em relação às pessoas cujo trabalho ele examina, porém subordinado as necessidades e desejos da Alta Administração.	O auditor deve ser independente em relação à administração, de fato e de atitude mental.
A revisão das atividades é contínua.	O exame das informações comprobatórias das demonstrações financeiras é periódico geralmente anual.

Fonte: ATTIE,1992, p. 55.

2 CONTROLE INTERNO

2.1 Conceito de controle interno

Para entender a função que a auditoria interna operacional exerce perante as organizações, tem que entender o conceito de Controle Interno. O controle interno é um conjunto de políticas, normas e procedimentos, no intuito de proteger o patrimônio das organizações, minimizando as falhas que poderão interferir na eficiência das atividades operacionais e exatidão das informações contábeis.

Segundo o Comitê de Pronunciamento de Auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados, AICPA (1971, apud Attie 2009, p. 182):

O controle interno compreende o plano de organização e o conjunto coordenado dos métodos e medidas, adotados pela empresa, para proteger seu patrimônio, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis, promover a eficiência operacional e encorajar a adesão à política traçada pela organização.

Segundo Attie (1998, p.112):

O controle interno compreende todos os meios planejados numa empresa para dirigir, restringir, governar e conferir suas várias atividades com o propósito de fazer cumprir os seus objetivos. Os meios de controle incluem, mas não se limitam a: forma, organizações, políticas, sistemas, procedimentos, instruções, padrões, comitês, plano de contas, estimativas, orçamentos, inventários, relatórios, registros, métodos, projetos, segregação de funções, sistema de autorização e aprovação, conciliação, análise, custódia, arquivo, formulários, manuais de procedimentos, treinamento, carta fiança, etc.

O controle interno é um conjunto de ação que busca proteger os ativos da organização, trazendo para mesma eficiência nas suas atividades.

3 AUDITORIA OPERACIONAL

3.1 Conceito de Auditoria Operacional

No intuito de avaliar a produtividade das organizações, a auditoria operacional conta com uma minuciosa análise de dados reavaliando todo o controle interno, para que todo o processo seja realizado com eficiência, eficácia e economicidade.

A auditoria operacional é entendida pelo autor como uma ferramenta que avalia e comunica se os recursos financeiros, físicos e humanos estão sendo utilizados de forma eficiente e se os objetivos operacionais estão sendo alcançados.

Segundo Crepaldi (2004, p. 32):

(...) a auditoria operacional é um processo de avaliação do desempenho real, em confronto com o esperado, o que leva, inevitavelmente, à apresentação de recomendações destinadas a melhorar e a aumentar o êxito da organização.

Na visão de Cunha (1997, p.47) a auditoria operacional:

(...) consiste de revisões metódicas de programas, organizações, atividades ou segmentos operacionais dos setores público e privado, com a finalidade de avaliar e comunicar se os recursos da organização estão sendo usados com eficiência, eficácia e economia, com vistas ao atingimento dos objetivos organizacionais e gerenciais. Atua sobre os planos e objetivos, métodos de controle, meios de operação e utilização do potencial humano e ativos físicos, além de verificar a observância às leis e regulamentos aplicáveis.

A auditoria operacional para Boynton, Johnson e Kell (2002, p. 32), envolve obtenção e avaliação de evidências a respeito da eficiência e eficácia das atividades operacionais de uma entidade, em comparação com os objetivos estabelecidos.

Casler e Crockett (1982, apud Boynton; Johnson; Kell, 2002, p. 938) definem a auditoria operacional como:

(...) um processo sistemático de avaliação da eficácia, eficiência e economia de operações sob controle da administração de uma organização, e relato dos resultados da avaliação a pessoas adequadas, acompanhados de recomendações para aperfeiçoamento.

Para Cook e Winkle (1979, p. 253) auditoria operacional é:

É um exame e uma avaliação abrangente das operações de uma empresa, com a finalidade de informar a administração se as várias atividades são ou não cumpridas de um modo compatível às políticas estabelecidas, com vistas à consecução dos objetivos da administração.

Com base nas afirmativas dos autores, pode-se dizer que a auditoria é uma ferramenta de análise, com o papel de examinar o desempenho atual da organização comparando-o com o que foi planejado. Portanto, traz uma visão mais detalhada da real situação, e quais mudanças deverão ser feitas para corrigir as possíveis falhas identificadas que tornam o resultado real divergente do resultado esperado.

3.2 Objetivos da Auditoria Operacional

No entendimento de Gil (2000, p. 25), os objetivos da auditoria operacional podem ser definidos como forma de:

Avaliar o nível de operacionalização das unidades consoantes os normativos vigentes; contribuir para otimização da dinâmica de atuação das unidades via auditoria preventiva, baseada na aplicação de checklist, cobrindo produtos, serviços e infraestrutura; verificar a adequabilidade das normas operacionais das unidades em função da evolução da tecnologia de cada organização; estimular a qualidade organizacional.

No que se pode compreender, a auditoria operacional tem o objetivo de identificar os obstáculos que impedem a organização alcançar seus objetivos com

êxito, auxiliar os gestores na tomada de decisão, examinar se os procedimentos executados condizem com as normas, portanto, aperfeiçoa as atividades operacionais da empresa tornando-as eficazes, eficientes e econômicas, e traz qualidade aos sistemas organizacionais.

Na concepção de Lins (2017, p. 8, 9), a auditoria operacional tem por objetivo:

(...) a análise das atividades operacionais visando avaliar, e se necessário corrigir, a relação custo-benefício, entre os recursos demandados pela empresa e a sua aplicação de maneira eficiente/eficaz de acordo com os objetivos operacionais táticos e estratégicos pela alta direção.

A auditoria operacional tem como objetivo analisar a gestão dos controles das organizações, identificando possíveis falhas que podem prejudicá-las em relação aos recursos, o que faz com que as organizações tenham prejuízos e perca qualidade nos seus produtos/serviço. A auditoria operacional busca relacionar a eficiência, eficácia e a economicidade, conhecido também como os três E da auditoria operacional.

3.3 Economicidade, eficácia e eficiência.

Segundo a International Organization of Supreme Audit Institutions - INTOSAI (ISSAI 3000/1.5, 2004), apud Brasil, 2010, p. 11:

A economicidade é a minimização dos custos dos recursos utilizados na consecução de uma atividade, sem comprometimento dos padrões de qualidade. Refere-se à capacidade de uma instituição gerir adequadamente os recursos financeiros colocados à sua disposição.

A economicidade diz respeito à forma em que a organização está alocando os seus recursos financeiros, insumos e humanos, está relacionada com a forma que a organização utiliza os seus recursos, sem que haja desperdício, sendo assim aproveitado o máximo do potencial destes.

No que se diz a eficácia segundo TCU (Brasil, 2010, p.12):

O conceito de eficácia diz respeito à capacidade da gestão de cumprir objetivos imediatos, traduzidos em metas de produção ou de atendimento, ou seja, a capacidade de prover bens ou serviços de acordo com o estabelecido no planejamento das ações.

A eficácia busca relacionar o resultado real da organização com o planejado, sendo assim presume que os resultados alcançados estejam conforme aos que foram planejados pela administração da empresa.

A eficiência está relacionada a gastar pouco e produzir bem, segundo Cohen e Franco (1993, apud Brasil, 2010, p. 12):

A eficiência é definida como a relação entre os produtos (bens e serviços) gerados por uma atividade e os custos dos insumos empregados para produzi-los, em um determinado período de tempo, mantidos os padrões de qualidade. Essa dimensão refere-se ao esforço do processo de transformação de insumos em produtos. Pode ser examinada sob duas perspectivas: minimização do custo total ou dos meios necessários para obter a mesma quantidade e qualidade de produto; ou otimização da combinação de insumos para maximizar o produto quando o gasto total está previamente fixado.

A eficiência busca relacionar maior produtividade com menor custo possível, ou seja, busca aproveitar os recursos da melhor maneira, atingindo o nível máximo de produtividade que se possa atingir com determinado recurso.

A auditoria operacional nas organizações busca relacionar esses três fatores, economicidade, eficácia e eficiência, busca manter a efetividade e trazer para os gestores da alta administração relatórios precisos e sugestões que tenham por objetivo eliminar possíveis falhas detectadas e/ou evita-las.

Figura 1: Diagrama de insumo-produto



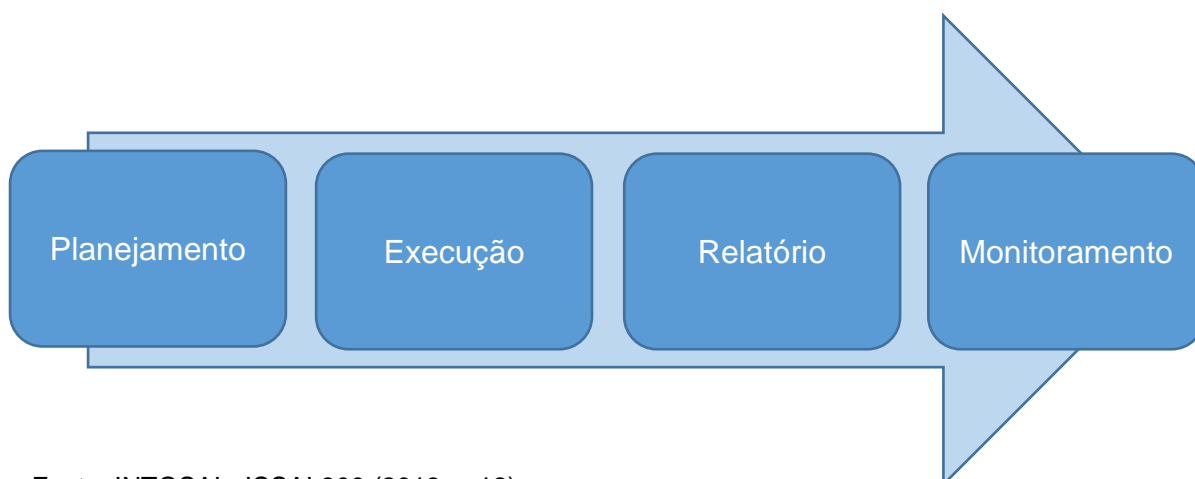
Fonte: TCU (Adaptado de ISSAI 3000/1.4, 2004.)

3.4 Processo da Auditoria Interna Operacional na organização

Segundo a International Organization of Supreme Audit Institutions, INTOSAI - ISSAI 300 (2013, p.12) o processo de Auditoria Operacional compreende nas seguintes fases principais:

- Planejamento, fase de seleção do tema, onde será realizado pré-estudo e desenho da auditoria;
- Execução, fase de coletas e análise de dados e informações;
- Relatório, fase de apresentação dos resultados da auditoria: respostas as questões de auditoria, achados, conclusões e recomendações aos usuários;
- Monitoramento, fase que determina se as ações adotadas em resposta aos achados e recomendações resolveram os problemas e/ou deficiências subjacentes.

Figura 2: Fases principais da auditoria operacional.



Fonte: INTOSAI - ISSAI 300 (2013 p. 12).

O auditor deverá planejar de acordo com a significância do tema, nessa parte será realizado o pré-estudo e o projeto de auditoria.

Na fase da execução o auditor irá coletar e analisar os dados e informações com base em documentações, buscando identificar falhas que estão ou que poderão afetar a produtividade da organização.

A fase do relatório é o momento de apresentar à alta administração os resultados obtidos com relação ao procedimento de auditoria, demonstrar o que foi constatado e auxiliar os gestores sobre a melhor maneira de agir diante da situação.

A fase de monitoramento é o momento do feedback a respeito das sugestões dada pelo relatório de auditoria, se os procedimentos adotados para resolver os problemas constatados estão surtindo efeito.

Segundo Boynton, Johnson e Kell (2002, p. 939-942), essas etapas consistem em:

Seleção do auditado: Seleção do auditado começa com o estudo preliminar (ou pesquisa) que identifique as atividades em que o potencial para melhora da eficácia, eficiência e economia de operação é maior.

Planejamento de auditoria: O planejamento cuidadoso é essencial tanto para a eficácia quanto para eficiência de uma auditoria operacional. É especialmente crítico nesse tipo de auditoria em razão da sua diversidade.

Execução da auditoria: (...) a etapa que consome mais tempo em uma auditoria operacional; é também conhecida como execução da auditoria profunda.

Relatos das descobertas: a auditoria operacional é semelhante a outros tipos de auditoria, no sentido de que o produto final dos trabalhos é um parecer de auditoria.

Follow-up: A etapa final de uma auditoria operacional envolve o follow-up da resposta do auditado ao relatório de auditoria.

Os relatos das descobertas irão revelar para os administradores se houve falhas encontradas no processo. É neste momento que a auditoria auxilia a gestão na tomada de decisão, demonstrando qual a melhor solução para eliminar estas inconsistências. As falhas podem ser causadas por erros de interpretação por parte dos colaboradores, má aplicação da política estabelecida pela organização, fraudes, uso indevido dos recursos, etc.

Segundo a INTOSAI – ISSAI 3000 (2016, p. 15, 16):

O auditor deve fornecer relatórios de auditoria que sejam a) completos, b) convincentes, c) tempestivos, d) de fácil leitura, e e) equilibrados.

Para ser completo, um relatório de auditoria deve incluir todas as informações e argumentos necessários para abordar o(s) objetivo(s) e as questões de auditoria, sendo suficientemente detalhado para oferecer uma compreensão do objeto, dos achados e das conclusões da auditoria

Para ser convincente, um relatório de auditoria deve ser logicamente estruturado e apresentar uma clara relação entre o(s) objetivo(s) e/ou questões e os critérios, achados, conclusões e recomendações da auditoria.

A tempestividade requer que um relatório de auditoria seja emitido no prazo para que as informações sejam disponibilizadas para uso pela administração(...)

Para que o relatório seja de fácil leitura, o auditor deve utilizar linguagem simples, dentro dos limites permitidos pelo objeto.

Ser equilibrado significa que o relatório de auditoria deve ser imparcial em termos de conteúdo e tom. Todas as evidências de auditoria devem ser apresentadas de maneira imparcial.

O auditor deve fornecer sugestões para eliminar as irregularidades identificadas, porém é de responsabilidade da administração implementar a estratégia para resolver o problema.

Segundo a INTOSAI – ISSAI 3000 (2016, p. 17):

O auditor deve fornecer recomendações construtivas que sejam capazes de contribuir significativamente para sanar as deficiências ou problemas identificados pela auditoria(...)

Uma recomendação construtiva é aquela que é bem fundamentada, que agrega valor, é prática e relacionada ao(s) objetivo(s), aos achados e às conclusões de auditoria. As recomendações devem tratar as causas dos problemas, evitar obviedades e não invadir as responsabilidades da administração. Deve-se deixar claro como a recomendação contribuirá para melhorar o desempenho.

Por fim, o momento do acompanhamento do auditado, no qual será analisado se as medidas tomadas estão surtindo efeito.

De acordo com a INTOSAI – ISSAI 3000 (2016, p. 18):

O monitoramento refere-se à análise feita pelo auditor das ações corretivas adotadas pela entidade auditada ou por outra parte responsável, com base nos resultados da auditoria operacional.

O monitoramento não se restringe à implementação das recomendações, mas concentra-se em verificar se a entidade auditada tratou de forma adequada os problemas e se remediou a situação subjacente após um período de tempo razoável.

3.5 Falhas No Controle Interno

As falhas podem ser caracterizadas como deficiências nos controles internos, que por consequência facilita a ocorrência de erros ou fraudes relacionados à má utilização dos recursos, má capacitação dos colaboradores, omissões, corrupção ou má aplicação das políticas estabelecidas pela organização.

Segundo o site CIMM, pode-se classificar falha como:

- Estado anormal de um item, material, produto, serviço ou sistema que seja uma ameaça a sua operação;
- Condição adversa que ocasiona que um componente, equipamento ou sistema não cumpra com o planejado;
- Ação inadequada de um elemento humano em um sistema homem-máquina.

3.5.1 O Controle Interno na prevenção de Falhas

Possuir um eficiente sistema de controle interno é de suma importância para os gestores das organizações, pois através dele será possível detectar falhas, causadas por erros ou atos intencionais.

De acordo com Attie (2010, p. 164,165) esses atos podem ser:

- a) De interpretação como, por exemplo, a aplicação errônea dos princípios contábeis geralmente aceitos na contabilização de transações;
- b) De omissão por não aplicar um procedimento prescrito nas normas em vigor;
- c) Decorrentes da má aplicação de uma norma ou procedimento.

O controle interno tem por objetivo manter atividades da empresa de acordo com o que foi proposto, e também proteger a organização de ineficiências, segundo Attie (2010, p.155) os objetivos do controle interno são:

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

O objetivo do controle interno segundo Oliveira e D'Ávila (2002, p. 84) é:

Verificar e assegurar os cumprimentos, às políticas e normas da companhia, incluindo o código de ética nas relações comerciais e profissionais; obter informações adequadas, confiáveis, de qualidade e em tempo hábil, que sejam realmente úteis para as tomadas de decisões; prevenir erros e fraudes. Em caso de ocorrência dos mesmos. Possibilitar a descoberta o mais rápido possível. Determinar sua extensão e atribuições de corretas responsabilidades; registrar adequadamente as diversas operações, de modo a assegurar a eficiente utilização dos recursos da empresa; assegurar o processamento correto das transações da empresa. Bem como a efetiva autorização de todos os gastos incorridos no período

Porém se o procedimento de controle interno não estiver sendo aplicado de forma correta, isso poderá abrir espaço para possíveis falhas. É nesse contexto que a auditoria interna operacional vem como instrumento de revisão destes controles.

3.5.1.1 *A importância da Auditoria Interna Operacional para evitar falhas no Controle Interno*

A auditoria tem como objetivo revisar os controles internos, e buscar aperfeiçoá-los, eliminar falhas que poderão ser obstáculos para a eficiência dos mesmos. Pode-se classificar a auditoria interna como uma ferramenta de análise do controle interno.

De acordo com o Instituto de Auditores Internos de New York (apud Attie, 2009, p. 205):

pode-se definir auditoria interna como uma atividade de avaliação independente dentro da organização, para a revisão da contabilidade, finanças, e outras operações como base para servir à administração. É um controle administrativo que mede e avalia a eficiência de outros controles.

O próprio Attie (1998, p. 110) ainda afirma que:

(...) auditoria interna equivale a um trabalho organizado de revisão e apreciação dos controles internos, normalmente executados por um departamento especializado, ao passo que o controle interno se refere a procedimentos de organização adotados como planos permanentes da empresa.

Examinar os controles internos para evitar falhas é de suma importância para os sistemas das organizações, na concepção de Jund (2006, p. 388), ao aplicar os procedimentos de controle, podem advir falhas decorrentes de compressão incertas das instruções, erros de juízo, negligência e outras causas relacionadas aos humanos. Pois de acordo com Crepaldi (2013, p.481), implantar um ótimo sistema de controle interno não adianta muito se não houver alguém para observar em determinado período se os colaboradores estão obedecendo ao que foi definido no sistema, ou se o sistema não deveria ser adaptado às novas situações.

Ainda para Attie (2010, p.161) “qualquer sistema, independentemente de sua solidez fundamental, pode deteriorar se não for periodicamente revisto. Mas todos os funcionários devem ter conhecimento dos conceitos, objetivos propostos pela administração”.

Levando-se em consideração a relação entre as afirmativas dos autores, no processo dos controles internos de uma empresa é inevitável sobrevir falhas, sendo

assim é necessário haver estudos para observar se os controles estão de acordo com o que se espera.

CONCLUSÃO

O objetivo proposto desta pesquisa foi demonstrar a Auditoria Interna Operacional como ferramenta de auxílio à gestão na identificação de falhas, como a mesma pode contribuir para que os gestores possam lidar com irregularidades identificadas da melhor maneira possível, preservando a saúde dos controles internos da empresa, e mantendo a economicidade, eficiência e eficácia.

A hipótese H1 foi validada, pois de acordo com a presente pesquisa, a Auditoria Interna Operacional é um exame e uma avaliação englobando as operações de uma organização, com o propósito de demonstrar aos gestores se as atividades são ou não cumpridas em harmonia com o que foi estabelecido, com vistas ao alcance dos objetivos da administração. O processo de auditoria pode identificar falhas nos controles internos da empresa, auxiliando os gestores a tomar a melhor decisão, conta também com o monitoramento, revisando se as sugestões estão surtindo efeito.

A segunda hipótese diz respeito sobre a função da auditoria operacional de trazer sugestões aos gestores para correção das falhas, esta foi validada, pois através do relatório de auditoria que são comunicados os achados, neste momento que são descrevidas as falhas encontradas, e também a orientação de como os gestores poderão resolvê-las com o propósito de trazer êxito para os controles internos, eliminando irregularidades que possam prejudicar a empresa, impedindo-a de alcançar seus objetivos. Mas vale ressaltar que a função da auditoria é apenas examinar e disponibilizar possíveis soluções, são de total responsabilidade dos gestores as ações para promover a correção das falhas detectadas.

Houve a validação da terceira hipótese, pois a auditoria operacional está ligada diretamente com a economicidade, eficiência e eficácia. Pois sua principal função é manter a produtividade máxima da empresa, utilizando o mínimo de recurso, e isso só é possível com um sistema livre de falhas.

Depois de relatar as deficiências encontradas e auxiliar os gestores sobre as quais atitudes tomar, é o momento do monitoramento. É neste instante que será dado o feedback sobre as ações introduzidas para eliminar as deficiências encontradas.

E por fim valida-se a hipótese 4, pois de acordo com a pesquisa a auditoria é de suma importância para a efetividade dos controles da organização, é classificada como um controle destes controles, porque traz mais segurança, prevenindo-os de falhas. Através da análise realizada pela auditoria, é possível identificar irregularidades e auxiliar a gestão de forma simples e direta, para que a mesma possa tomar suas providências diante os fatos. Os controles internos de uma organização necessitam de revisões periódicas, pois é inevitável surgir irregularidades com o tempo.

Sendo assim, de acordo com a pesquisa, a auditoria interna operacional tem a capacidade de identificar falhas e auxiliar a gestão de uma empresa na tomada de decisão, e também monitorar se as ações implementadas estão surtindo o efeito esperado.

O presente trabalho colabora para aumentar a referência teórica sobre a Auditoria Interna Operacional, se tratando da identificação de falhas e demonstrando a melhor opção aos gestores na tomada de decisão, contribui para os próximos que quiserem pesquisar sobre o tema.

Contribui também para a sociedade, demonstrando sobre esta profissão e também a Auditoria Interna como ferramenta de estudo dos controles internos, e demonstrou a sua importância para as atividades de uma empresa.

Trouxe benefícios quando se trata de ganho acadêmico, pois abordou o tema sobre Auditoria Interna, isso irá fazer com que os pesquisadores reflitam a respeito deste tema, e também poderá aplicar os conhecimentos adquiridos ao longo deste caminho. Foi de grande importância para maturidade, principalmente tratando-se de responsabilidade adquirida.

REFERÊNCIAS

ATTIE, William. *Auditoria: Conceitos e Aplicações*. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 1998.

_____. *Auditoria. Conceitos e Aplicações*. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

_____. *Auditoria Interna*. São Paulo: Atlas, 1992.

_____. *Auditoria Interna*. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2009.

BOYNTON, William C; JOHNSON, Raymond N; KELL, Walter G.. *Auditoria*. Tradução de José Evaristo dos Santos. São Paulo: Atlas, 2002.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. *Manual de auditoria operacional*. 3.ed. Brasília: TCU, Secretaria de Fiscalização e Avaliação de Programas de Governo (Seprog), 2010.

CIMM. Definição– O que é Falha. Disponível em: <<https://www.cimm.com.br/portal/verbetes/exibir/939-falha>>. Acesso em: 08 abr. 2019

CREPALDI, Silvio Aparecido. *Auditoria Contábil: Teoria e Prática*. São Paulo: Atlas, 2000.

_____. *Auditoria Contábil: Teoria e Prática*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

_____. *Auditoria contábil: Teoria e prática*. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução CFC nº 980, de 24 de outubro de 2003, NBC TI 01 – Da Auditoria Interna. CFC Conselho Federal de Contabilidade, Resoluções e Ementas do CFC. Disponível em: <http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_986.pdf>. Acesso em: 01 nov. 2018.

COOK, John William; WINKLE, Gary M. *Auditoria: filosofia e técnica*. São Paulo: Saraiva, 1979.

CUNHA, Maria Cristina Moreira Siqueira da. Auditoria operacional no setor público federal. Revista de contabilidade do mestrado em ciências contábeis da UERJ. v. 2 n. 2. 1997. Disponível em: <<http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/UERJ/article/view/1572/1550>>. Acesso em: 01 nov. 2018.

FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. *Auditoria Contábil*. 2ªed. São Paulo: Atlas, 1992.

GIL, Antônio de Loureiro. *Auditoria operacional e de gestão*. 5. Ed. São Paulo: Atlas, 2000.

IBRACON, Instituto dos Auditores Independentes do Brasil. *Curso Básico de Auditoria – Normas e Procedimentos*. 1º Edição. São Paulo: Atlas, 1996.

INTOSAI, International Organization of Supreme Audit Institutions. *Normas Internacionais das Entidades Fiscalizadoras Superiores – ISSAI 3000: Norma para Auditoria Operacional*. Tradução do Tribunal de Contas da União – TCU, Brasília, 2017.

Normas Internacionais das Entidades Fiscalizadoras Superiores – ISSAI 300: Princípios Fundamentais de Auditoria Operacional. Tradução do Tribunal de Contas da União – TCU, Brasília, 2016.

JUND, S. *Auditoria: conceitos, normas, técnicas e procedimentos: teoria e 900 questões*. 8.ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2006.

LINS, Luiz dos Santos. *Auditoria: Uma abordagem prática com ênfase na auditoria externa: contém exercícios*. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

OLIVEIRA, Evandro Ferreira Martins; D'ÁVILA, Marcos Zähler. *Conceitos e técnicas de controles internos de organizações*. São Paulo: Nobel, 2002.

PORTAL DE AUDITORIA. Conceito de Controle Interno 2017. Disponível em: <<https://portaldeauditoria.com.br/conceito-de-controle-interno/>> Acesso em: 24 mar. 2019.

ROCHA, Arlindo Carvalho. *A Função Da Auditoria Operacional na Avaliação e no Controle de Entidades Governamentais*. Disponível em: <<http://www.betatreinamento.com.br/visita/Funcao%20da%20Audit%20Op.htm>> Acesso em: 24 mar. 2019.