



**CAMPUS DE CAMPINA GRANDE
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS E APLICADAS
DEPARTAMENTO DE CONTABILIDADE
CURSO DE BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

ALEXANDRINA ALVES DE ALMEIDA

**A IMPORTÂNCIA DA AUDITORIA INTERNA NO PROCESSO DECISÓRIO NAS
EMPRESAS**

CAMPINA GRANDE-PB

2015

ALEXANDRINA ALVES DE ALMEIDA

**A IMPORTÂNCIA DA AUDITORIA INTERNA NO PROCESSO DECISÓRIO NAS
EMPRESAS**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao
Curso de Graduação em Ciências Contábeis da
Universidade Estadual da Paraíba, em
cumprimento à exigência para obtenção do grau
de Bacharel em Contabilidade.

Orientador: Prof. Msc. Manuel Soares da Silva.

CAMPINA GRANDE-PB

2015

É expressamente proibida a comercialização deste documento, tanto na forma impressa como eletrônica. Sua reprodução total ou parcial é permitida exclusivamente para fins acadêmicos e científicos, desde que na reprodução figure a identificação do autor, título, instituição e ano da dissertação.

A447i Almeida, Alexandrina Alves de
A importância da auditoria interna no processo decisório nas
empresas [manuscrito] / Alexandrina Alves de Almeida. - 2015.
42 p.

Digitado.

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências
Contábeis) - Universidade Estadual da Paraíba, Centro de Ciências
Sociais Aplicadas, 2015.

"Orientação: Prof. Me. Manuel Soares da Silva,
Departamento de Contabilidade".

1. Auditoria interna. 2. Gestão de empresas. 3. Tomada de
decisão. I. Título.

21. ed. CDD 657.45

ALEXANDRINA ALVES DE ALMEIDA

**A IMPORTÂNCIA DA AUDITORIA INTERNA NO PROCESSO DECISÓRIO NAS
EMPRESAS**

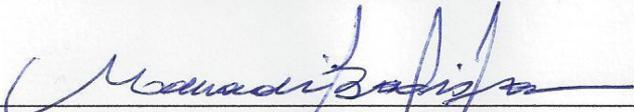
Trabalho de Conclusão de Curso (TCC) apresentado ao
Curso de Ciências Contábeis da Universidade Estadual da
Paraíba, como requisito parcial à obtenção do grau de
Bacharel em Contabilidade.

Aprovada em: 18/06/2015

BANCA EXAMINADORA



Prof. MSC. Manuel Soares da Silva (Orientador)
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)



Prof.ª Dra. Ednadi Batista da Silva
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)



Prof. Esp. Claudio de Oliveira Leôncio Pinheiro
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)

Campina Grande-Pb, 18 de junho de 2015.

Dedico este trabalho aos meus pais (In Memoriam), exemplo de vida amor e dedicação à família.

AGRADECIMENTOS

Ao meu Deus que me guiou e me deu forças durante esses anos de universidade, as inúmeras pessoas que participaram da minha vida, algumas já de longas datas, outras mais recentemente. Dentre estas pessoas algumas se tornaram muito especiais, cada uma ao seu modo, ou seja, academicamente ou pessoalmente; e seria difícil não mencioná-las.

Ao meu orientador Msc. Manuel Soares da Silva que dedicou muito do seu tempo me orientando, embora tivesse outros interesses a resolver. Obrigada pelos ensinamentos, atenção, amizade e dedicação ao longo deste período.

Aos professores membros da banca examinadora nas pessoas da Prof.^a Esp. Edinadi Batista da Silva. Por sua compreensão ética e amizade durante esse processo de formação; ao professor Esp. Claudio de Oliveira Leôncio Pinheiro Pelo carinho incentivo e apoio em inúmeras vezes.

A todos os meus professores que são os maiores responsáveis por eu estar concluindo esta etapa da minha vida, compartilhando a cada dia os seus conhecimentos conosco.

Aos meus colegas de turma que, além de se tornarem amigos me ensinaram a conviver com pessoas diferentes a mim.

A esta universidade que me propôs conhecimento em minha formação intelectual e racional.

“Dentre as verdades, como afirmam Aristóteles e Averróis, as nossas matemáticas são as mais verdadeiras e estão no primeiro grau de certeza, e a estas se seguem todas as demais ciências naturais.” Luca Pacioli, considerado o pai da contabilidade moderna, que teve como aluno Leonardo da Vinci.

RESUMO

A finalidade da auditoria Interna consiste no melhoramento do processo de linguagem interna, buscando sempre avaliar as informações no sentido de que sejam confiáveis totais e seguras. A auditoria interna também se apresenta como uma atividade que busca avaliar as ameaças e oportunidades, definindo seus pontos fortes e fracos e definindo as próprias diretrizes voltadas a gestão de negócio. Este trabalho tem como objetivo geral evidenciar a importância da auditoria interna no processo decisório das empresas. A metodologia utilizada foi de cunho bibliográfico, a luz da literatura vigente, através da coleta de material em livros, revistas, artigos científicos e publicações avulsas, entre outros. Ao finalizar essa pesquisa, verificou-se que a auditoria interna contribui no processo decisório, sendo sua função de extrema importância na estrutura organizacional, por fornecer uma visão para formação e embasamento teórico-prático para administradores e demais usuários da informação.

PALAVRAS-CHAVE: Auditoria Interna, Gestão de Empresas; Tomada de decisão.

ABSTRACT

The purpose of the internal auditor consists in improving the process of internal language always seeking to assess the information in the sense are trusted and secure. The internal audit also presents itself as an activity that seeks to assess threats and opportunities, defining its strengths and weaknesses and setting their own guidelines to business management. This study aims to highlight the general importance of internal audit in the decision-making process. The methodology used was bibliographical nature, the light of the existing literature, through the collection of material in books, magazines, scientific articles and occasional publications, among others. At the end of this survey, it was found that internal audit helps in the decision-making process, with its function of extreme importance in the organizational structure, to provide a vision for training and theoretical-practical support for administrators and other users of information.

Keywords: Internal audit, Business management, Decision-making.

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	10
2. REFERENCIAL TEÓRICO	14
2.1. AUDITORIA: ASPECTOS CONCEITUAIS E HISTÓRICOS	14
2.1.1. Auditoria Interna.....	17
2.1.2. Auditoria Interna e a Fraude.....	17
2.1.3. Auditoria Externa	21
2.1.4. Diferenças entre Auditoria Interna e Externa	20
2.1.5. Normas de Auditoria	21
2.2. ATRIBUIÇÕES DO AUDITOR INTERNO E EXTERNO	24
2.3. PLANEJAMENTO DE AUDITORIA INTERNA	25
2.4. PROCEDIMENTOS DA AUDITORIA INTERNA	26
2.5. CONTABILIDADE: DEFINIÇÃO, OBJETIVO, OBJETO E SUAS TÉCNICAS.....	28
2.5.1. Definições.....	28
2.5.2. Objetivo	29
2.5.3. Objeto	29
2.5.4. Técnicas Utilizadas na Contabilidade.....	29
2.6. SISTEMA DE INFORMAÇÃO CONTÁBIL.....	30
2.6.1. Tipos de Sistemas	31
2.6.2. Fluxo de informações para tomada de decisão	31
2.7. SISTEMAS DE CONTROLE INTERNO.....	32
2.8. PROCESSO DE GESTÃO EMPRESARIAL.....	35
3. METODOLOGIA DA PESQUISA	38
4. CONSIDERAÇÕES FINAIS	39
REFERÊNCIAS	40

1. INTRODUÇÃO

A contabilidade por meio de suas quatro técnicas funciona como um sistema de informações para que as entidades possam ter o controle de seu patrimônio, bem como poder acompanhar sua evolução ao longo do tempo.

De forma concisa, estas técnicas são: a) escrituração contábil, que registra através de livros próprios todos os fatos contábeis que afetam o patrimônio, qualitativa e/o quantitativamente, b) demonstrações contábeis, que enseja a evidenciação da situação financeira e patrimonial através dos relatórios, principalmente o balanço patrimonial e demonstração do resultado do exercício, c) análise das demonstrações contábeis, que tem o objetivo de transformar dados extraídos das demonstrações contábeis, convertendo-os em diversos índices, como os econômicos, financeiros e de estrutura de capital, para permitir a entidade de tomar decisões com base neles e, d) auditoria que, permite através de seus procedimentos, atestar a veracidade da contabilidade praticada na entidade, obedecendo, tanto as boas práticas contábeis com base em suas normas, princípios, convenções etc., quanto à lisura dos documentos transacionados com o meio externo da entidade.

A história de evolução da contabilidade demonstra que foram, principalmente a evolução do comércio e a expansão das empresas, os responsáveis pelo desenvolvimento da contabilidade, para se chegar aos padrões tecnológicos atuais.

Não obstante o papel e a importância de cada uma das técnicas mencionadas, com o crescimento do capitalismo e as grandes corporações, (ALMEIDA, 2012) ensina que surge à auditoria interna como meio de auxiliar na implementação e ampliação de suas instalações fabris e administrativas para permitir a essas corporações os controles em geral, principalmente se voltados para a redução de custos.

O termo “auditoria” (*to audit*, em inglês) que significa examinar, ajustar, corrigir, certificar, tem se tornado muito pronunciado nos últimos anos, entre outros aspectos, pela necessidade de transparência nas práticas adotadas pelas empresas quanto às divulgações de seus demonstrativos financeiros. As empresas se utilizam desta técnica contábil com duas finalidades principais, onde a primeira diz respeito aos procedimentos de controles internos de duas práticas de gestão e controle dos resultados, através da auditoria interna, enquanto a segunda, diz respeito à obrigatoriedade das empresas de capital aberto, bem como aquelas consideradas de grande porte, submeterem suas demonstrações contábeis ao processo de auditoria, antes de suas divulgações ao público interessado, por meio da auditoria externa.

As empresas competem entre si por melhores posições no mercado em que atuam bem como melhores desempenhos econômico e financeiro. Dessa forma a crescente competitividade entre as organizações tem feito com que os administradores necessitem cada vez mais de um eficiente sistema de informações com a finalidade de obter êxito na tomada de decisões. Com a economia em constante mutação, as empresas necessitam eliminar desperdícios, simplificar tarefas e reduzir custos. Para apoiar as empresas na gestão empresarial surgiu a auditoria interna, com a função de fornecer análises, apreciações, recomendações, sugestões e informações relativas às atividades examinadas.

Nesta perspectiva, o posicionamento da auditoria interna, numa visão atual de seu funcionamento, centra a sua atenção na necessidade contínua de se tomar decisões que contribuam para o crescimento e sustentação da empresa.

Para que a auditoria interna cause efeito na tomada de decisão, faz-se necessário que esta conheça o modelo de gestão dos administradores com o objetivo de avaliar as informações de que precisam. De acordo com Mosimann (2008, p. 29), o modelo de gestão é como a “representação abstrata, por meio de ideias, valores e crenças, expressas ou não por meio de normas e regras que orientam o processo administrativo da empresa”.

Os sistemas de informação para a tomada de decisão distinguem-se quanto a forma e aos detalhes, dependendo das exigências e solicitações da administração e da matéria em análise. Mosimann (2008, p. 54) explica que “Um sistema de informações pode ser conceituado como uma rede de informações cujos fluxos alimentam o processo de tomada de decisões, não apenas da empresa como um todo, mas também de cada área de responsabilidade”. Sendo assim é por intermédio do sistema de informação que a auditoria argumenta qual a melhor forma de tomada de decisão.

Será por meio dos sistemas contábeis e de controles internos que a empresa se beneficiará, no sentido de obter informações adequadas e eficazes para a tomada de decisão, pois é por meio deles que o auditor identifica se houve desvios, analisa suas causas e implanta medidas corretivas com a finalidade de garantir a continuidade e a integridade da empresa.

Para o Conselho Federal de Contabilidade, os sistemas contábeis e de controles internos compreendem o plano de organização e o conjunto integrado de métodos e procedimentos adotados pela entidade na proteção de seu patrimônio, promoção da confiabilidade e tempestividade de seus registros e demonstrações contábeis, e de sua eficácia operacional. A eficácia da contabilidade depende das informações obtidas com o controle interno. Para comprovar esse pensamento, Oliveira, Peres Júnior e Silva (2014, p.72) afirmam “Um sistema de contabilidade que não esteja apoiado em um controle interno eficiente é até

certo ponto, inútil, uma vez que não é possível confiar nas informações contidas em seus relatórios”.

O exame dos registros realizados pelo auditor sobre o sistema de controles internos é que obterá evidências quanto à eficiência, o que permite estabelecer a quantidade de transações que julgará necessário examinar para uma tomada de decisão eficaz. Com base em tudo discorrido, surge aqui uma pesquisa que tem como objetivo geral apresentar a importância da auditoria interna no processo de tomada de decisões das empresas.

Para se atingir o objetivo geral, o estudo apresenta os seguintes objetivos específicos:

- ✓ Caracterizar a auditoria interna e externa
- ✓ Enfatizar o processo decisório nas empresas
- ✓ Apresentar as atribuições do auditor interno e externo
- ✓ Discorrer sobre o sistema de informações contábeis
- ✓ Evidenciar o sistema de controles internos

O estudo apresenta o seguinte questionamento como problematização da pesquisa:

Como a auditoria interna pode contribuir para a tomada de decisão nas empresas?

Este trabalho pode se justificar pelo fato de que, nos cenários econômicos, social e político da atualidade, a diferença em encontrar os melhores procedimentos internos nos processos de operacionalização das empresas, pode causar vários fatores positivos, do ponto de vista de competitividade, produtividade, etc. Portanto, nesses propósitos, entende-se que a pesquisa pode trazer contribuição tanto para o meio acadêmico no que diz respeito ao enriquecimento do conhecimento, como, principalmente para os empresários no que se refere às deficiências que podem ser encontradas no processo de gestão e nos sistemas de controles internos, através da auditoria interna. Dentro desse contexto, deve-se ressaltar a importância da auditoria interna na prevenção, identificação, e correção de irregularidades dentro das organizações.

Neste sentido o papel desempenhado pelo auditor interno é um reflexo das necessidades e expectativas da entidade como um todo, visto que exigem conhecimentos, habilidades, competência, visão estratégica e principalmente métodos que possibilitem um suporte ao processo de decisão.

O presente trabalho foi desenvolvido através de pesquisa bibliográfica por meio de livros, artigos científicos, e revistas especializadas no assunto.

Esta monografia está dividida em quatro capítulos. O capítulo 1 está composto dessa introdução, além da contextualização do tema, objetivos da pesquisa e sua problemática. O capítulo 2 apresenta a fundamentação teórica do estudo. No capítulo 3 discorre-se sobre os procedimentos metodológicos da pesquisa e, no capítulo 4, são demonstradas as considerações finais da pesquisa.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1. AUDITORIA: ASPECTOS CONCEITUAIS E HISTÓRICOS

A auditoria surgiu em função da evolução do mundo capitalista, principalmente pela transformação das empresas familiares em empresas corporativas. O crescimento e a modernização tecnológica, aliados ao processo de abertura de capital para investidores, foram fatores que contribuíram para que as demonstrações financeiras passassem a ter maior importância e tivessem que ser auditadas ou examinadas por um profissional independente, capaz de emitir uma opinião sobre a qualidade das informações.

De acordo com Almeida (2012, p. 7).

A veracidade das informações, o correto cumprimento das metas, a aplicação do capital investido de forma lícita e o retorno no investimento foram algumas das preocupações que exigiram a opinião de alguém não ligado aos negócios e que confirmasse de forma independente, a qualidade e precisão das informações prestadas, dando, dessa forma, o ensejo ao aparecimento do auditor.

A auditoria é um processo de estudo e avaliação das informações empresariais que realiza operações, procedimentos, rotinas e demonstrações de resultado por meio de levantamento sistêmico de informações para verificação e certificação de ações pré-determinadas.

Segundo Franco e Marra (2007, p. 28).

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 contábeis decorrentes.

A auditoria surgiu primeiramente na Inglaterra, pois como era a dominadora dos mares e controladora do comércio mundial, foi a primeira a possuir grandes companhias de comércio e também a primeira a criar taxaço do imposto de renda, baseados nos lucros das empresas. Mas a importância da auditoria é reconhecida há milênios, desde a antiga Suméria, segundo Sá:

Existem provas arqueológicas de inspeções e verificações de registros realizados entre a família real de *Urukagina* e o templo sacerdotal sumeriano e que datam de mais de 4.500 anos de cristo (SÁ, 2007, p. 21).

A própria origem da palavra Auditoria dá pistas de sua função original. Vem do latim *audire*, que significa ouvir.

Segundo Attie (2011, p. 7).

A origem do termo auditor em português, muito embora perfeitamente representado pela origem latina (aquele que ouve o ouvinte), na realidade provém da palavra inglesa *to audit* (examinar, ajustar, corrigir, certificar). Segundo se tem notícias, a atividade de auditoria é originária da Inglaterra que, como dominadora dos mares e do comércio em épocas passadas, teria iniciado a disseminação de investimentos em diversos locais e países e, por consequência, o exame dos investimentos mantidos naqueles locais.

Por toda a idade média e após o Renascimento, nas diversas regiões da Europa, surgiram associações profissionais com a missão de executar as funções de auditoria, como os conselhos londrinos, em 1310; o Tribunal de Contas, em 1640, em Paris; o *Collegio dei Raxonari*, em 1581, na cidade de Veneza; e a *Academia dei Ragionieri*, em 1658, nas cidades de Milão e Bolonha. A Revolução Industrial (1756, na Inglaterra) a expansão do capitalismo, propiciaram grande impulso para a profissão, devido ao surgimento das primeiras fábricas com o uso intensivo de capital, geograficamente fora da jurisdição dos proprietários, com a consequente necessidade de delegação de funções e atividades e atribuições de responsabilidades quanto ao uso dos recursos produtivos e comerciais.

Segundo Sá (2007, p. 21).

A revolução industrial, operada na segunda metade do século XVIII, imprimiu novas diretrizes às técnicas contábeis e especialmente às da auditoria, visando a atender às necessidades criadas com o aparecimento de grandes empresas (em que tal natureza de serviço é praticamente obrigatória).

No início do século XX, surgiram as grandes corporações americanas (Ford, DuPont) e rápida expansão do mercado de capitais nos estados Unidos. Em 1929 com a queda da Bolsa de Valores de *New York* é criado o Comitê May com a finalidade de estabelecer regras de auditoria e contabilidade para as empresas que tivessem suas ações cotadas na Bolsa de Valores, tornando obrigatória a auditoria contábil independente das demonstrações contábeis.

O Instituto dos Auditores Independentes do Brasil – IBRACON, em seu livro *Auditoria – Registro de uma Profissão* (2007, p. 66), afirma que:

Nos Estados Unidos, a auditoria adquiriu novos rumos após a crise de 1929. Em meados dos anos 1930, foi criado um grupo de trabalho para determinar regras para as companhias com ações cotadas em bolsas de valores, tornando obrigatória a auditoria contábil independente nas demonstrações financeiras dessas empresas.

No Brasil, o primeiro registro de auditoria registrado de que se tem conhecimento ocorreu há pouco mais de um século. Quando o balanço da São Paulo *Tramway, Light and*

Power Company relativo ao período compreendido entre junho de 1899 e dezembro de 1902 foi analisado pela empresa de Auditoria *Clarkson & Cross* – atualmente Ernest & Young.

Em 1960, quando a Auditoria passou a ter papel relevante no mercado de valores foi necessário a unificações das entidades que representavam os auditores. Um deles foi o Instituto dos Contadores Públicos de São Paulo (ICPSP), criado em março de 1957, que se transformaria no Instituto de Contadores Públicos do Brasil (ICPB). Entre outros, surgiu em 02 e janeiro de 1968, o Instituto Brasileiro dos Auditores Independentes (IBAI), no Rio de Janeiro, ambos representavam a categoria, mas muitas vezes com visões e posicionamentos diferenciados.

Em 1968, o Banco Central criou a resolução nº 88, que disciplinou o registro de empresas do mercado de capitais, impondo a obrigatoriedade da auditoria independente. Então em 13 de dezembro de 1971, surgiu o Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (IAIB), unificando as duas entidades em uma só, dando fim as pendências de classe.

De acordo com Motta, (apud GOMES, 2009).

Na década de 1960 os auditores se organizaram em associações de classe que foi chamado “Instituto dos Contadores Públicos do Brasil”, já com estrutura respeitável, em 1971, seu nome foi mudado para “Instituto dos Auditores Independentes do Brasil”, depois foi legalmente reconhecido como IBRACON (Instituto Brasileiro de Contadores), através da resolução nº 317, do Conselho Federal de Contabilidade e da Resolução nº 220, do Banco central do Brasil, no ano de 1972, ambas as Resoluções.

A auditoria é uma técnica contábil que tem como objetivo opinar sobre a eficácia e eficiência do controle interno de uma entidade, bem como da adequação da posição financeira refletida nas demonstrações contábeis da entidade. Com a sofisticação e complexidade dos negócios, a auditoria passou a ter desdobramento em auditoria interna e externa, auditoria governamental e empresarial, auditoria de sistemas, entre outras. Mas em nosso trabalho apresentaremos só dois tipos de auditoria: Interna e Externa.

Segundo Crepaldi (2013, p. 24) os serviços de auditoria em sua forma intervencionista estão classificados de duas maneiras:

- ✓ Auditoria Interna
- ✓ Auditoria Externa

2.1.1. AUDITORIA INTERNA

A auditoria interna constitui o conjunto de procedimentos técnicos que tem por objetivo examinar a integridade, a adequação e a eficácia dos controles internos da entidade. (PAULA, 2001, p. 357).

Deve ser entendida como uma atividade de assessoramento a administração quanto ao desempenho das atribuições definidas para cada área da empresa mediante as diretrizes políticas e objetivos por aquela determinada.

Segundo Jung (2002, p. 26)

A 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 atribuições e aos planos, às metas, aos objetivos e às políticas definidos para as mesmas.

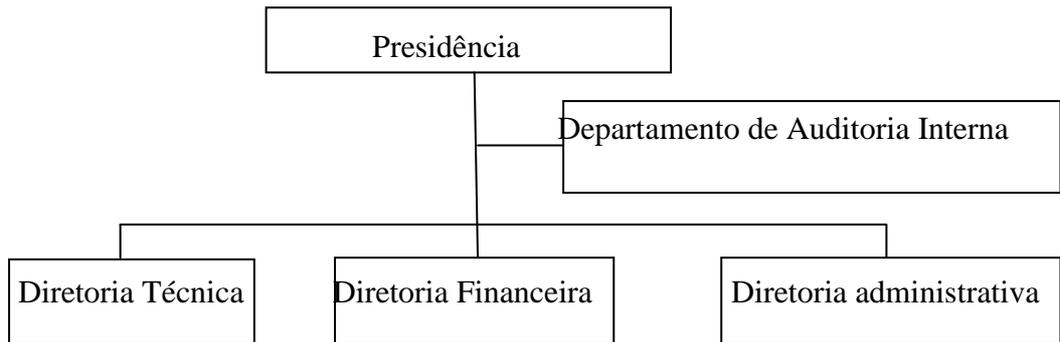
Apesar de ser uma atividade nova, a auditoria interna vem conquistando mais espaço dentro das empresas devido ao grau de crescimento dos negócios e a necessidade de acompanhamento contábil. A auditoria interna é de competência exclusiva do contador registrado em Conselho Regional de Contabilidade, segundo norma do CFC. No livro Auditoria – Registro de uma Profissão, editado pelo IBRACON (2007, p. 46), é mencionado os primeiros passos para o surgimento da auditoria interna.

Para exercerem sua atividade, os auditores independentes começaram a ter o auxílio de funcionários das organizações auditadas. Esses profissionais com o tempo foram aprendendo técnicas de auditoria e utilizando-as em trabalhos solicitadas pela própria administração da empresa. A utilidade de tal função para a saúde do negócio foi reconhecida e a partir daí surgiram os primeiros serviços de conferência e revisão interna dos trabalhos contábeis, continuada e permanente.

A auditoria interna constitui um controle gerencial que funciona por meio da análise e avaliação da eficiência de outros controles. Nestes aspectos, o auditor interno é um empregado/ funcionário da empresa, como bem frisado por Almeida (2012) e que, o mesmo, deve está dando suporte diretamente à presidência ou diretoria da empresa.

O organograma abaixo demonstra esta funcionalidade da auditoria interna e sua interação com os demais setores da empresa.

Figura 1. Organograma setorial do órgão de auditoria.



Fonte: ADAPTADO de Almeida (2012, pg. 5).

Como se denota na figura acima, a auditoria interna como sendo uma atividade de avaliação independente, trabalha em parceria com administradores e especialistas e como executa auditoria contábil e operacional só se reporta a presidência da entidade, pois se for subordinado ao departamento contábil ou administrativo, pode sofrer pressões quando da execução de seus trabalhos.

Segundo Paula, (2001, p.357) “... a auditoria interna deverá contribuir para os resultados da organização, cumprindo sua missão básica de”:

- ✓ Emitir opinião conclusiva ou considerações a respeito das operações examinadas;
- ✓ Avaliar os fluxos, sistemas, planos de controle interno e desempenho da organização ou de qualquer de seus segmentos;
- ✓ Auxiliar a alta administração e os demais membros do corpo gerencial da organização a desincumbirem-se de maneira eficaz de suas responsabilidades.

A auditoria interna tem com objetivo principal auxiliar todos os membros da administração no desempenho efetivo de suas funções e responsabilidades, fornecendo-lhes análises, apreciações, recomendações e comentários pertinentes às atividades examinadas. Não deve haver limitação, no âmbito da organização, para atuação da auditoria interna. O integrante da auditoria interna no exercício de suas atribuições deve ter acesso a todas as áreas e informações.

Com o levantamento e avaliação alcançados levam ao conhecimento da direção da empresa informações sobre problemas e pontos críticos, além de recomendações de providências e melhorias cabíveis para cada caso. Quanto às vantagens e desvantagens da

auditoria na empresa, Franco e Marra (2007, p. 219) explicam que “a vantagem da auditoria interna é a existência dentro da própria organização, de um departamento que exerce o permanente controle – prévio, concomitante e conseqüentemente de todos os atos da administração”. Quanto às desvantagens das mesmas, descrevem:

A desvantagem da auditoria interna é o risco de que os funcionários do departamento de auditoria sejam envolvidos pela rotina de trabalho e só examinem aquilo que lhe é oferecido pelo exame. Além disso, os laços de amizade e o coleguismo que podem advir entre funcionários desse departamento e dos demais setores da empresa poderão provocar um arrefecimento no rigor dos controles na fiscalização dos serviços. Essa situação poderá gerar desvirtuamento da função e contribuir para a perda de força moral que os auditores internos devem ter em relação a todos os demais elementos que atuam na empresa, inclusive aos administradores. (2007, p. 219).

Para exercerem suas atividades, os auditores internos tem a responsabilidade de observar as normas de conduta inerentes à profissão. O código de ética do Instituto de Auditores Internos estabelece normas de conduta e fornece bases para reforço das mesmas junto aos membros. O código exige alto padrão de honestidade, objetividade, diligência e lealdade a ser mantido pelos auditores internos. Apesar de ambas as funções de auditoria cobrir algumas atividades similares, a ênfase a forma de abordá-las variam, a auditoria externa tem como objetivo a revisão global das atividades, de maneira menos detalhada.

A auditoria externa não elimina a necessidade da auditoria interna, porque a auditoria interna da organização auditada possibilita maior segurança ao auditor independente, evitando a duplicidade de trabalho e reduzindo os custos de ambas as partes, uma vez que a qualidade dos trabalhos praticados assim indique, e permite a identificação e resolução antecipada de problemas que só são solucionados no último instante.

2.1.2 – AUDITORIA INTERNA E A FRAUDE

De acordo com a NBC TA 240, Aprovada pela Resolução CFC nº 1.207/09, fraude significa “[...] ato intencional de um ou mais indivíduos da administração, dos responsáveis pela governança, empregados ou terceiros, que envolva dolo para obtenção de vantagem injusta ou ilegal”.

Fraude e erros têm conotações completamente diferentes. A principal diferença que se pode apontar é referente à intenção do ato, ao contrário do erro, a fraude é realizada de

forma premeditada. Erro refere-se a ato não intencional na elaboração de registros e demonstrações contábeis que resulte em incorreções destes (CFC, 2007).

Existem diversas modalidades de fraudes. Para Attie (2011, p.200), as fraudes dividem-se em: não encobertas, encobertas temporariamente e encobertas permanentemente.

As principais características de cada classificação são apresentadas no quadro abaixo, segundo Attie:

QUADRO 1 – CLASSIFICAÇÃO DAS FRAUDES	
Classificação	Características
Não Encobertas	São aquelas em que o autor não vê a necessidade de mascara-las devido aos controles internos serem fracos.
Encobertas temporariamente	São Realizadas sem alterações nos registros de e demais arquivos.
Encobertas permanentemente	Nesses casos, ao autor da fraude alteram as informações registradas e demais arquivos, de forma a ocultar a irregularidade.

Fonte: adaptado de Attie (2011)

As fraudes podem ocorrer nos elementos do ativo circulante da empresa, ativo permanente, no passivo, no patrimônio líquido, nos custos, nas despesas e nas receitas. As fraudes ocorrem como desvio de dinheiro, despesas fictícias, desvios de mercadorias, recebimento de créditos sem dar-se baixa, adulterações de documentos, falsificações de documentos, etc.

A prevenção e identificação de erros e fraudes são da administração da empresa, através do sistema de controle interno. O auditor não é responsável pela prevenção de fraudes e erros, ele apenas deve planejar seu trabalho avaliando a ocorrência deles, tendo dessa forma grande probabilidade de detectá-los. No decorrer do planejamento, o auditor deve pesquisar junto à administração da empresa a respeito dessas irregularidades que foram encontradas, e sugerir a administração medidas corretivas. Cabe a administração tomar providencias para que as brechas sejam fechadas e buscar formas de preveni-las no futuro.

2.1.3. AUDITORIA EXTERNA

A auditoria externa é a atividade que deve avaliar a eficiência e a eficácia dos sistemas de controle de toda a entidade, considerando prioritariamente dados contábeis e financeiros, visando assegurar sua consistência, obrigando-se a emitir parecer que dará ciência do resultado de sua análise, inclusive de qualquer fato que possam vir a comprometer o cumprimento da missão da entidade.

De acordo com Franco e Marra (2007, p. 94).

São chamados “externos” para serem diferenciados dos auditores internos, e “independentes” por manterem posturas de independência em seus julgamentos, em relação às circunstâncias alheias as normas de auditoria ou a ética profissional.

Segundo Crepaldi (2013, p. 32).

A auditoria externa constitui o conjunto de procedimentos técnicos que tem por objeto a emissão do parecer sobre a adequação com que estes representam à posição patrimonial e financeira, o resultado das operações, as mutações do patrimônio líquido e as origens e aplicações de recursos da entidade auditada consoante às normas brasileiras de contabilidade.

Assim pode-se afirmar que o objetivo da auditoria é maximizar o grau de confiança nas demonstrações contábeis, mediante a emissão de opinião pelo auditor externo sobre a conformidade entre as demonstrações contábeis e uma estrutura de relatório financeiro.

2.1.4. DIFERENÇAS ENTRE AUDITORIA INTERNA E EXTERNA

Embora elas tenham finalidades semelhantes (fiscaliza, detecta erros e ajuda as empresas a solucionar problemas, fraudes, etc.), é válido destacar suas diferenças para melhor compreendê-las. A diferença da auditoria interna e da auditoria externa é distinguida pelo grau de dependência, através do vínculo criado entre a empresa e o auditor.

Segundo Almeida (2013, p. 6), as principais diferenças entre o auditor interno e o auditor externo são as seguintes:

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; • Verificar a necessidade de novas normas internas; • Efetuar auditoria das diversas áreas das demonstrações contábeis e em áreas operacionais. 	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, as mutações do patrimônio líquido e os fluxos de caixa da empresa examinada. Também, se essas demonstrações foram elaboradas de acordo com os princípios contábeis e se esses princípios foram aplicados com uniformidade em relação ao exercício social anterior;
Maior volume de testes (tem maior tempo na empresa para executar os serviços de auditoria)	Menor volume de testes, já que está interessado em erros que individualmente ou cumulativamente possam alterar de maneira substancial as informações das demonstrações contábeis.

Quadro 2 - Fonte: Almeida, 2012, p. 6

Segundo Crepaldi (2013, p. 78).

A diferença básica entre a auditoria interna e a externa refere-se ao grau de independência existente. O auditor interno é dependente da empresa em que trabalha e é responsável por seus atos somente perante a empresa onde exerce suas atividades, enquanto que o auditor externo, pela importância de seu trabalho perante o público, e a credibilidade que oferece no mercado, constitui-se uma figura ímpar que presta seus inestimáveis serviços aos acionistas, aos banqueiros, aos órgãos públicos governamentais e ao público em geral.

Os serviços do auditor interno são de muita importância dentro da organização em que ele presta serviços, pois embora subordinado a empresa, mantém seu grau de independência e seu alto grau de conhecimento técnico sobre as normas internas da empresa, inclusive melhor que o auditor externo.

2.1.5. NORMAS DE AUDITORIA

A utilização das normas de auditoria juntamente com os procedimentos adequados leva a realização de uma auditoria completa, objetiva com resultados fundamentados. As normas representam os requisitos a serem observados e seguidos pelo auditor no cumprimento de sua tarefa. A Resolução do Conselho Federal de Contabilidade nº 986/03 aprova as Normas Brasileiras de Contabilidade - NBC TI 01 - Da Auditoria Interna, em cujo item 12.1.1.3 dispõe o objetivo de examinar a integridade, adequação, eficácia e eficiência dos controles internos.

A mesma norma no item 12.1.1.4 estabelece que a atividade da Auditoria Interna deve estar estruturada em procedimentos técnicos, objetivos, sistemáticos e disciplinados com a finalidade de 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. Enquanto que a Resolução CFC nº 1.203/09 aprova as Normas Brasileiras de Contabilidade de Auditoria Independente - NBC TA-200 cujo objetivo é aumentar o grau de confiança nas demonstrações contábeis por parte dos usuários.

Com base nas normas citadas acima, observa-se algumas diferenças entre as formas de auditoria, a interna examina de forma mais profunda os controles internos e a aplicação das normas de empresas em relação ao processo operacional. Já a externa é voltada para as demonstrações contábeis, entretanto se faz necessário que o auditor independente realize testes para verificar o processo operacional, bem como a relação física com as informações coletadas. Segundo Crepaldi (2013, p. 71), “as normas de auditoria, juntamente com os procedimentos para sua implementação, estabelecem a ordem e a disciplina na realização do trabalho”.

De acordo com a Resolução do CFC nº 781/95, as normas profissionais do auditor interno compreendem os seguintes requisitos:

- ✓ Competência técnico-profissional;
- ✓ Autonomia profissional;
- ✓ Responsabilidade do auditor interno na execução dos trabalhos;
- ✓ Relacionamento com profissionais de outras áreas;
- ✓ Sigilo;
- ✓ Cooperação com o auditor independente

Segundo Attie (2011, p. 55)

As normas de auditoria diferem dos procedimentos de auditoria, uma vez que eles se relacionam com ações a serem praticadas, conquanto as normas tratam das medidas de qualidade na execução destas ações e dos objetivos a serem alcançados através dos procedimentos. As normas dizem respeito não apenas as qualidades profissionais do auditor, mas também a sua avaliação pessoal pelo exame efetuado e do relatório emitido.

O relatório do auditor deverá ser elaborado conforme as normas de auditoria coerente e objetiva, sem erros e com redação clara. Para Franco e Marra (2007, p. 527) “A opinião final do auditor exarada no relatório, deve ser baseada em fatos concretos, devidamente comprováveis através de papéis de trabalho, em judicioso julgamento desses fatos, com total imparcialidade e independência”. Ao final desse relatório, o auditor dará o seu parecer sobre a situação patrimonial da empresa auditada contento as falhas encontradas e sua opinião quanto aos procedimentos que deverão ser adotados. A observância dessas normas leva a realização de auditorias completas e objetivas, com resultados e recomendações palpáveis fundamentados e passíveis de serem justificados.

2.2. ATRIBUIÇÕES DO AUDITOR INTERNO E EXTERNO

Segundo o Conselho Federal de Contabilidade, o contador na função de auditor interno, deve manter-se atualizado com as Normas Brasileiras de Contabilidade, com as técnicas contábeis, especialmente na área de auditoria, com a legislação inerente á profissão, com os conceitos e as técnicas administrativas e com a legislação aplicável a entidade. De acordo com Paula (2001, p. 358) é de responsabilidade do órgão de auditoria interna e do auditor interno, individualmente demonstrar competência profissional. O órgão deve designar, para executar o trabalho, auditores que possuam em conjunto, a experiência e os conhecimentos técnicos necessários para a execução das tarefas com eficiência. Segundo a mesma autora, para que o processo de auditoria seja eficiente é necessário que o auditor possua capacidade e um mínimo de requisitos básicos. Sendo eles:

- ✓ Aplicar as normas, os procedimentos e as técnicas de auditoria;
- ✓ Utilizar os fundamentos, os princípios e as técnicas contábeis;
- ✓ Avaliar as ações da administração;
- ✓ Reconhecer e avaliar a relevância e a significação dos eventuais desvios em relação às boas práticas efetuando as pesquisas necessárias para chegar a soluções viáveis;

- ✓ Interpretar fatos administrativos ligados às questões jurídicas, impostos, finanças e métodos quantitativos, possibilitando a identificação de riscos ou problemas;
- ✓ Recomendar os métodos corretivos necessários;
- ✓ Dialogar com as áreas de informática;
- ✓ Manter-se informado sobre os sistemas informatizados, incluindo o planejamento, o desenvolvimento e a documentação de sistemas e os procedimentos de proteção e segurança de dados e informações.

É fundamental, portanto, para o exercício da auditoria interna conhecimento especializado em controles internos, a fim de possibilitar-lhe a identificação de deficiências ou a possibilidade de melhorias, bem como recomendar a adoção de providências visando a sua correção ou aperfeiçoamento. Importante salientar que as atribuições de auditor interno é a satisfação absoluta do cliente (empresa), ou seja, aquele que remunera seus serviços. Embora esteja configurada a relação empresa-empregado, a organização é inegavelmente cliente do auditor interno. A auditoria interna trata-se de um potencial agregador de valor.

O auditor externo ou independente é o profissional responsável por observar os regulamentos externos, ou seja, de terceiros das empresas. Um auditor externo observa os regulamentos com maior rigor do que qualquer outro empregado, mantendo alto padrão de comportamento moral e funcional. Está sob as responsabilidades de um auditor externo ser discreto, não se utilizando de fatos apurados para proveito próprio, reportar eventuais sugestões sobre possíveis melhoras de sistemas de controle ou trabalho, só reportar fatos que possam ser comprovados por documentos verificados e que não possam ser contestados, manter sempre presente perante os setores que audita.

2.3. PLANEJAMENTO DE AUDITORIA INTERNA

Para que o trabalho de auditoria interna seja considerado eficiente é necessário que se faça com antecedência um planejamento com a finalidade de se precaver de situações indesejadas e realizar um trabalho bem sucedido de forma a possibilitar uma tomada de decisão eficaz. O planejamento de trabalho em auditoria interna compreende os exames preliminares para definir a amplitude do trabalho a ser realizado. Segundo a Resolução 986/03, 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 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) O risco de auditoria quer pelo volume ou pela complexidade das transações e operações;
- g) O conhecimento do resultado e das providencias tomadas em relação a trabalhos anteriores, semelhantes ou relacionadas;
- h) As orientações e as expectativas externadas pela administração aos auditores internos;
- i) O conhecimento da missão e objetivos estratégicos da entidade.

O auditor interno deve documentar seu planejamento e preparar por escrito, o programa de trabalho, detalhando o que for necessário, à compreensão dos procedimentos que serão aplicados, em termos de natureza, oportunidade e extensão. Os programas de trabalho devem ser estruturados de forma a servir como guia e meio de controle e atualizados quando necessário.

2.4. PROCEDIMENTOS DA AUDITORIA INTERNA

O processo de Auditoria Interna em qualquer organização necessita de determinadas ferramentas de trabalho com permissividade de alcançar os objetivos estabelecidos inicialmente. Com a intenção de produzir um trabalho adequado, os auditores devem aplicar determinados procedimentos de Auditoria Interna. Com relação aos procedimentos de Auditoria Interna, consta na Resolução CFC 986/03 que, “constituem exames e investigações, incluindo testes de observância e testes substantivos, que permitem ao Auditor Interno obter subsídios suficientes para fundamentar suas conclusões e recomendações à administração da entidade”.

No entanto Attie (2011, p. 209) afirma que:

(...) os procedimentos da auditora interna são as ferramentas técnicas, das quais o auditor se utiliza para a realização de seu trabalho, consistindo na reunião das informações possíveis e necessárias e avaliação das informações obtidas, para a formação de sua opinião imparcial.

Toda auditoria tem um objetivo e são os procedimentos que os tornam possíveis de serem alcançados. Cabe e ao auditor definir a extensão e profundidade dos procedimentos adotados, a fim de obter provas satisfatórias que sustentem as sua opinião (ATTIE, 2011). Os procedimentos de auditoria são constituídos por:

a) Testes de Observância: também conhecidos como os testes de aderência, eles visam testar os controles internos da entidade. De acordo com Cunha, Beuren e Hein (2006) eles “tem como objetivo a verificação e avaliação dos controles internos, se esses estão de acordo como os processos requeridos pela administração e são suficientemente seguros e confiáveis para a devida salvaguarda do patrimônio”;

b) Testes substantivos: focam em verificar se os saldos contábeis estão corretos, se o reconhecimento à mensuração dos elementos patrimoniais atende as normas contábeis vigentes. “[...] os testes substantivos são destinados a fornecer evidências quanto aos saldos e valores apontados nas demonstrações contábeis, a fim de identificar ou não a ocorrência de erros na contabilização das transações ocorridas” (CUNHA, BEUREN, HEIN, 2006, P. 55).

No quadro seguinte estão destacados os testes de observância e os testes substantivos relatados na literatura:

Quadro 3: Testes de Auditoria

TESTES DE OBSERVANCIA	TESTES SUBSTANTIVOS
Teste de assinaturas	Exame e contagem física
Teste de aprovações	Circularização
Teste de segregação de função	Exame dos documentos originais
Teste de salvaguarda	Conferencia de cálculos
Integridade de sequencia numérica	Exame de escrituração
Teste de documentação	Exame de registros auxiliares
Inquérito	Inquérito
Aplicação de questionário	Investigação minuciosa
Conferencia de cálculos	Correlação das informações
Exame de contagem física	Observações

Fonte: Adaptado de Cunha *et al.* (2010).

Os procedimentos de auditoria são de grande valia no processo auditorial, pois através dos mesmos o auditor é capaz de buscar subsídios para fundamentar seu ponto de vista. Para enfatizar essa afirmação, Attie (2011, p.210) complementa: “Os procedimentos de auditoria devem ser estendidos e aprofundados até a obtenção dos elementos comprobatórios necessários para formar e fundamentar o parecer do auditor”.

2.5. CONTABILIDADE: DEFINIÇÃO, OBJETIVO, OBJETO E SUAS TÉCNICAS

2.5.1. Definições

No primeiro Congresso Brasileiro de Contabilidade, sediado no Rio de Janeiro nos dias 17 a 27 de agosto de 1924, foi definido a contabilidade como “a ciência que estuda e pratica as funções de orientação, controle e de registro, relativas à administração econômica”. De acordo com Lima e Niyama (2001, p. 280), de forma geral a contabilidade pode ser conceituada como sendo a “ciência, que permite, por meio de suas técnicas, registrar e controlar os atos e fatos administrativos ocorridos em determinada entidade, proporcionando um acompanhamento sistemático de seu patrimônio”.

Segundo Jung (2002, p. 10):

A contabilidade deve ser vista como um sistema de informações, cujo método de trabalho consiste, simplificada, em coletar, processar e transmitir dados sobre a situação econômico-financeira de uma entidade, em determinado momento, e sua evolução em dado período.

Para Iudicibus, Martins e Gelbcke (apud CAVALCANTE, 2014):

A contabilidade é objetivamente, um sistema de informação e avaliação destinada a prover seus usuários da natureza econômica, financeira, física e de produtividade, com relação à entidade objeto da contabilização.

Enfim, existem diversas definições para a contabilidade, elas variam de acordo com o pensamento de cada doutrinador. Atualmente, é matéria pacífica de que é uma ciência, tendo em vista que tem um foco de estudo – o patrimônio.

2.5.2. Objetivo

Como consequência das definições de contabilidade, observa-se claramente que seu objetivo é permitir o controle e o estudo do patrimônio das entidades econômico-administrativas e proporcionar a seus usuários as informações econômico-financeiras que os auxiliem na tomada de decisões.

2.5.3. Objeto

Define-se como objeto da contabilidade o seu campo de atuação, ou seja, o patrimônio das entidades econômico-administrativas, ou seja, como tais, as aziendas. Segundo Jung (2002, p. 21), “O objeto da contabilidade é, pois, o patrimônio administrável, a disposição das entidades econômico-administrativas, sobre o qual ela fornece informações necessárias à avaliação da riqueza patrimonial e dos resultados produzidos por sua gestão”.

Portanto o objeto delimita o campo de abrangência de uma ciência, tanto nas ciências formais quanto nas factuais, das quais fazem parte as ciências sociais.

2.5.4. Técnicas Utilizadas na Contabilidade

Segundo Jung (2002, p. 23), para atingir suas finalidades, a contabilidade utiliza-se das seguintes técnicas contábeis:

- ✓ Escrituração: consiste em registrar nos livros próprios (diário, razão, caixa, etc.), todos os fatos administrativos que ocorrem na rotina das entidades;
- ✓ Demonstrações Contábeis: são quadros técnicos e analíticos, com aspectos qualitativos e quantitativos, com dados extraídos dos registros contábeis da empresa. (Balanço Patrimonial, DRE, etc.);
- ✓ Auditoria: Consiste na verificação da exatidão dos dados contidos nas demonstrações financeiras, através do exame detalhado dos registros contábeis, em confronto com os respectivos documentos que os originaram;
- ✓ Análise de balanços: é o exame e a interpretação dos dados contidos nas demonstrações financeiras, com o fim de transformar esses dados em informações diversas sobre a situação da entidade.

A função da contabilidade é produzir informações úteis a diversos interessados que podem ser usuários internos e externos à empresa ou entidade.

2.6. SISTEMA DE INFORMAÇÃO CONTÁBIL

Um sistema de informação é um conjunto de subsistemas inter-relacionados que funcionam em conjunto para coletar, processar, armazenar, transformar e distribuir informações para fins de planejamento, tomada de decisões e controle (MOSCOVE, SIMKIMN e BAGRANOFF, 2002). Desse modo, percebe-se na figura a seguir, de forma resumida, como se dá o processo de entrada (dados brutos), o processamento (dados brutos) e a saída do produto final desse processo que se chama “informação”.

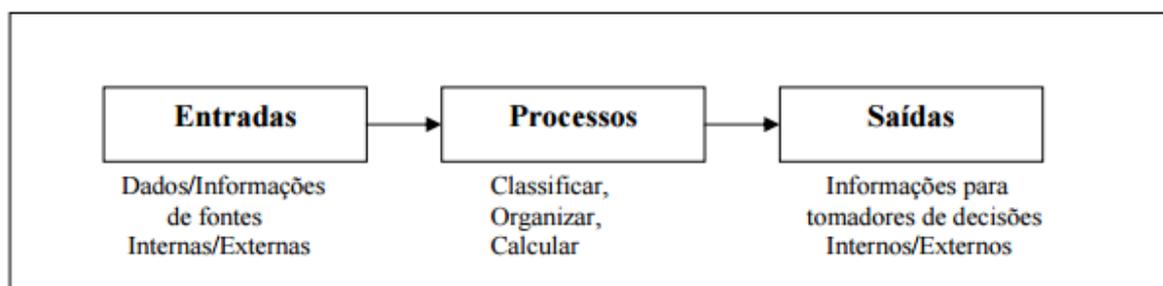


Figura 2 - Componentes de um sistema de informações.
Fonte: Moscove, Simkin e Bagranoff, 2002, p. 23.

A contabilidade é um sistema de informações, pois ela é um processo que coleta, armazena, processa e distribui informações para as pessoas que necessitam dessas informações. O sistema de informação contábil (SIC) é um sistema de apoio à gestão e preocupa-se basicamente com as informações necessárias para a gestão econômico-financeira das empresas.

Segundo Gil, Biancolino e Borges (2011, p. 11), “o sistema de informações é o produto de três componentes, tecnologia, organizações e pessoas, os quais devem interagir para que o sistema atinja seu objetivo”.

Ainda segundo os mesmos autores (2011, pg. 7):

A visão do Sistema de Informação Contábil (SIC), como componente do Sistema de Informação Contábil da empresa é decisiva para compreensão de seu papel integrador dos fluxos de informação e da gestão do conhecimento necessários aos processos decisórios quando da gestão dos negócios privados ou governamentais.

2.6.1. Tipos de Sistemas

Os sistemas são classificados de duas formas:

- ✓ Abertos
- ✓ Fechados

De acordo com Carteri e Rodrigues (2011, p. 5).

Os sistemas abertos são aqueles que dependem do ambiente externo, pois estão em uma constante interação com a sociedade como um todo, mantendo sempre uma relação de troca com o ambiente que o cerca, e uma estável permuta de energia, considerando sempre a complexidade dos componentes em constantes interações por meio do curso de entradas e saídas, bem como a obrigação de adequação devido ao estável curso de recursos, e com isso formando um processo contínuo de aprendizagem e autorealização. Os sistemas fechados são aqueles que não dependem do ambiente externo para desenvolver suas funções, pois trabalham separados e de forma isolada em relação ao ambiente que o cerca.

Os sistemas de informações fazem parte de um sistema maior, o sistema empresa, dessa forma, os componentes organizacionais e as pessoas não podem ser considerados isoladamente.

2.6.2. Fluxo de informações para tomada de decisão

De acordo com Gil, Biancolino e Borges (2011, p. 19) são três os grandes fluxos de informações da empresa:

- ✓ Fluxo da informação coletada externamente à empresa e utilizada por ela;
- ✓ Fluxo da informação produzida pela empresa e destinada à própria empresa;
- ✓ Fluxo da informação produzida pela empresa e destinada ao mercado.

Entender os fluxos de informações possibilita o conhecimento e o entendimento da sistemática da causa e efeito de cada evento organizacional, auxiliando os gestores nos processos decisórios para que as metas sejam atingidas. Decidir pressupõe escolher uma alternativa de ação dentre as disponíveis. No meio empresarial a melhor decisão é aquela que se propõe a ser a mais vantajosa dentre as demais por ser de acordo com os interesses da organização. A decisão faz parte do processo natural de gestão das organizações e, nesse contexto a ferramenta fundamental para o processo de tomada de decisão é a informação, pois é por meio dela que são realizadas mudanças na gestão empresarial.

De acordo com Morais (2008):

No processo de tomada de decisão, a maior dificuldade é a incerteza em relação ao futuro, mas esta pode ser reduzida com um bom modelo de decisão na sua concepção e implementação alimentadas com informações adequadas com a finalidade de oferecer um resultado favorável e aceitável acerca de uma decisão.

Com a ajuda da auditoria interna, a gestão alimenta o seu modelo de decisão com informações adequadas e fidedignas recolhidas e avaliadas diariamente, para que a sua tomada de decisão seja a mais tempestiva possível.

Segundo Beuren, (apud MORAIS 2008):

A concepção de um sistema de informação que auxilie o gestor a melhorar suas decisões não depende apenas da identificação dos modelos decisórios dos gestores e das necessidades informativas. Muitas vezes, torna-se necessário repensar o próprio modelo de decisão, além de utilizar informação adicional para determinar a probabilidade de ocorrência de cada estado da natureza, a fim de reduzir o problema da incerteza.

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

2.7. SISTEMAS DE CONTROLE INTERNO

Os sistemas de contabilidade e de controles internos são de suma importância para a administração das empresas, pois é por meio deles que o auditor identifica se houve desvios, analisa suas causas e implanta medidas corretivas com a finalidade de garantir a continuidade e integridade da empresa. Para evitar riscos com fraudes, erros e perda de controle, as empresas adotam áreas de controles internos preventivos com a finalidade de salvaguardar as áreas da entidade como: vendas, recursos humanos, fabricação, compras, tesouraria, etc. contra possíveis erros ou tentativas fraudulentas.

Segundo Attie (2011, p. 188).

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

O Comitê de procedimentos de Auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados, AICPA, Estados Unidos afirma:

O controle interno compreende o plano de organização e o conjunto coordenado dos métodos, 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 administração.

De acordo com o conceito exposto, podemos assegurar que o controle tem significado e importância somente quando é concebido para garantir o cumprimento de um objetivo definido, que seja administrativo ou gerencial. Dessa forma, o controle não é algo sem forma, mas um dado físico que avalia uma função observável. Segundo Nakagawa (Apud CARVALHO, 2010), o principal objetivo do controle interno “[...] é a salvaguarda dos interesses da empresa, objetivando proteger o patrimônio contra quaisquer perdas e riscos devidos a erros ou irregularidades”.

A importância dos sistemas contábil e de controles internos pode ser resumida conforme Oliveira, Perez Jr e Silva (2014, p. 72), considerando-se os seguintes fatores:

- ✓ Tamanho e complexidade da organização: Quanto maior a empresa, normalmente é mais complexa a organização estrutural. Para controlar as operações eficientemente, a administração necessita de relatórios e análises corretas, que reflitam a situação real das transações da empresa;
- ✓ Responsabilidades: A responsabilidade pela salvaguarda dos ativos da empresa e pela prevenção ou descoberta de erros ou fraudes é da administração. A manutenção de um sistema de controle interno adequado é indispensável para que as responsabilidades sejam executadas corretamente;
- ✓ Caráter preventivo: Um sistema de controle interno que funcione adequadamente constitui a melhor proteção para a empresa, contra fraquezas humanas. As rotinas de verificação e revisão são características importantes de um bom controle interno, pois atuam reduzindo a possibilidade de erros ou tentativas fraudulentas que permanecem por muito tempo escondidos, permitindo a administração ter maior confiança, nas informações geradas pelo sistema.

Entendendo que toda a empresa que tem controle interno adequado pode ter com exatidão as informações necessárias para uma melhor gestão, auxiliando os administradores no aperfeiçoamento das operações em busca dos objetivos a serem atingidos, aprimorando a eficiência dos processos produtivos com redução de custos e melhoria na qualidade dos produtos e serviços, tornando a empresa cada vez mais competitiva no mercado.

Segundo Attie (2011, p.192) em sentido amplo, o controle interno inclui, portanto controles que podem ser peculiares tanto a contabilidade como a administração, como segue:

- a) Controles contábeis: compreendem o plano de organização e todos os métodos e procedimentos diretamente relacionados, principalmente com a salvaguarda do patrimônio e a fidedignidade dos registros contábeis.
- b) Controles administrativos: compreendem o plano de organização e todos os métodos e procedimentos que dizem respeito à eficiência operacional e decisão política traçada pela administração.

A existência de um bom sistema de controle interno aumenta a confiança do auditor quanto à exatidão dos registros contábeis e a veracidade de outros documentos e informações internas. A administração da empresa é responsável pelo estabelecimento do sistema de controle interno, pela verificação de seu cumprimento pelos funcionários e por sua modificação, visando adaptá-lo as novas circunstâncias.

Dada a sua importância, é o controle interno quem garante a continuidade do fluxo de operações dentro das empresas, e é por meio da contabilidade dos resultados gerados por

esse fluxo, que os empresários se utilizam para a tomada de decisões. As grandes empresas dispõem de manuais de controles internos para guiá-los na realização de tarefas operacionais, administrativas e financeiras. Esse documento evidencia os objetivos, políticas, e procedimentos inerentes ao funcionamento organizacional da empresa.

Segundo Dias (2010, p. 3):

A criação de um Manual de Controles Internos tem como finalidade tornar claro e público o que a empresa entende por comportamento ético na execução de seus procedimentos operacionais, administrativos, financeiros, apresentando parâmetros de atuação.

A importância dessa padronização dos controles internos tem a ver com a eficácia das operações, segurança e agilidade dos sistemas operacionais da empresa. Conforme Dias (2010, p. 5), “quando é estabelecido um controle para qualquer processo produtivo, a finalidade determinada para sua existência estabelecerá sua função, ou seja, qual o seu objetivo”. De acordo com o mesmo autor a função dos controles internos tem como base os seguintes objetivos:

- ✓ Preventivo: atua como uma forma de prevenir a ocorrência dos problemas, exercendo o papel de uma espécie de guia para a execução do processo ou na definição das atribuições e responsabilidades inerentes;
- ✓ Detectivo: como o próprio nome indica, detecta algum problema no processo sem impedir que ele ocorra;
- ✓ Corretivo: serve como base para a correção das causas de problemas, mas após os mesmos já terem ocorridos.

Na atualidade os procedimentos de controles internos precisam ter um caráter preventivo. Os problemas têm de ser identificados e corrigidos antes de sua ocorrência. Para que isso seja possível, é necessário que a empresa crie controles preventivos no sentido de proteger suas operações de possíveis falhas no sistema, definam de que forma podem ser identificadas essas ocorrências de erros e possíveis formas de sua correção

2.8. PROCESSO DE GESTÃO EMPRESARIAL

O processo de privatizações e a própria estabilização da moeda exige um novo perfil de organização empresarial, que busca cada vez se adequar a nova realidade econômica. Do ponto de vista empresarial, nesse ambiente de turbulência e de grande competição são fundamentais os itens a seguir:

- ✓ O planejamento cuidadoso de suas ações;
- ✓ A adequada implantação de seus planos;
- ✓ A sistemática avaliação do desempenho em relação aos planos anteriormente traçados.

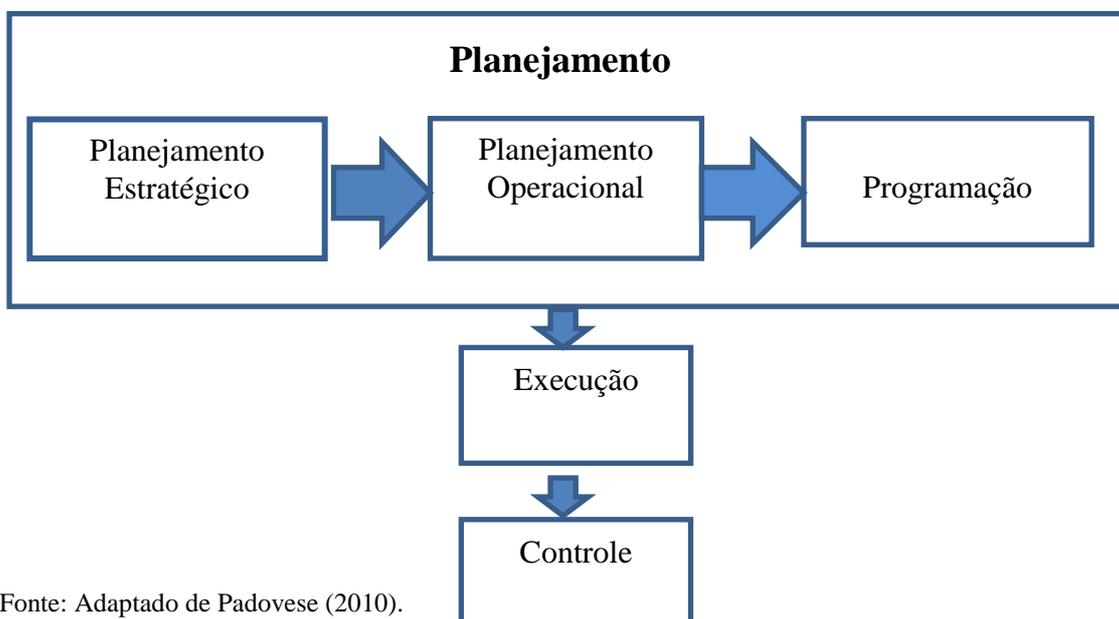
Gestão significa gerenciamento, administração, onde existe uma instituição, uma empresa, uma entidade social de pessoas, a ser gerida ou administrada. Pela concepção de Nakagawa (2007, p. 39), “em uma tradução livre poderíamos dizer que “gestão” é a atividade de se conduzir uma empresa ao atingimento do resultado desejado (eficácia) por ela, apesar das dificuldades”.

Segundo Padovese (2010, p. 26), “o processo de gestão, também denominado de processo decisório é um conjunto de processos decisórios e compreende as fases do planejamento, execução e controle da empresa, de suas áreas de atividades”.

Sendo assim, o processo se inicia no planejamento, compreendendo todas as etapas de execução das atividades, bem como o seu controle, além de servir como ferramenta para assegurar a realização de planos traçados.

O planejamento subdivide-se em duas fases: Planejamento Estratégico e Planejamento Operacional. No Planejamento Operacional é incorporada uma etapa adicional que é a que finaliza o planejamento operacional denominada de programação. Portanto, o conjunto do processo de gestão é visualizado desse modo:

Figura 3: Funções administrativas de uma empresa



Fonte: Adaptado de Padovese (2010).

As funções do gestor são em princípio fixar as metas a alcançar através do planejamento, analisar e conhecer os problemas a enfrentar, solucionar os problemas, organizar recursos financeiros, tecnológicos, ser um comunicador, um líder, ao dirigir e motivar as pessoas, tomar decisões precisas e avaliar, controlar o conjunto todo. A tomada de decisão por meio do gestor só é possível se a empresa dispuser de um adequado suporte de sistema de informações e colaboradores eficazes que produzam bons resultados de suas ações.

Enfatizando o exposto, Padovese (2010, p. 26).

Para serem eficazes os gerentes precisam produzir resultados e estes decorrem de suas próprias ações. A qualidade das ações, entretanto depende do processo de tomada de decisões dos gerentes, o qual, por sua vez, requer o suporte de um adequado sistema de informações.

Para a escolha de um adequado sistema de informação, é necessário em primeiro lugar que o auditor interno em completa integração com o gestor defina juntos o campo de trabalho, o que se deseja, onde a empresa deseja chegar, quais os objetivos que deverão ser alcançados para obter o sucesso das operações. Conforme Attie (1992 p. 64) “os sistemas de informações fornecem aos administradores dados para tomada de decisões, controle e observância de exigências internas e externas”.

Desse modo, o sistema de informação é o meio pelo qual o contador utiliza para efetivar a contabilidade dentro da organização, e que por meio dela sejam utilizados todos os recursos oferecidos pelo sistema de informação contábil com confiabilidade assegurando a eficiência do processo de controle interno.

3. METODOLOGIA DA PESQUISA

Inicialmente se faz necessário definir o que é método. Segundo Cervo, *et al* (2007, p. 27) “(...) método é a ordem que se deve impor aos diferentes processos para atingir um certo fim ou um resultado desejado”. O método de abordagem utilizado foi o método dedutivo, o qual se baseia em questões especificamente teóricas, generalizadas. Sua natureza pode ser considerada básica, pois não se fez uso de estudo pratico.

Pelo ponto de vista da forma de abordagem do problema em questão aplicou-se a pesquisa qualitativa buscando demonstra-la através de interpretações bibliográficas de alguns autores que escreveram sobre o tema anteriormente.

Segundo Beuren (2006, pg. 80), “o estudo exploratório apresenta-se como um primeiro passo no campo científico, a fim de possibilitar a realização de outros tipos de pesquisa acerca do mesmo tema, como a pesquisa descritiva e a pesquisa explicativa”.

Segundo Gil (2010, p. 27), “as pesquisas exploratórias tem como proposito proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torna-lo mais explicito ou a construir hipóteses”.

Quanto aos procedimentos, a organização da pesquisa é bibliográfica, dado o seu teor ter se originado de publicações de artigos, livros, revistas especializadas.

Segundo Beuren (2006, pg. 87)

O material consultado na pesquisa bibliográfica abrange todo referencial já tornado publico em relação ao tema de estudo, desde publicações avulsas, boletins, jornais, revistas, livros pesquisas, monografias, dissertações, entre outros.

Nessa ordem, entende-se que para alcançar os objetivos descritos, tanto gerais como específicos essa pesquisa na sua forma bibliográfica foi utilizada na busca de satisfazer tais objetivos considerando o contexto atual e citando os principais autores que escreveram sobre o tema.

4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Ao termino desse trabalho, é possível concluir que a auditoria surgiu da necessidade de garantir à veracidade e adequação das informações contábeis, cuja finalidade é a verificação da integridade dos controles internos e das informações contábeis e financeiras das empresas. Na atualidade, a auditoria interna auxilia a empresa a alcançar seus objetivos por meio de procedimentos, no melhoramento da eficiência e eficácia dos processos de gestão, visando reduzir a probabilidade de erros e fraudes. No mundo moderno a auditoria não é mais vista como um custo ou obrigatoriedade, mais sim como ferramenta eficaz orientando os gestores na tomada de decisão.

Nessa circunstancia, é de suma importância que o estudo de auditoria interna e o processo de tomada de decisão tenham um destaque maior no sentido de que, quanto mais a auditoria interna consiga fornecer informações que sejam úteis e oportunas aos gestores de uma empresa, maior credibilidade e importância serão dadas a essa área da organização, o que colabora com a evolução da auditoria interna que dia a dia vem se modernizando e se atualizando para atender as novas necessidades das empresas. A auditoria interna usando de sua experiência e técnica pode supervisionar o sistema de controle interno, reduzir os riscos de gestão e, por meio dos seus relatórios e pareceres gerar e contribuir para a emissão de informações confiáveis, suprimindo os acionistas, os conselhos de administração, o fisco e o publico em geral com informações capazes de auxilia-los nas suas responsabilidades.

Desse modo, a auditoria interna protege a rentabilidade presente e futura ao vigiar a qualidade das informações sobre a qual a gestão se baseia para tomar suas decisões e a eficácia com a qual são conduzidas as operações. Dessa forma, o trabalho atingiu o objetivo geral proposto, uma vez que se concluiu que a contribuição da auditoria interna no processo decisório é de fundamental importância e fica evidenciada através das informações dadas pelos controles internos, dando suporte para que os gestores tomem a decisão correta visando o crescimento da empresa.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: Um Curso Moderno e Completo**. 8. Ed. 2. Reimp. São Paulo: Atlas, 2012.

ATTIE, William. **Auditoria: Conceitos e aplicações**. 6. Ed. 4. Reimp. São Paulo: Atlas, 2011;

_____. **Auditoria Interna**. 2. Ed. São Paulo: Atlas, 2011

BEUREN, Ilse Maria (Org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**. 3. Ed. São Paulo: Atlas, 2006.

CARDOSO, Ana Paula, RODANTE, Antonio (Org.). **Auditoria registros de uma profissão**. São Paulo: IBRACON-Instituto dos Auditores Independentes do Brasil, 2007.

CARTERI, Glauca Maria, RODRIGUES, Pabblo Abadia Miranda. **SIG – Sistema de informação gerencial como ferramenta de apoio as empresas**. Revista Eletrônica Interdisciplinar. Mato Grosso, v.1, n.5 (2011). Disponível em: <<http://revista.univar.edu.br/index.php/interdisciplinar/article/view/171>>. Acesso em 07 de junho de 2015.

CARVALHO, Dailton Rodrigues de. **Contabilidade & habilidades: Objetivo do controle interno**. Disponível em: <http://conthabeis.blogspot.com.br/2010/07/objetivo-do-controle-interno.html>. Acesso em: 25/05/2015.

CAVALCANTE, Carmem Haab Lutte, PILLA, Bianca Smith, OBALSKI, Wanderson. **A profissão contábil na percepção dos alunos concluintes dos cursos de ciências contábeis de IES de Porto Alegre (RS)**. Revista Brasileira de Contabilidade. n. 205. p.91, jan-fev, 2014.

CERVO, Amado Luis; BERVIAN, Pedro Alcino, SILVA, Roberto Da. **Metodologia científica**. 6. Ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

CFC – Conselho Federal de Contabilidade. Resolução nº 781/95 de 24 de março de 1995. Aprova a NBC PI 01 – Normas Profissionais do auditor interno. Disponível em <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em 19/04/2015.

_____. Resolução nº 986/03 de 21 de novembro de 2003. Aprova a NBC TI 01 Da Auditoria Interna. Disponível em <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em 19/04/2015.

_____. Resolução nº 1.203/09 de 27 de novembro de 2009. Aprova a NBC TA 200 – Objetivos Gerais do auditor independente e a condução da auditoria em conformidade com normas de auditoria. Disponível em <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em 19/04/2015.

_____. Resolução nº 1.207/09 de 27 de novembro de 2009. Aprova a NBC TA 240 - Responsabilidades do Auditor em Relação a Fraude, no contexto das Auditoria das demonstrações Contábeis. Disponível em <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em 17/06/2015.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria Contábil: Teoria e prática**. 9. Ed. São Paulo: Atlas. 2013.

CUNHA, Paulo Roberto da; BEUREN, Ilse Maria; HEIN, Nelson. **Procedimentos de auditoria independente utilizados pelas empresas de auditoria independente estabelecidas em Santa Catarina**. Revista Base. São Leopoldo, v.3, n.1, p.53-62. Jan/abr. – 2006.

CUNHA, Paulo Roberto et al. Procedimentos de auditoria aplicados pelas empresas de auditoria independente de Santa Catarina em entidades de Terceiro Setor. **Revista de Contabilidade e Organizações**, Ribeirão Preto, v.4, n 10, p.49-69. Set/dez-2010.

DIAS, Sergio Vidal dos Santos. **Manual de controles internos: desenvolvimento e implantação, exemplos e processos organizacionais**. 1. Ed. São Paulo: Atlas. 2010.

FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. **Auditoria Contábil**. 4. Ed. 5 Reimp. São Paulo: Atlas. 2007.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**, 5. Ed. 2 Reimp. São Paulo: Atlas. 2010.

GIL, Antonio de Loureiro; BIANCOLINO, César Augusto; BORGES, Tiago Nascimento. **Sistemas de Informações Contábeis: Uma abordagem gerencial**. São Paulo: Saraiva 2010.

GOMES, Elaine Dias, **Auditoria: Alguns Aspectos a Respeito de Sua origem**. Publicado em 13/05/2009. Disponível em: <<http://www.revista.inf.br/contábeis/pages/artigo/ART06-ANOVII-EDIC13-MAIO2009-pdf>> acessado em 17/05/2015>. Acesso em: 19/04/2015.

JUNG, Sérgio. **Auditoria: conceitos, normas técnicas e procedimentos teoria e 550 questões – Estilo ESAF, UNB e outras**. 3. Ed. Rio de Janeiro: Impetus. 2002.

LIMA, Diana Vaz de. NIYAMA, Jorge katsumi. Teoria Contábil. In: SILVA, Cesar Augusto Tibúrcio, NIYAMA, Jorge katsumi; PISCITELLI, Roberto Bocaccio (org.). **Exame de suficiência em contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2001.

MORAIS, Maria Georgina da C. Tamborino. **A Importância da auditoria interna para a gestão: Caso das empresas portuguesas**. In: 18º Congresso brasileiro de contabilidade. Gramado, 2008. Anais... Disponível em: <<http://www.congressocfc.org.br/hotsite/anais/artigos/570.pdf> em 24/11/2014>. Acesso em: 19/04/2015.

MOSCOVE, Stephen A.; SIMKIN, Mark G.; BAGRANOFF, Nancy A. **Sistemas de informações contábeis**. São Paulo: Atlas, 2002.

MOSIMANN, Clara Pellegrinello; FISCH, Silvio. **Controladoria: seu papel na administração de empresas**. 2. Ed. 5. Reimpr. São Paulo: Atlas, 2008.

NAKAGAWA, Masayuki. **Introdução a controladoria, sistemas de implementação**. 1. Ed. 7 reimpr. São Paulo: Atlas, 2007.

OLIVEIRA, Luis Martins; PEREZ JUNIOR, José Hernandez; SILVA, Carlos Alberto dos Santos. **Controladoria estratégica: textos e casos práticos com solução**. 10. Ed. São Paulo: Atlas, 2014.

PADOVESE, Clovis Luis. **Controladoria básica**. 2. Ed. São Paulo: Cengage Learning, 2013.

PAULA, Maria Goreth Miranda Almeida. Auditoria contábil. In: SILVA, César Augusto Tibúrcio; NIYAMA, Jorge Katsumi; PISCITELLI, Roberto Bocaccio (Org.). **Exame de suficiência em contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2001.

SÁ, Antonio Lopes de. **Curso de Auditoria**. 10. Ed. 2. Reimp. São Paulo: Atlas, 2007.