

**LIGA DE ENSINO DO RIO GRANDE DO NORTE
FACULDADE NATALENSE PARA O DESENVOLVIMENTO
DO RIO GRANDE DO NORTE**

Danielle Gonçalves de Menezes

**UM ESTUDO DE COMO A AUDITORIA INTERNA PODE AUXILIAR PARA O
CUMPRIMENTO DAS NORMAS INTERNAS DE UMA EMPRESA**

NATAL/RN

2008

DANIELLE GONÇALVES DE MENEZES

**UM ESTUDO DE COMO A AUDITORIA INTERNA PODE AUXILIAR PARA O
CUMPRIMENTO DAS NORMAS INTERNAS DE UMA EMPRESA**

Monografia apresentada ao Curso de Graduação em Ciências Contábeis da Faculdade Natalense para o Desenvolvimento do Rio Grande do Norte como requisito obrigatório para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador(a): Thereza Angélica Bezerra de Souza Santos, Esp.

NATAL/RN
2008

Catálogo na Publicação – Biblioteca da FARN
Setor de Processos Técnicos

Menezes, Danielle Gonçalves de

Um estudo de como a auditoria interna pode auxiliar para o cumprimento das normas internas de uma empresa / Danielle Gonçalves de Menezes. – Natal: FARN, 2008.

53f.

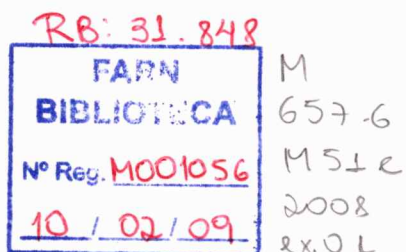
Orientador: Thereza Angélica Bezerra de Souza Santos (Esp.)

Monografia (Bacharel em Ciências Contábeis) – Faculdade Natalense para o Desenvolvimento do Rio Grande do Norte.

1. Auditoria Interna – Monografia. 2. Controle Interno – Monografia. 3. Análise de Dados – Monografia I. Título.

RN/FARN/BC

CDU 657.6



DANIELLE GONÇALVES DE MENEZES

**UM ESTUDO DE COMO A AUDITORIA INTERNA PODE AUXILIAR PARA O
CUMPRIMENTO DAS NORMAS INTERNAS DE UMA EMPRESA**

Monografia apresentada ao curso de Ciências Contábeis da Faculdade Natalense para o desenvolvimento do Rio Grande do Norte, e aprovada em 20 de Novembro de 2008, pela Banca Examinadora, composta pelos seguintes membros:

Thereza Angélica Bezerra de Souza Santos, Esp.
Orientador(a)

Joana Darc Medeiros Martins, Mc.
Membro Examinador

Disiane de Fátima Araújo da Costa, Esp.
Membro Examinador

Aos meus pais, destino este trabalho, que me deram base para que pudesse ter me empenhado a concluir essa formação.

À meu noivo, Kleberson, pelo apoio que dele recebi constantemente.

Ao meu irmão Daniel que deu exemplo de dedicação e importância aos estudos.

AGRADECIMENTOS

Este trabalho foi construído com o apoio de várias pessoas. Por isso, venho agradecer a todos com as mais sinceras palavras, esperando ter atingido os fins pretendidos e atendido as expectativas de todos que contribuíram para sua construção.

Assim, agradeço a minha orientadora Thereza Angélica, que me distinguiu com sua atenção e soube perceber os erros e acertos deste trabalho, fazendo-o sempre melhor.

As minhas colegas de sala, Isabela, Givanilda e Dulcilene, que juntas perseveramos e conseguimos atingir nosso objetivo, sempre com união e responsabilidade.

A toda minha família, pais, irmãos, noivo, tias, avô, pelo apoio constante, pela paciência que tiveram nos momentos de dificuldade e pelos ensinamentos valiosos, contribuindo para o meu crescimento pessoal e profissional.

E a todos que, de alguma forma, contribuíram na elaboração deste trabalho.

RESUMO

Este trabalho enfoca como estudo de caso uma empresa do seguimento de bebidas, e foi desenvolvido no sentido de tentar compreender, através da análise do resultado auferido com os questionários aplicados aos funcionários desta, qual o nível de cumprimento das normas internas da entidade, e como a auditoria interna poderia estar ajudando nesse sentido. Para isso será apresentado os principais fatores que levam ao não cumprimento das normas e procedimentos internos, discutido sobre a importância da auditoria interna para o controle das operações da entidade estudada, como também serão sugeridas formas de minimizar o descumprimento das normas. As práticas do profissional de auditoria influenciam todos os colaboradores da entidade, gerando formas positivas, a depender dos procedimentos a serem desenvolvidos. Porém, não é o que se constata na empresa estudada, e com isso se torna cada vez mais necessário que sejam revistas as políticas adotadas, e que esse profissional esteja mais atuante.

Palavras-chave: Auditoria interna. Controle interno. Ética. Comprometimento.

ABSTRACT

The paper explores as a case study of a follow-drink company, and was developed by trying to understand, through analysis of the results received to the questionnaires applied to officials of this, what level of compliance with internal rules of the organization, and how internal audit could be helping in that direction. To do so will be presented the main factors that lead to failure to comply with the standards and procedures, discussed the importance of internal audit for the control of the entity's operations studied, as will also suggested ways to minimize the breach of the rules. The practice of professional auditing affect all employees of the entity, generating positive ways, depending on the procedures to be developed. However, it is not what we see in the company studied, and it becomes increasingly necessary that the policies adopted are reviewed, and that this work is most active.

Key words: Internal audit. Internal control. Ethics. Commitment.

LISTA DE GRÁFICO

Gráfico 1 - Quando você foi admitido na empresa lhe mencionaram sobre a existência de normas e procedimentos internos?	37
Gráfico 2 - Você já realizou algum processo interno sem conhecimento do que a norma determinava?	38
Gráfico 3 - Quando você tem dúvidas sobre algum procedimento, qual a consulta que realiza diante desse fato?	39
Gráfico 4 - O que vem exposto na norma interna é de fácil compreensão?	39
Gráfico 5 - Há necessidade de procurar outras vias para entender o que norma determina? ..	40
Gráfico 6 - A aplicação de treinamentos sobre os procedimentos internos, de acordo com a norma, facilitaria o cumprimento dos mesmos?	41
Gráfico 7 - Você vê o auditor interno como um profissional que o ajudará a cumprir as normas internas?	41
Gráfico 8 - Revisões semestrais feitas pela auditoria interna dos processos realizados pelo seu setor ajudaria no cumprimento das normas?	42
Gráfico 9 - Em que grau abaixo você enquadraria o cumprimento das normas internas da empresa?	43
Gráfico 10 - Você acredita que a maioria dos colaboradores da empresa não cumpre com as normas e procedimentos internos?	44
Gráfico 11 - Se sua resposta for sim, a que fato você atribui esse descumprimento?	45

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	10
1.1 CARACTERIZAÇÃO DA EMPRESA	11
1.2 PROBLEMA	12
1.3 OBJETIVOS.....	13
1.3.1 Objetivo geral	13
1.3.2 Objetivos específicos	13
1.4 JUSTIFICATIVA.....	13
2 REFERENCIAL TEÓRICO.....	15
2.1 SURGIMENTO DA CONTABILIDADE.....	15
2.2 A CONTABILIDADE COMO CIÊNCIA.....	16
2.3 INFORMAÇÃO CONTÁBIL.....	20
2.4 SURGIMENTO E EVOLUÇÃO DA AUDITORIA.....	21
2.5 SURGIMENTO DA AUDITORIA NO BRASIL.....	22
2.6 CONTROLE INTERNO.....	23
2.7 TIPOS DE AUDITORIA.....	25
2.8 AUDITORIA INTERNA.....	26
2.8.1 Conceito Auditoria interna.....	26
2.8.2 Objetivos da auditoria interna.....	27
2.8.3 Atividades da auditoria interna.....	27
2.8.4 Responsabilidades do auditor interna.....	28
2.8.5 Ética do auditor interno.....	29
2.8.6 Independência do auditor interno.....	30
2.8.7 A importância da auditoria interna.....	31
2.8.8 Papéis de trabalho do auditor interno.....	31
2.8.9 Parecer do auditor interno.....	32
3 METODOLOGIA	34
3.1 TIPO DE PESQUISA.....	34

3.2 UNIVERSO E AMOSTRA.....	34
3.3 COLETA DE DADOS.....	35
3.4 TRATAMENTO COLETA DE DADOS.....	36
4 ANÁLISE E DESCRIÇÃO DOS DADOS.....	37
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	46
REFERÊNCIAS.....	48
APÊNDICE	

1 INTRODUÇÃO

A Contabilidade é um dos conhecimentos mais antigos e não surgiu em função de qualquer tipo de legislação fiscal ou social, nem embasada em princípios filosóficos, ou em regras estipuladas por terceiros, mas pela necessidade prática do próprio gestor do patrimônio, normalmente seu proprietário, preocupado em elaborar um instrumento que lhe permitisse, entre outros benefícios, conhecer, controlar, medir resultados, obter informações sobre produtos mais rentáveis, fixar preços e analisar a evolução de seu patrimônio, passou a criar rudimentos de escrituração que atendessem a tais necessidades gerais de controle. (ALMEIDA, 2007)

Mas com a expansão do mercado e acirrada concorrência, e por antigamente as empresas serem em sua maioria de familiares, esses rudimentos criados, não eram mais totalmente confiáveis, aos olhos dos investidores, para que pudessem averiguar o comportamento de tal empresa. E com isso, surgiu a necessidade de comprovar as informações fornecidas pelas empresas, não pelos os que já estavam dentro da operação, por já apresentarem vícios e por terem como manipular informações, mas sim por pessoas fora daquele vínculo, ou seja, um profissional independente da empresa e de reconhecida capacidade técnica para fazê-lo. Esse profissional que examina as demonstrações, capaz de realizar suas análises e emitir sua opinião sobre estas, é o auditor externo, o qual teria que ter formação de contador para exercer tal função.

Os Auditores trabalhavam e trabalham ainda com informações obtidas por amostragem, devido ao fato de as empresas os contratarem no intuito de obter seu parecer em tempo hábil para tomar as devidas providências de acerto sobre tais práticas, e se fossem analisar todas as movimentações, sua opinião provavelmente seria emitida com muito atraso, podendo não ser mais útil, além do alto custo que as empresas teriam em contratar seus serviços.

Na maioria das empresas que procuram o serviço de auditoria, já têm um conjunto de procedimentos internos que tem o objetivo de evitar a ocorrência de erros, que facilitam o trabalho do auditor no sentido de conhecer melhor a operação da empresa, sendo estes chamados de controle interno.

Para Almeida (2007, p.63) “o controle interno representa em uma organização o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas com os objetivos de proteger os ativos,

produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa”.

Mas com a expansão dos negócios, a administração da empresa, sentiu a necessidade de dar maior ênfase às normas e procedimentos internos, pois de nada valia toda a implantação desse controle interno, se não fosse supervisionado por alguém de confiança que validasse que estes estavam sendo cumpridos pelos empregados da empresa.

E para suprir essa necessidade, surgiu a figura do auditor interno, que poderíamos conceituar como sendo um profissional que estaria realizando um controle gerencial que funciona por meio de medição e avaliação da eficiência e eficácia de outros controles, devendo ser entendida como uma atividade de assessoramento à administração quanto ao desempenho das atribuições definidas para cada área da empresa, mediante as diretrizes políticas e objetivos por aquela determinados. (CLASSE CONTÁBIL, 2008)

Nesse estudo, será enfatizada a importância desse profissional para o controle das operações realizadas, como também uma evidência da seriedade do cumprimento dos procedimentos internos, apresentando os aspectos analisados através da coleta de dados na pesquisa e interpretação dos resultados obtidos.

1.1 CARACTERIZAÇÃO DA ORGANIZAÇÃO

A empresa Amora Ltda. está no ramo de bebidas e foi fundada em 1998, pela união dos franqueados de determinada marca nos Estados da Bahia, do Ceará, Piauí e Rio Grande do Norte. E é justamente essa diversidade cultural que faz a empresa forte e competitiva. Com quase dez anos de existência, alcançou em sua área geográfica de 889 mil quilômetros quadrados (10% do território brasileiro), a liderança absoluta do mercado de refrigerantes, introduziu e cultiva um modelo de gestão que valoriza a qualidade, a eficiência e o desenvolvimento de pessoas e estão no universo das mil maiores empresas do País. A empresa possui cinco fábricas, além de seis centros de distribuição e dois centros de vendas, a empresa conta com mais de três mil funcionários e fornece refrigerantes, sucos, chás, energéticos, achocolatados e águas, além dos produtos das fábricas na região, para cerca de 150 mil pontos-de-venda.

Na parte operacional da empresa, cada setor/área tem sua norma específica, na qual traz os procedimentos a serem realizados, servindo como base e direcionamento de como

agir em determinado processo, dando ao colaborador uma segurança de que as operações internas, se cumprida a norma, estará sendo realizada da forma correta e de acordo com leis/normas externas também.

1.2 PROBLEMA

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 de áreas em relação às atribuições e aos planos, metas, objetivos e políticas definidos para as mesmas. (TCE, 2004).

A ação da Auditoria interna estende-se por todos os serviços, programas, operações e controles existentes na entidade.

Nesse contexto de que a auditoria interna está totalmente ligada ao controle interno das operações realizadas na entidade, há a necessidade da Amora Ltda. validar os processos que estão sendo realizados na empresa, para que não venha ocasionar um problema futuro, e não impactar no resultado da empresa.

Com isso, questiona-se: Como a auditoria interna poderia minimizar, ou até acabar com o descumprimento das normas e procedimentos internos da empresa Amora Ltda.?

1.3 OBJETIVOS

1.3.1 Objetivo geral

- Analisar, como a auditoria interna poderia minimizar, ou até acabar com o descumprimento das normas e procedimentos internos da empresa Amora Ltda

1.3.2 Objetivos específicos

- Apresentar os principais fatores que levam ao não cumprimento das normas e procedimentos internos;
- Discutir a importância da auditoria interna para o controle das operações da entidade estudada;
- Sugerir formas de minimizar o descumprimento das normas.

1.4 JUSTIFICATIVA

A justificativa para Roesch (1999) situa a importância do estudo e os porquês da realização da pesquisa, apresentando os motivos que levaram à investigação do problema.

A pesquisa sobre como a auditoria interna poderia minimizar, ou até acabar com o descumprimento das normas e procedimentos internos da empresa Amora Ltda, é relevante pela comprovação de que sua atuação modificará o desempenho dos colaboradores, incentivando os mesmos a realizarem os processos de forma devida, impactando de forma positiva no resultado da empresa.

As práticas do profissional de auditoria influenciam todos os colaboradores da entidade, gerando formas positivas, a depender dos procedimentos a serem desenvolvidos. Porém, as mudanças geradas nas relações de trabalho trazem elementos novos que ajudará a

mudar a forma de agir das pessoas, enfatizando a importância do cumprimento dos processos e dando significado às suas práticas e responsabilidades profissionais.

Além disso, a pesquisa permite por em prática os conhecimentos desenvolvidos durante a graduação, como também se aprofundar no assunto podendo influenciar na escolha do autor no que se diz respeito à área de atuação profissional e, dessa maneira, traz uma relevante contribuição pessoal para o autor deste trabalho.

Portanto, é importante dar início a uma pesquisa ordenada para tentar abranger as possíveis compreensões e práticas na auditoria interna, para assim atingir os objetivos do trabalho.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 SURGIMENTO DA CONTABILIDADE

A Contabilidade, ciência que registra, resume e interpreta os fenômenos que afetam as situações financeiras, patrimoniais e econômicas de qualquer empresa, surgiu nos primórdios da civilização, na época em que os homens primitivos representavam seus patrimônios (rebanhos, metais e outros bens) por meio de desenhos e gravações. Observava-se que a cara do animal desenhado era daquele que eles queriam controlar e a quantidade era o número de cabeças existentes. (AP CONTABILIDADE, 2000)

Os egípcios também utilizavam de desenhos nas paredes das casas para controlar a quantidade de cereais pagos aos coletores de tributos. Já os mesopotâmios utilizavam fichas de argila para fazer esse controle. Há indícios de que os chineses também possuíam um sistema de controle sofisticado a 2000 a.C.

A contabilidade foi evoluindo juntamente com os avanços matemáticos, como o conhecimento do zero levado à Europa pelos Árabes, o progresso tecnológico ocorrido na China e a queda do sistema feudal possibilitando, assim o surgimento da contabilidade moderna. O autor Leonardo Fibonacci, foi um dos maiores divulgadores do sistema numérico árabe. Ele passou a sua infância no norte da África aprendendo a língua e a matemática dos árabes, quando voltou à Itália (1202) escreveu um livro intitulado *Liber Abaci*.

Com a expansão da navegação e, conseqüentemente, do comércio, expandia-se a riqueza acumulada e a negociação, que antes era individual, passava a ser feita através de representantes, associações e corporações que fortaleceram a sociedade, auxiliando na distinção entre a entidade comercial e seus proprietários.

Com o declínio do sistema feudal, a propriedade privada começou a crescer; com a descoberta da América, em 1492, alguns países europeus começaram a enriquecer. Esses fatores, entre outros, fizeram com que a Contabilidade se tornasse uma necessidade para o estabelecimento do controle monetário.

Até o século XVII, não se conhecia os números negativos, tinha-se apenas a idéia. Por isso a utilização das contas em T, que nada mais indicavam que os aumentos de um lado e as reduções de outro. O saldo era obtido pela subtração entre os valores.

A obra de Pacioli, além de codificar a contabilidade, possibilitou que a Igreja e o Estado usassem os conceitos contábeis séculos depois, sendo um instrumento importantíssimo para o desenvolvimento do capitalismo.

Em meados do século XVII, a Contabilidade chegava na universidades Italianas, embora ainda estivesse atrelada a ciência da Administração, com o patrimônio definido como um direto.

Com a Revolução industrial começaram a surgirem especialistas em contabilidade e, ainda no início do século XIX havia menos de 50 contadores públicos registrados nas cidades da Inglaterra e da Escócia. Esse número cresceu muito a partir da assinatura de uma Lei que exigia balanços aprovados por auditores. Fato importante foi a industrialização Norte Americana e o conseqüente giro de capital internacional, que fez com que viessem muitos contadores e auditores britânicos, trazendo essas profissões para a América.

As teorias e as práticas contábeis se estabeleceram a partir do surgimento de empresas multinacionais e transacionais, de capital aberto e com grande movimentação de riquezas, permitindo a interpretação das informações por parte dos acionistas e investidores.

Assim, pode-se dizer que a Contabilidade surgiu ou foi criada em função de sua característica utilitária, de sua capacidade de responder a dúvidas e de atender as necessidades de seus usuários. (IUDICIBUS, 1997) Conjunto este de características que não só foi eficiente para o surgimento da Contabilidade como também para sua própria evolução.

2.2 A CONTABILIDADE COMO CIÊNCIA

Segundo Blatt (2000, p.6), contabilidade é a ciência que estuda e controla o Patrimônio das entidades mediante registro de todos os atos e transações comerciais, das demonstrações contábeis ou financeiras e a interpretação dos fatos nele ocorridos, a fim de fornecer a melhor informação econômico-financeira sobre a composição, as variações, bem como sobre o resultado econômico decorrente da gestão da riqueza patrimonial.

Esta definição é importante, pois atenta para o fato de que a contabilidade tem como pilares constitutivos o controle sistemático das operações realizadas que tem relação com o patrimônio, bem como a confecção de informações para análise e orientação, visando uma gestão eficiente e voltada para o beneficiamento desse mesmo patrimônio.

Assim, pode-se afirmar que o objetivo da contabilidade é o de assegurar o controle sistemático e continuado do patrimônio, extraíndo um conjunto básico de informações sobre a composição do patrimônio. Essas informações vão ser usadas de acordo com as necessidades de cada entidade patrimonial.

Toda ciência tem um objeto de estudo. Este objeto de estudo pode ser compartilhado com outras ciências. Porém, cada ciência tem um enfoque particular sobre determinado objeto de estudo. O patrimônio é o objeto de estudo da contabilidade. No entanto, ele não é exclusividade da ciência contábil, a administração, a economia, dentre outras ciências também se debruça sobre a análise do patrimônio.

Ocorre que, o patrimônio para contabilidade, é estudado e visto como uma entidade, definido como um conjunto de bens, direitos e obrigações pertencentes a uma pessoa física, a um conjunto de pessoas – como ocorre nas sociedades informais – ou a uma sociedade ou de qualquer natureza, independentemente de sua finalidade, que pode, ou não, incluir o lucro. (IUDÍCIBUS, 1997).

A contabilidade analisa o patrimônio sob dois pontos de vista – o qualitativo e o quantitativo. O qualitativo diz respeito à natureza dos elementos constitutivos do patrimônio, ao passo que o aspecto quantitativo refere-se à transformação dos comportamentos patrimoniais em valores.

Tais pilares são importantes, pois uma análise contábil não pode ser empreendida apenas desenvolvendo um dos parâmetros, na medida em que, caso isso seja feito, a compreensão do patrimônio não será completa. Isto significa dizer que a análise qualitativa e a quantitativa devem ser empreendidas conjuntamente.

Para que tal análise seja empreendida, faz-se necessário utilizar técnicas para que a ciência contábil se efetive enquanto tal. Toda ciência está munida de técnicas orientadoras da execução de suas práticas. A ciência contábil também tem as suas, conforme aponta Blatt (2000, p.10):

- a) Escrituração: registro cronológico dos fatos que ocorrem no Patrimônio;
- b) Demonstração contábil: demonstração expressiva dos fatos apresentados, sinteticamente reunidos, podendo, inclusive, ser comparados

com períodos anteriores. (O termo “demonstração Contábil” é sinônimo de “Demonstração Financeira”);

c) Auditoria: verificação dos registros e Demonstrações Contábeis obtidos por meio de exame minucioso de todos os documentos, livros e registros;

d) Análise financeira: análise, comparação e interpretação das Demonstrações Contábeis.

Essas técnicas se efetivam nas diversas especializações da contabilidade. Sem dúvida, a importância da contabilidade para o mundo moderno é grandiosa. Foi a partir do surgimento da contabilidade moderna, que se pode racionalizar inúmeros processos no âmbito da administração, controle, do planejamento e da auditoria.

Desta forma, dada a contribuição que a contabilidade trouxe para o melhoramento dos processos de controle e planejamento das entidades modernas capitalistas, ela acabou se ramificando em várias especializações, dentre as quais convém apresentar as principais, de acordo com Blatt (2000, p.12):

- Contabilidade financeira: é a contabilidade geral, necessária a todas as empresas. Fornece informações básicas (demonstrações financeiras) aos seus usuários e é obrigatória para fins fiscais;
- Contabilidade de custos: utiliza basicamente os mesmos mecanismos da contabilidade geral, enfatizando os problemas de classificação e controle dos dados (custos), propiciando informações necessárias para a correta decisão;
- Contabilidade administrativa ou gerencial: intimamente associada ao processo chamado controle gerencial, encarrega-se de assegurar que os recursos sejam obtidos e aplicados efetivamente na realização dos objetivos de uma organização;
- Contabilidade orçamentária: previsão da gestão econômico-administrativa de determinado momento ou as variações do Patrimônio em um período administrativo; as cifras orçamentárias são estimativas do que acontecerá no futuro;
- Auditoria: processo pelo qual os peritos (auditores) revisam as atividades operacionais de uma entidade, examinando registros contábeis, demonstrativos, documentos etc., que devem estar de acordo com os princípios fundamentais da contabilidade.

Assim como toda ciência tem técnicas para operacionalizar o uso da ciência, tem também princípios norteadores. A contabilidade não é diferente. Os princípios fundamentais da contabilidade representam o núcleo central da própria contabilidade, sendo os pilares sustentadores, atribuindo a mesma veracidade, universalidade e validade. Estes princípios também servem para atribuir uniformidade nas diferentes demonstrações financeiras. (IUDÍCIBUS, 1997).

Dessa maneira, para conseguir impor universalidade e uniformidade as demonstrações contábeis, a observância dos princípios fundamentais da contabilidade é obrigatória, já que eles representam a essência das doutrinas e teorias relativas à ciência da contabilidade, consoante o entendimento predominante nos universos científico e profissional do nosso país. (BLATT, 2000, p.11).

De acordo com as Normas Brasileiras da Contabilidade (apud BLATT, 2000), os princípios fundamentais da contabilidade são assim definidos:

- O princípio da entidade: o princípio da entidade reconhece o patrimônio como objeto da contabilidade e afirma a autonomia patrimonial e a necessidade de diferenciação de um patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes;
- O princípio da continuidade: A continuidade ou não da entidade, bem como sua vida definida ou provável, devem ser considerados quando da classificação e avaliação das modificações patrimoniais quantitativas e qualitativas;
- O princípio da oportunidade: este princípio se refere, simultaneamente, à tempestividade e à integridade do registro do Patrimônio e das suas modificações, determinando que este seja feito de imediato e com a extensão correta, independentemente das causas que originaram essas modificações;
- O princípio do registro pelo valor original: os componentes do patrimônio devem ser registrados pelos valores originais das transações com o mundo exterior, expressos em moeda corrente do país, e devem ser mantidos na avaliação das variações patrimoniais posteriores, inclusive quando configurarem agregações ou decomposições no interior da entidade;
- O princípio da competência: as receitas e as despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrem, independentemente de recebimento ou pagamento;
- O princípio da prudência: este princípio determina a adoção do menor valor para os componentes do ativo e do maior valor para os do passivo, sempre que se apresentem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mudanças patrimoniais.

Portanto, verifica-se, a partir dessa exposição, que a contabilidade é uma ciência sistematizada que, através do controle e do planejamento, analisa o seu objeto de estudo, que é o patrimônio.

Ela gera informações e essas informações precisam ser processadas para que a análise seja completa. Isto se torna ainda mais patente na configuração social que o Brasil está inserido, que coloca a “informação” como o pilar central dos sistemas produtivos contemporâneos.

2.3 INFORMAÇÃO CONTÁBIL

As informações contábeis são geradas basicamente para o controle, isto é, para informar à média e alta administração, na medida do possível, que a empresa está agindo de acordo com as políticas e planos traçados; e o planejamento, que auxilia a administração a tomar decisões, permitindo também que o processo decisório perpassasse por todas as áreas da organização.

De forma geral, diz Blatt (2000, p.3), “a contabilidade visa à geração de informações a ser utilizadas por determinados usuários em decisões que buscam a realização de interesses e objetivos próprios”. É a partir do uso dessas informações que o interessado poderá fazer projeções sobre os contextos em causa, visando incrementar as práticas da organização.

As informações contábeis permitem observar e avaliar a empresa, comparando os seus períodos de desenvolvimento e os determinados resultados obtidos nesses períodos. Tal prática vai permitir a confecção de um planejamento projetivo do futuro da entidade e como a entidade irão se relacionar com os aspectos econômicos, políticos e sociais, determinando o uso de práticas que visem atingir os objetivos da entidade.

Em suma, a informação vai permitir o controle interno da entidade, bem como o controle das questões externas, criando as condições favoráveis para a avaliação da situação patrimonial e das transformações sofridas pelo patrimônio da entidade no seu futuro.

Para que as informações contábeis sejam levadas em consideração, é imprescindível que elas sejam desejadas/utilizadas pelos representantes da administração da entidade.

Faz-se necessário que a informação seja gerada por um custo economicamente vantajoso, isto é, os benefícios trazidos devem sobrepujar os custos advindos do processamento da informação.

Assim, para que a informação contábil seja útil ao instrumento gerencial, “é necessário que se construa um sistema de informação contábil para processar os dados advindos da entidade” (MAGALHÃES; LUNKES, 2000, p.36).

Isto implica dizer que a informação deve ser desejada pela cúpula administrativa, trazendo utilidade e ganhos competitivos e estratégicos.

Para ela ser considerada necessária é importante que se faça um estudo, visando demonstrar a sua viabilidade e rentabilidade, pois assim a alta administração vai reconhecer a

sua importância, implementando os sistemas de informações contábeis nas demais áreas da organização. (MAGALHÃES; LUNKES, 2000, p.37).

Portanto, a informação contábil deve ser sistematizada, exigindo planejamento, relatórios de exposição da informação, procurando encantar e explicar o potencial usuário, já que uma das barreiras à implementação aos sistemas de informação contábil é a resistência à mudança.

Tal processo deve também ser ancorado por práticas, que estejam coadunadas com princípios éticos que norteiam a prática contábil.

2.4 SURGIMENTO E EVOLUÇÃO DA AUDITORIA

De acordo com Sá (1998) o surgimento e evolução da auditoria estão fortemente atrelados a fatos marcantes da história da contabilidade, e nessa evolução surgiu a auditoria como uma tecnologia da contabilidade. Assim, torna-se necessário conhecer os principais acontecimentos que marcaram a evolução da auditoria.

A história antiga do surgimento da auditoria, segundo Sá (1998), remonta à era antes de Cristo, na antiga Suméria, e nas províncias Romanas, no primeiro século depois de Cristo.

Na idade média, no Continente Europeu, surgiram as associações de profissionais que realizavam auditorias. A história do surgimento da auditoria na idade média teve como fato marcante a necessidade do Clero em dirigir os empreendimentos da Igreja Católica. Segundo Magalhães; Lunkes (2000), mediante a colocação de títulos mobiliários no mercado, o Vaticano foi à organização que contraiu a primeira dívida pública.

Nos tempos mais atuais, A auditoria surge como parte da evolução do sistema capitalista, no qual, no início, as empresas eram fechadas e pertenciam a grupos familiares. Com a expansão do mercado e a grande concorrência, houve a necessidade de as empresas ampliarem suas instalações fabris e administrativas, investindo no desenvolvimento tecnológico e aprimoramento dos controles com o principal objetivo de reduzir custos e tornar mais competitivos seus produtos no mercado.

Segundo Attie (2000), o surgimento da auditoria está atrelado à necessidade de confirmação dos investidores e proprietários da realidade financeira da empresa, espelhada por meio do patrimônio. No entanto, para processar um número tão elevado de informações,

foi necessário que houvesse internamente nas empresas uma pessoa responsável pelo volume de informações e regras geradas no departamento de custos, sendo o auditor interno a mais indicada para esse trabalho.

Contudo, entende-se por auditoria uma tecnologia contábil aplicada ao sistemático exame dos registros, demonstrações e de quaisquer informes ou elementos de consideração contábil, visando a apresentar opiniões, conclusões, críticas e orientações sobre situações ou fenômenos patrimoniais da riqueza aziendal, pública ou privada, quer ocorridos, quer por ocorrer ou prospectados e diagnosticados. Sá (1998), afirma sendo o seu objetivo o de expressar as demonstrações financeiras e a situação operacional interna no uso dos recursos para assegurar que elas representem adequadamente a posição patrimonial e financeira da organização, inclusive avaliando o processo de economicidade, eficiência e eficácia na utilização dos recursos recebidos de órgãos públicos ou privados. O resultado de suas operações e as origens e aplicações de recursos correspondentes aos períodos em exame, de acordo com os princípios de contabilidade geralmente aceitos, devem ser aplicados com uniformidade durante os períodos.

2.5 SURGIMENTO DA AUDITORIA NO BRASIL

Não se sabe dizer com exatidão quando teve origem a Auditoria no Brasil, porém existe o primeiro trabalho registrado a aproximadamente um século atrás, trabalho este realizado pela empresa de Auditoria Clarkson & Cross, atualmente Ernst Young, feito na empresa Tramway Light & Power Co. (RICARDINO, 2004).

No que se refere ao aspecto legal, os conceitos e técnicas de auditoria foram formalmente introduzidos no ensino universitário por força do Decreto-Lei 7.988, de 22 de dezembro de 1945, o qual regulamentava a educação superior nos cursos de Economia, Contabilidade e Ciências Atuariais. (RICARDINO, 2004).

Percebia-se a importância da Auditoria, que já era praticada pelo mercado, no exterior haviam escolas onde se estudava a mesma, decidiu-se então estabelecer através de norma a inclusão da Auditoria, nos cursos acima citados. Sendo assim a imposição legal de extrema importância para o desenvolvimento da mesma em nosso país.

No Brasil, o surgimento do mercado de auditoria está relacionada com influências específicas, entre as quais:

- a instalação de filiais e subsidiárias de firmas estrangeiras;
- necessidades de financiamentos de empresas brasileiras através de entidades internacionais;
- crescimento dos negócios (necessidade de capital de giro e investimentos fixos), descentralização e diversificação de atividades econômicas;
- evolução do mercado de capitais;
- criação das normas de auditoria para instituições financeiras, determinadas pelo Banco Central do Brasil;
- criação da CVM - Comissão de Valores Mobiliários
- promulgação da Lei das Sociedades Anônimas (Lei 6.404) em 1976.

Datas

1314: criação do cargo de Auditor do Tesouro da Inglaterra.

1559: sistematizou-se e se estabeleceu a Auditoria dos Pagamentos a servidores públicos pela Rainha Elizabeth I.

1880: criada a Associação dos Contadores Públicos Certificados (Institute of Chartered Accountants in England and Wales, na Inglaterra.

1886: surge a Associação dos Contadores Públicos Certificados (AICPA), nos Estados Unidos.

1894: formação do Instituto Holandês de Contadores Públicos.

1934: estabelecimento da Security and Exchange Commission (SEC) nos Estados Unidos. Foi a partir da criação do SEC, que a profissão de Auditor assume importância e cria um novo estímulo.

1976: Lei das S/A, no Brasil, impulsionando o mercado de auditoria em nosso país.

(Portal da Contabilidade, 2008)

2.6 CONTROLE INTERNO

A necessidade de crescimento aliado ao mercado cada vez mais dinâmico e acirrado tem exigido das empresas a implantação de sistemas e processos relevantes que contribuem para a gestão. Sistemas de informação, contínua qualificação dos profissionais, ações de cunho ambiental são alguns exemplos de esforços em busca da perenidade. No

entanto, muitas dessas ações têm como objetivo atrair novos consumidores para os produtos e serviços. Mas será que as empresas estão preparadas para manter os novos e antigos clientes? Neste ponto é que se tornam relevantes a implantação de um eficiente controle interno, com os objetivos bem definidos claros e definidos.

Qualquer empresa de pequeno, médio ou grande porte, deve ter um eficiente processo de controle interno. A definição de controle interno é bastante ampla. Mas entre todas, podemos citar conforme diz Almeida (2007, p. 63), “O controle interno representa em uma organização o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas”. Os administradores devem ter segurança que os procedimentos relevantes que estão ocorrendo na empresa não coloquem em risco a qualidade dos produtos, segurança dos clientes e funcionários, bem como, tudo que possa interferir no futuro da empresa. A implantação de sistemas de controle deve ser comprometida a todos os setores da empresa. É responsabilidade de todos e não apenas um processo do topo da pirâmide. Todos são responsáveis pelo correto funcionamento do controle interno. Ao auditor interno cabe a função de avaliar se o sistema de controle interno está funcionando como estabelecido e caso contrário, de propor o estabelecimento do mesmo, se ele não existir, ou melhorar a sua qualidade.

Araújo (1998 p.5) registra uma definição de Controle Interno emitida pelo AICPA:

O controle interno compreende o plano de organização e o conjunto coordenado dos métodos e medidas adotados pela empresa, para salvaguardar seu patrimônio, conferir exatidão e fidedignidade dos dados contábeis, promoverem a eficiência operacional e encorajar a obediência às diretrizes traçadas pela administração da companhia.

É, pois, evidente que o controle interno apresenta objetivos, em última análise, alinhado às metas empresarias, no qual o lucro desempenha meta prioritária. Logo, os objetivos do controle interno contemplam: Proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa, aplicando sistemas de conferências, aprovação e autorização, segregação de funções, treinamento de pessoal, auditoria interna, entre outros. (ALMEIDA, 2007)

E atingindo esses objetivos, pode concluir que o controle interno estará sendo de grande contribuição para a entidade.

2.7 TIPOS DE AUDITORIA

- Quanto à intervenção, podem ser: interna e externa.
- Quanto ao tempo, podem ser: contínua e periódica.
- Quanto ao limite, podem ser: total e parcial.
- Quanto a Natureza, podem ser: normal e especial. (NOTA POSITIVA, 2006)

Auditoria Normal é aquela que se realiza com objetivo regular de comprovação com finalidade isolada ou específica.

Auditoria específica é aquela que busca obter resultados e conclusões sobre fatos particulares da gestão, com objetivo específico.

Auditoria Total atinge todo o patrimônio sem deixar de objetivar nenhum componente. Será parcial, quando o exame se situar em alguns pontos somente.

Auditoria contínua é executada sem intervenção, em períodos certos de tempo, sendo realizada com intuito de assistir ao cliente; já a periódica diz respeito a períodos certos não possuindo características de continuidade.

Auditoria interna é realizada por funcionários da própria empresa constituindo num serviço objetivando o exame e avaliação da adequação, eficiência e eficácia dos sistemas de controle, com base no exame minucioso das rotinas e procedimentos internos da empresa. O auditor interno realizará um relatório de recomendações de controle interno e eficiência administrativa para alta gerência da empresa. Este profissional é contratado pela empresa, que possui autonomia para execução de suas tarefas.

Auditoria externa ou independente é realizada por profissional liberal (prestador de serviços) que presta assessoria, sem vínculo empregatício com a empresa auditada. A finalidade do auditor externo é opinar sobre as demonstrações contábeis, através do parecer. O parecer não é atestado ou certificado, porque o auditor externo nada atesta ou certifica, somente expressa sua opinião. Isso não exclui o dever do auditor de efetuar sugestões para aprimorar o sistema contábil e de controle interno da entidade, decorrente de constatações.

2.8 AUDITORIA INTERNA

2.8.1 Conceito de auditoria interna

A Auditoria Interna é uma atividade independente e objetiva que presta serviços de avaliação (assurance) e consultoria e tem como objetivo adicionar valor e melhorar as operações de uma organização. A auditoria auxilia a organização a alcançar seus objetivos através da aplicação de uma abordagem sistemática e disciplinada para a avaliação e melhoria da eficácia dos processos de gerenciamento de riscos, de controle e de governança corporativa. (AUDIBRA, 2003)

Pode-se conceituar auditoria interna como um controle gerencial que funciona por meio de medição e avaliação da eficiência e eficácia de outros controles. Deve ser entendida como uma atividade de assessoramento à administração quanto ao desempenho das atribuições definidas para cada área da empresa, mediante as diretrizes políticas e objetivos por aquela determinada.

A auditoria interna cumpre um papel fundamental na empresa: subsidia o administrador com dados e informações tecnicamente elaborados, relativos às atividades para cujo acompanhamento e supervisão este não tem condições de realizar; e ela o faz mediante o exame da:

- a) adequação e eficácia dos controles;
- b) integridade e confiabilidade das informações e registros;
- c) integridade e confiabilidade dos sistemas estabelecidos para assegurar a observância das políticas, metas, planos, procedimentos, leis, normas e regulamentos, e da sua efetiva aplicação pela empresa;
- d) eficiência, eficácia e economicidade do desempenho e da utilização dos recursos; dos procedimentos e métodos para salvaguarda dos ativos e a comprovação de sua existência, assim como a exatidão dos ativos e passivos; e
- e) compatibilidade das operações e programas com os objetivos, planos e meios de execução estabelecidos. (AP CONTABILIDADE, 2000)

2.8.2 Objetivo da auditoria interna

De acordo com Attie (2000, p. 28) “a auditoria interna é uma função independente de avaliação, criada dentro da empresa para examinar e avaliar suas atividades, como um serviço a essa mesma organização”.

Ainda segundo Attie (2000, p. 28) “A proposta da auditoria interna é auxiliar os membros da administração a desincumbirem-se eficazmente de suas responsabilidades”.

Nesse contexto, a atividade de auditoria interna deve avaliar e fazer recomendações apropriadas para a melhoria do processo de governança corporativa no cumprimento dos seguintes objetivos:

- Promover a ética e valores apropriados dentro da organização;
- Assegurar a gestão do desempenho eficaz da organização e a responsabilidade por prestação de contas;
- Comunicar de forma eficaz às áreas apropriadas da organização, as informações relacionadas a risco e controle e;
- Coordenar de forma eficaz as atividades e comunicar a informação entre o conselho, os auditores externos e internos e administração. (AUDIBRA, 2003)

2.8.3 Atividades da auditoria interna

A atividade de auditoria deve abranger o estudo dos controles internos aplicáveis às operações e atividades departamentais e à confirmação de fidedignidade dos valores expressos nas demonstrações financeiras em todas as empresas associadas, de caráter permanente, ligadas a matriz. (ATTIE, 2000)

A atividade da auditoria interna está inserida em qualquer fase das transações da empresa que possa ser de utilidade à administração, sendo basicamente:

- Revisar e avaliar a eficácia, suficiência e aplicação dos controles contábeis, financeiros e operacionais;
- Determinar o grau de confiança das informações contábeis e de outras naturezas.
- Observar normas internas e legislação pertinente.

- Avaliar a qualidade alcançada na execução de tarefas determinadas para o cumprimento das respectivas responsabilidades. (PORTAL DA ADMINISTRAÇÃO, 2008)

2.8.4 Responsabilidades do auditor interno

Conforme NBC P 3, as responsabilidades do auditor interno são as relacionadas abaixo.

O auditor interno deve ter o máximo de cuidado, imparcialidade e zelo na realização dos trabalhos e na exposição das conclusões.

A amplitude do trabalho do auditor interno e sua responsabilidade estão limitadas à sua área de atuação.

A utilização da equipe técnica supõe razoável segurança de que o trabalho venha a ser executado por pessoas com capacitação profissional e treinamento requerido nas circunstâncias.

Cabe também ao auditor interno, quando solicitado, prestar assessoria ao Conselho Fiscal ou Órgãos equivalentes.

Como também é importante saber que os auditores internos têm que serem responsáveis no sentido de:

- Observar com maior rigor do que qualquer outro empregado, os regulamentos internos da empresa;
- Manter alto padrão de comportamento moral e funcional;
- Ser discreto, não se utilizando de fatos apurados para proveito próprio;
- Reportar eventuais sugestões sobre possíveis melhorias 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 não tem função de espião ou fiscal, mas sim de empregado categorizado, que tem funções definidas dentro da organização.

2.8.5 Ética do auditor interno

Segundo Motta (1984, p.69),

A ética baseia-se em uma filosofia de valores compatíveis com a natureza e o fim de todo ser humano, por isso, “o agir” da pessoa humana está condicionado a duas premissas consideradas básicas pela Ética: “o que é” o homem e “para que vive”, logo toda capacitação científica ou técnica precisa estar em conexão com os princípios essenciais da Ética.

Ainda de acordo com Motta (1984, p.69),

A ética está relacionada à opção, ao desejo de realizar a vida, mantendo com as outras relações justas e aceitáveis. Via de regra está fundamentada nas idéias do bem e virtude, enquanto valores perseguidos por todo ser humano e cujo alcance se traduz numa existência plena e feliz. Hoje, mais do que nunca, a atitude dos profissionais em relação às questões éticas pode ser o seu diferencial no mercado.

Atuar eticamente, entretanto vai muito além de não roubar ou não fraudar a empresa. Qualquer decisão ética tem por trás um conjunto de valores fundamentais. Eis alguns dos principais:

1. Ser honesto é a conduta que obriga ao respeito e à lealdade para com o bem de terceiros. Um profissional comprometido com a ética não se deixa corromper em nenhum ambiente, ainda que seja obrigado a viver e conviver com ele.
2. Ter coragem, pois ajuda a reagir às críticas, quando injustas, e a defender dignamente quando está consciente de seu dever. Ajuda a não ter medo de defender a verdade e a justiça, principalmente quando estas forem de real interesse para outrem ou para o bem comum. Ter coragem ainda para tomar decisões, indispensáveis e importantes, para a eficiência do trabalho, sem levar em conta a opinião da maioria.
3. Ser humilde só assim o profissional consegue ouvir o que os outros têm a dizer e reconhecer que o sucesso individual é resultado do trabalho da equipe.

4. Manter o sigilo é a completa reserva quanto a tudo o que se sabe e que lhe é revelado ou o que veio, a saber, por força da execução do trabalho.

5. Integridade é agir dentro dos seus princípios éticos, seja em momentos de instabilidade financeira, seja na hora de apresentar ótimas soluções.

6. Tolerância e flexibilidade um líder deve ouvir as pessoas e avaliar as situações sem preconceitos. (CLASSE CONTÁBIL, 2008)

O técnico no papel de Auditor Interno deverá ter no seu trabalho constante atenção para os seguintes princípios éticos:

- Respeitar sempre a hierarquia imposta;
- Pedir em vez de exigir colaboração;
- Manter sigilo sobre informações obtidas;
- Portar-se conforme sua função e posição;
- Observar usos e costumes geralmente aceitos.

2.8.6 Independência do auditor interno

Quanto ao seu modo de operação, o Auditor Interno deve fazê-lo com tranquilidade e segurança, consciente de que deve desenvolver suas atividades com independência, fundamentado nos seguintes fatores:

- Possuir liberdade para investigar, selecionar e executar suas atividades (acesso irrestrito);
- Exercer apenas o papel de assessor, cabendo aos gestores tomarem decisões apropriadas;
- Isolar-se das demais áreas operacionais, com um aspecto de atitude mental. (ATTIE, 1984)

2.8.7 A importância da auditoria interna

A auditoria interna tem por missão o assessoramento a administração no desempenho de suas funções e responsabilidades, examinando a integridade e confiabilidade dos registros e informações, os controles adequados e eficazes, a integridade e confiabilidade dos sistemas estabelecidos para assegurar a observância das normas, metas, planos, procedimentos, leis, e regulamentos e da sua efetiva utilização. A eficiência e eficácia do desempenho e utilização dos recursos, a eficiência e eficácia dos procedimentos para salvaguardar os ativos e a comprovação de sua existência, e a compatibilidade dos programas e operações com as normas, metas, planos e meios de execução estabelecidos. Por este motivo a auditoria interna é uma importante ferramenta na busca da melhoria contínua. (AMORIM, 2001).

A importância da auditoria interna está hoje mais evidente do que nunca, como um recurso vital para uma organização avaliar a eficiência de sua gestão e zelar pela confiabilidade das informações prestadas ao mercado.

2.8.8 Papéis de trabalho do auditor interno

De acordo com a NBC T 11 os papéis de trabalho são o conjunto de documentos e apontamentos com informações e provas coligidas pelo auditor interno que consubstanciam o trabalho executado, ou seja, os papéis de trabalho constituem a documentação preparada pelo auditor ou fornecida a este na execução da auditoria. Eles integram um processo organizado de registro de evidências da auditoria, por intermédio de informações em papel, filmes, meios eletrônicos ou outros que assegurem o objetivo a que se destinam.

Os papéis de trabalho destinam-se a ajudar, pela análise dos documentos de auditorias anteriores, ou pelos coligidos quando da contratação de uma primeira auditoria, no planejamento e execução da auditoria; facilitar a revisão do trabalho de auditoria; e registrar as evidências do trabalho executado, para fundamentar o parecer do auditor independente.

O auditor deve registrar nos papéis de trabalho informação relativa ao planejamento de auditoria, a natureza, oportunidade e extensão dos procedimentos aplicados, os resultados obtidos e suas conclusões da evidência da auditoria. Os papéis de trabalho devem incluir o juízo do auditor acerca de todas as questões significativas, juntamente com a conclusão a que chegou. Nas áreas que envolvem questões de princípio ou de julgamento difícil, os papéis de trabalho devem registrar os fatos pertinentes que eram do conhecimento do auditor no momento em que chegou às suas conclusões.

Os papéis de trabalho padronizados podem melhorar a eficácia dos trabalhos, e sua utilização facilita a delegação de tarefas, proporcionando meio adicional de controle de qualidade. Entre os papéis de trabalho padronizados encontram-se, além de outros: listas de verificação de procedimentos, cartas de confirmação de saldos, termos de inspeções físicas de caixa, de estoques e de outros ativos, ajudando assim ao auditor realizar um trabalho mais completo.

2.8.9 Parecer do auditor interno

O parecer é o documento mediante o qual o auditor expressa sua opinião de forma clara e objetiva, sobre as demonstrações contábeis quanto ao adequado atendimento, ou não, a todos os aspectos relevantes. (Portal de contabilidade, 2008)

Existem alguns tipos de parecer, conforme se relaciona abaixo.

O parecer sem ressalva: é emitido quando o auditor está convencido sobre todos os aspectos relevantes dos assuntos tratados no âmbito de auditoria, O parecer do auditor independente deve expressar essa convicção de forma clara e objetiva.

O parecer com ressalva: é emitido quando o auditor conclui que o efeito de qualquer discordância ou restrição na extensão de um trabalho não é de tal magnitude que requeira parecer adverso ou abstenção de opinião.

O parecer adverso: emitido quando verificar que as demonstrações contábeis estão incorretas ou incompletas, em tal magnitude que impossibilite a emissão do parecer com ressalva.

O parecer com abstenção de opinião: é emitido quando houver limitação significativa na extensão de seus exames que impossibilite o auditor de expressar opinião sobre as demonstrações contábeis por não ter obtido comprovação suficiente para fundamentá-la.

(Portal da contabilidade, 2008)

Independente do tipo de parecer a ser utilizado pelo auditor, o importante é que esclareça os pontos importantes do trabalho, dando a entidade um entendimento sobre tais questões abordadas de forma clara, precisa e completa, dando significado ao trabalho executado.

3 METODOLOGIA

3.1 TIPO DE PESQUISA

A presente análise tem como fonte de pesquisa a revisão de bibliografia de diversas fontes, tais como livros, artigos, sites, entre outros, sendo definida como uma pesquisa aplicada, descritiva, onde ocorrerá o levantamento de dados através de um questionário abordando temas sobre o cumprimento das normas e procedimentos internos da entidade estudada no que se diz respeito à área referente ao imobilizado da empresa.

No que pertence à abordagem na forma de levantamento, é o tipo de pesquisa que visa determinar informações sobre práticas ou opiniões atuais de uma população específica. (GIL, 1991)

Assim, a pesquisa realizada teve seu levantamento realizado através da aplicação de questionários, para assim abranger as singularidades da relação estudada entre os empregados da empresa Amora Ltda. e como a auditoria interna pode estar atuando na questão de serem cumpridos as normas e procedimentos da entidade.

3.2 UNIVERSO E AMOSTRA

Universo (população) é o conjunto de seres animados ou inanimados que apresentam pelo menos uma característica em comum (LAKATOS; MARCONI, 1999, p. 41). Já Vergara (1998, p. 50) diz que a “população não é o número de habitantes de um local, como é largamente conhecido o termo, mas um conjunto de elementos (empresas, produtos, pessoas), que possuem as características que serão objetos de estudo”.

O universo desse trabalho é um grupo no ramo de bebidas que possui cinco fábricas, seis centros de distribuição e dois centros de vendas, estando atuante no ramo de bebidas, sendo líder no mercado de refrigerantes. E dessas irei estudar sobre a Amora Ltda., que está localizada no estado do RN, devido a ser de fácil acesso para o autor desse trabalho e poder dar resultado satisfatório quanto a pesquisa a ser realizada.

A população do presente estudo será realizada com os empregados da empresa Amora Ltda., que trabalham na parte interno-administrativa da entidade.

Quanto à amostra, Vergara (1998, p. 50) define como “uma parte do universo escolhida segundo algum critério de representatividade”. Por sua vez, Lakatos; Marconi (1999, p. 43) descrevem que a amostra “é uma porção ou parcela, convenientemente selecionada do universo (população); é um conjunto do universo”.

Em resumo, a amostra é uma parte do universo (população), no qual se deseja fazer um exame com a finalidade de obter informações.

Para este trabalho será estudado sobre o centro de distribuição Amora Ltda., que está localizada no estado do RN, devido a ser de fácil acesso para o autor desse trabalho e poder dar resultado satisfatório quanto à pesquisa a ser realizada.

3.3 COLETA DE DADOS

Santos (2001, p.74) afirma que “coletar de dados é juntar informações necessárias ao desenvolvimento dos raciocínios previstos nos objetivos”. Neste sentido, a coleta de dados significa a fase de pesquisa em que indagam dados, como entrevista, o questionário e o formulário.

Para coleta dos dados será utilizado um questionário, contendo 9 questões fechadas que englobam as respostas possíveis, permitindo a tabulação quantitativa dos dados, e 1 pergunta aberta para que o empregado possa dar sua opinião sobre o assunto estudado..

Tecnicamente, questionário é uma técnica de investigação composta por um número mais ou menos elevado de questões apresentadas por escrito a pessoas que tem por objetivo propiciar determinado conhecimento ao pesquisador, onde dentre suas vantagens, podemos citar a possibilidade de atingir grande número de pessoas de diversas localizações geográficas com baixo custo; Garantir o anonimato das respostas; Permitir que as pessoas o respondam no momento que lhes pareça mais apropriado; Não expor os pesquisados à influência do pesquisador.

Os questionários serão aplicados durante o segundo semestre de 2008 para os 40 funcionários da empresa Amora Ltda e será formulada com instrução de preenchimento e as perguntas sobre padrões de ação, relativas a comportamento e sobre fatos, estas de forma clara, concreta e precisa.

3.4 TRATAMENTO PARA ANÁLISE DOS DADOS

Para Andrade (1999, p.134), “a representação dos dados obtidos faz-se, principalmente, através de tabelas e gráficos, isto é, os dados são submetidos a um tratamento estatístico”. Nesse sentido, Roesch (1998, p. 149) afirma que “normalmente os dados coletados são submetidos à análise estatística, com ajuda de computadores”.

Para o presente estudo será desenvolvida a apresentação, utilizando gráficos no Excel que permitam a caracterização quantitativa dos dados.

4 ANÁLISE E DESCRIÇÃO DOS DADOS

Os colaboradores da área administrativa da empresa Amora Ltda. foram submetidos a uma pesquisa em que se buscou verificar o nível do cumprimento das normas internas e fatores que levam os mesmos a não cumprirem, através da compreensão de algumas variantes importantes.

Em um primeiro momento, investigou-se as questões concernentes ao conhecimento e entendimento das normas internas. E em um momento posterior será apresentada formas de minimizar o descumprimento, bem como, tentar justificar esse fato.

As questões foram montadas no sentido de investigar o porquê do descumprimento pelos colaboradores e buscar alternativas de acabar com esse erro praticado na entidade investigada. Com isso, buscou demarcar suas dificuldades, vivências e suas práticas para realizar os procedimentos internos.

Assim, de acordo com o gráfico 01 foi constatado que 90% dos colaboradores, quando admitidos, tiveram conhecimento da existência das normas e procedimentos internos, e apenas 10% dos entrevistados afirmaram não terem sido informados.

É interessante observar que, tal dado, aponta para a importância que a empresa dar pelo cumprimento das normas.

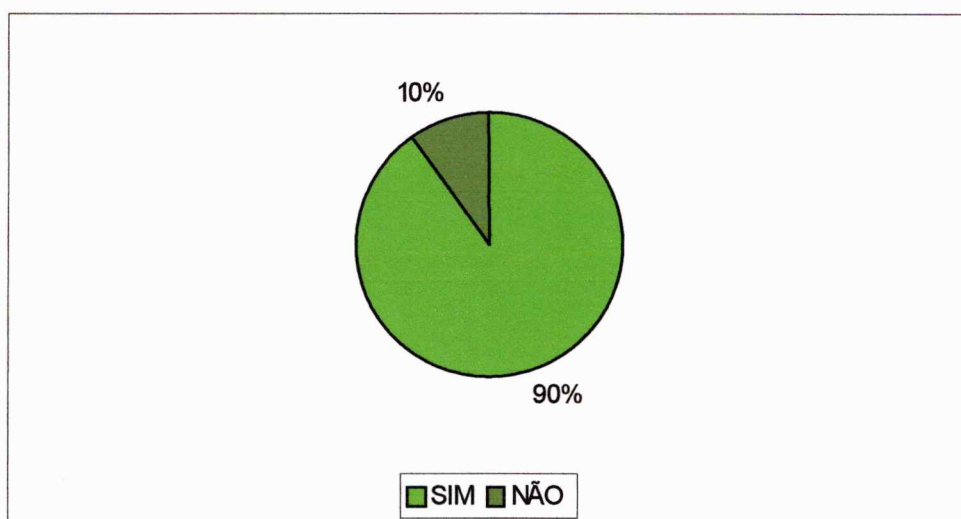


Gráfico 01 – Quando você foi admitido na empresa lhe mencionaram sobre a existência de normas e procedimentos internos?

Fonte: Dados primários (2008)

Esses colaboradores também foram perguntados sobre a realização de processos internos, e de acordo com o gráfico 02, 42,5% garantiram já terem feito algum procedimento sem ter conhecimento do que a norma determina, enquanto 57,5% disseram que não. O que se apresenta como uma contradição, já que no gráfico anterior aponta pra uma outra direção.

Porém, essa diferença pode ser explicada, se pensarmos que a prática se diferencia da teoria, na maioria das vezes.

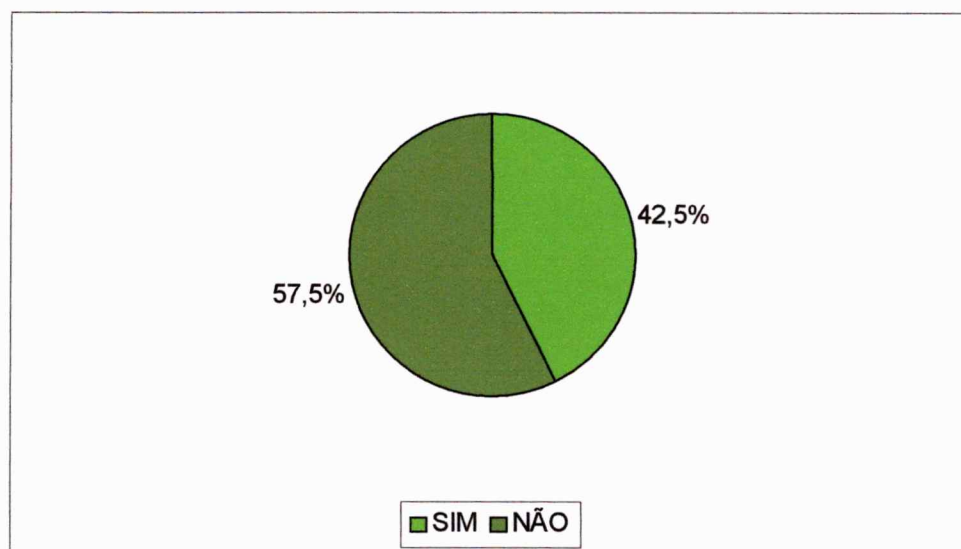


Gráfico 02 – Você já realizou algum processo interno sem conhecimento do que a norma determinava?

Fonte: Dados primários (2008)

Em outro momento, em relação a dúvidas que surgem no decorrer da jornada de trabalho, 70% dos entrevistados preferem consultar um colega de trabalho para realizar um procedimento, do que verificar o que a norma interna determina sobre respeito, que foi de 30%, no qual os fatos desse ato são apresentados no último gráfico.

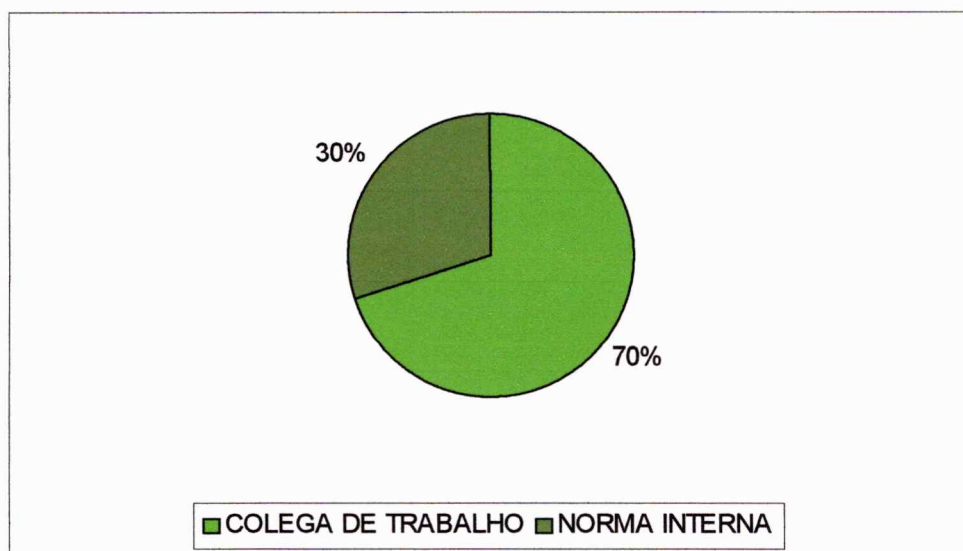


Gráfico 03 – Quando você tem dúvidas sobre algum procedimento, qual a consulta que realiza diante desse fato?

Fonte: Dados primários

Não é compatível com os resultados que a maioria dos colaboradores não consulte a norma, já que 82,5% garantem que da forma que é exposta nela é de fácil compreensão, e somente 17,5% não concordam com essa afirmação.

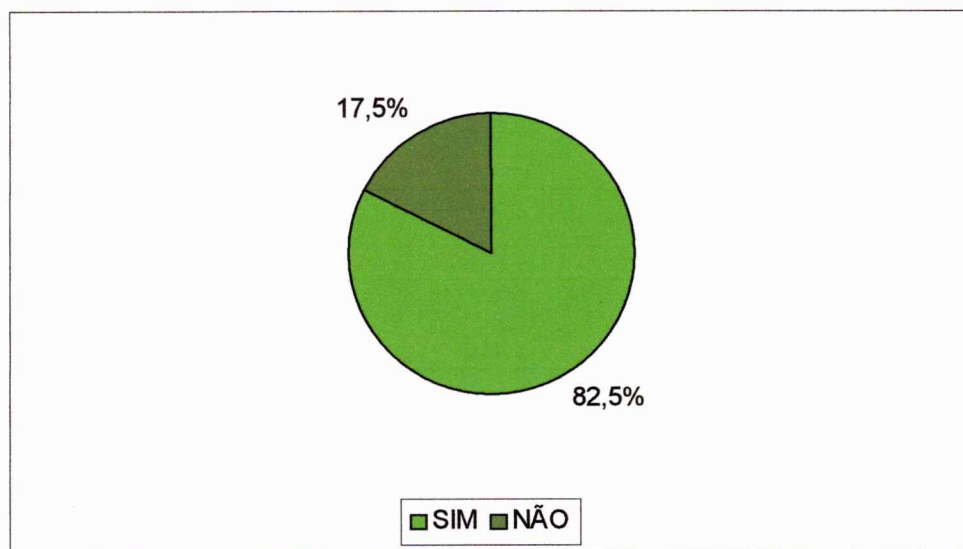


Gráfico 04 – O que vem exposto na norma interna é de fácil compreensão?

Fonte: Dados primários

Como também contradiz se observado o gráfico 05, no qual 65% dizem não terem necessidade de buscar outras vias para entender o que a norma determina. Sendo apenas 35% os que não concordam.

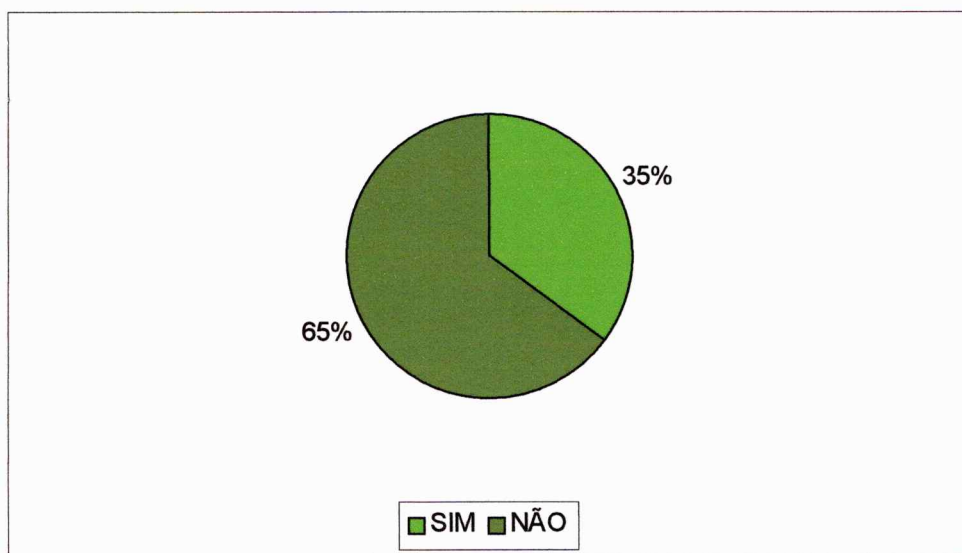


Gráfico 05 – Há necessidade de procurar outras vias para entender o que norma determina?
Fonte: Dados primários (2008)

Na intenção de encontrar uma alternativa para diminuir o descumprimento das normas da entidade, foi mencionado a aplicação de treinamentos, o qual resultou em 97,5% os que apostam no treinamento e 2,5% os que acham que treinar as pessoas não seria uma boa alternativa.

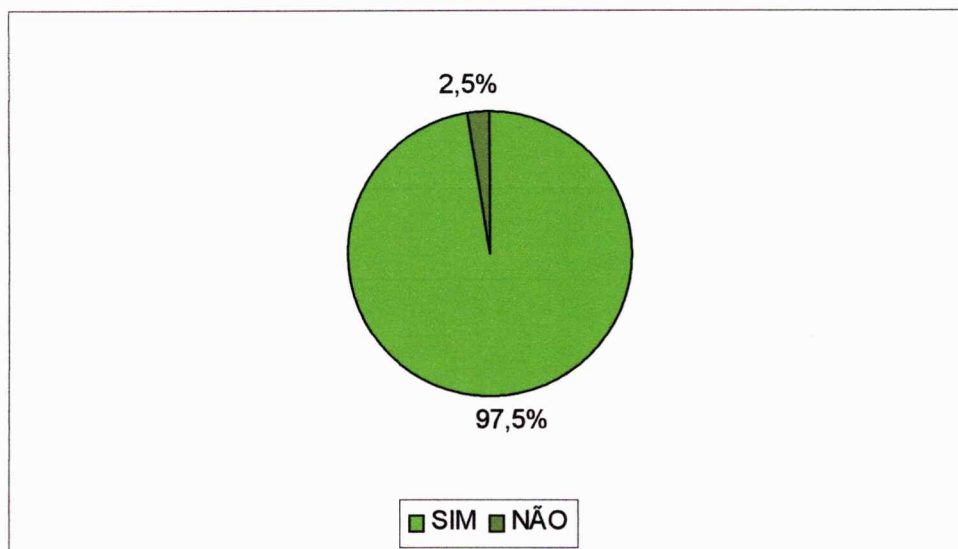


Gráfico 06 – A aplicação de treinamentos sobre os procedimentos internos, de acordo com a norma, facilitaria o cumprimento dos mesmos?

Fonte: Dados primários (2008)

Outra alternativa apresentada foi a presença da figura do auditor interno para ajudar nessa finalidade, onde 97,5% são os que confiam no auditor como um profissional que ajudará aos colaboradores a cumprir com as normas, contra 5% dos que não concordam, o que é uma surpresa, já que o auditor, popularmente, não é bem visto pelos colaboradores da empresa.

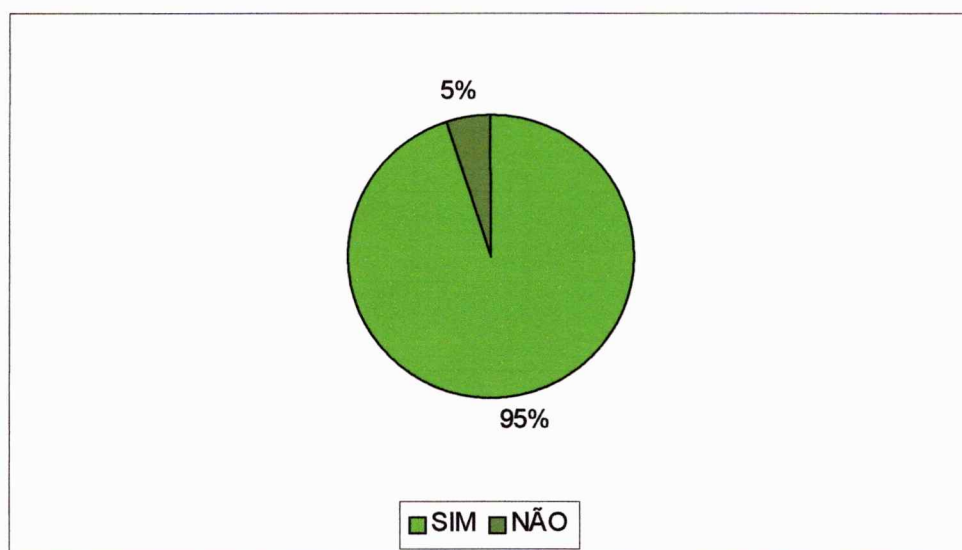


Gráfico 07 – Você ver o auditor interno como um profissional que o ajudará a cumprir as normas internas?

Fonte: Dados primários (2008)

De acordo com Mota (1988), o controle interno é o plano de organização de todos os métodos e medidas, adotados numa empresa para proteger seu ativo. Verificar a exatidão e a fidelidade de seus dados contábeis, incrementar a eficiência operacional e promover a obediência às diretrizes administrativas estabelecidas.

Tendo em vista a temática citada acima, de acordo com o gráfico 08, 95% dos funcionários acreditam que revisões semestrais feitas pela auditoria interna seriam um diferencial para o cumprimento das normas, pois estando acompanhando o trabalho mais de perto e revisando-os, alinharia os processos, e os 5% que responderam não, também seriam beneficiados com isso.

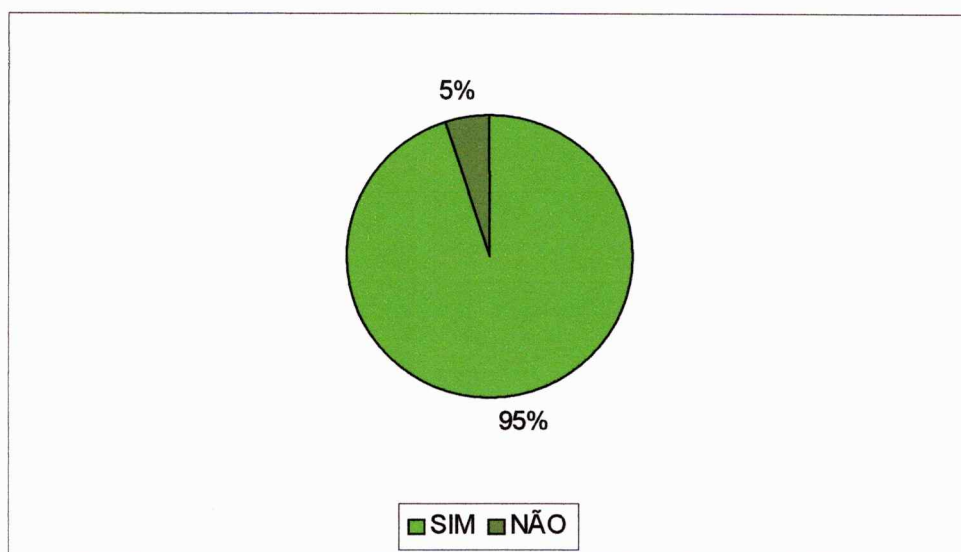


Gráfico 08 – Revisões semestrais feitas pela auditoria interna dos processos realizados pelo seu setor ajudaria no cumprimento das normas?
Fonte: Dados primários (2008)

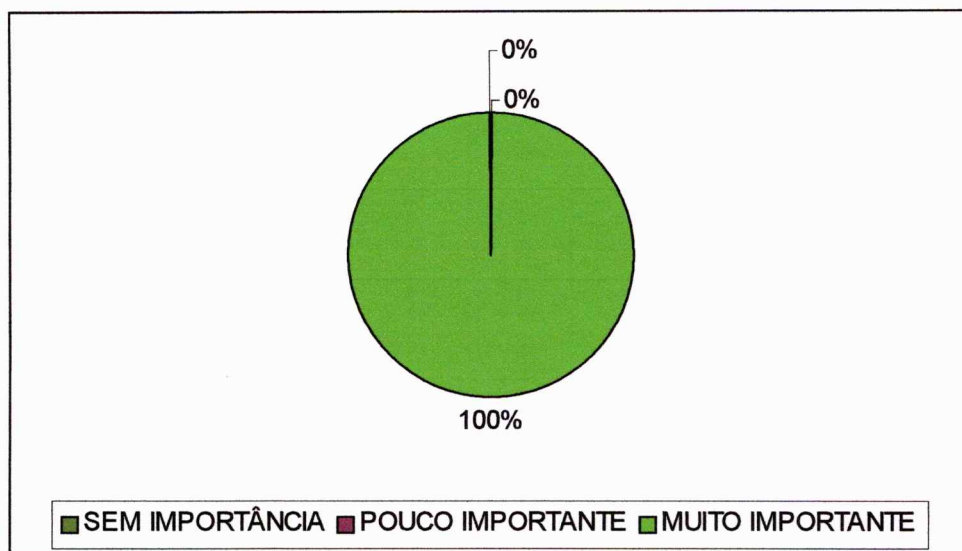


Gráfico 09 – Em que grau abaixo você enquadraria o cumprimento das normas internas da empresa?

Fonte: Dados primários (2008)

No gráfico 09 demonstrado, fica bem claro o grau de importância que os colaboradores dão ao cumprimento das normas, pois todos os entrevistados disseram ser de muita importância, até porque a norma só vem para ajudar os mesmos na execução de suas tarefas, pois é nela que vem exposta as regras impostas pela empresa, como também especifica a forma de agir em cada situação isolada., sendo de responsabilidade de todos os colaboradores da empresa cumpri-la.

O que, colocando na prática, pode-se perceber que seguir a risca o que vem exposto na norma não é tão fácil. Conforme mostra o gráfico 10, 37,5% acreditam que a maioria dos colaboradores da empresa não cumpre com as normas e procedimentos internos, contra 52,5% que afirmam que o descumprimento existe na empresa. O interessante foi que 10% dos entrevistados não responderam, talvez porque não tinham segurança da resposta ou até porque não queriam expor tal situação.

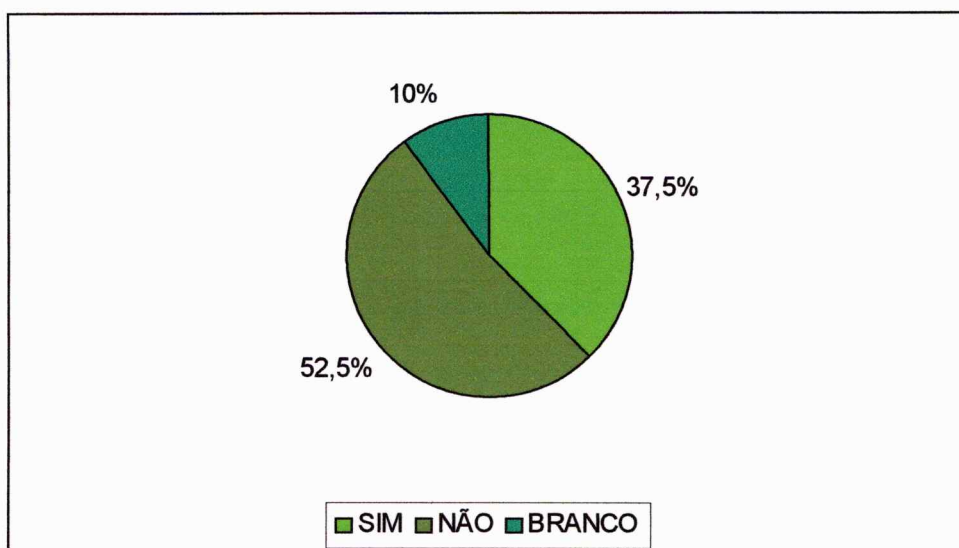


Gráfico 10 – Você acredita que a maioria dos colaboradores da empresa não cumpre com as normas e procedimentos internos?

Fonte: Dados primários (2008)

Foi pedido aos colaboradores que responderam sim no gráfico acima, que atribuísse, de livre escolha, o que causava esse descumprimento, e não sendo surpresa que o maior índice acusou a comodidade como principal fator, já que no gráfico 03 a maioria disse preferir consultar o colega. Fator esse que tem que ser mudado, pois não se pode admitir que um funcionário deixe de seguir o que a norma determina, por pura falta de atitude diante dos fatos, por falta de comprometimento com a empresa, de levar a sério o seguimento dos processos, pois estes foram feitos por pessoas que estudaram e analisaram a melhor forma de agir diante as situações ocorridas internamente, no intuito de estar cumprindo com a legislação externa também.

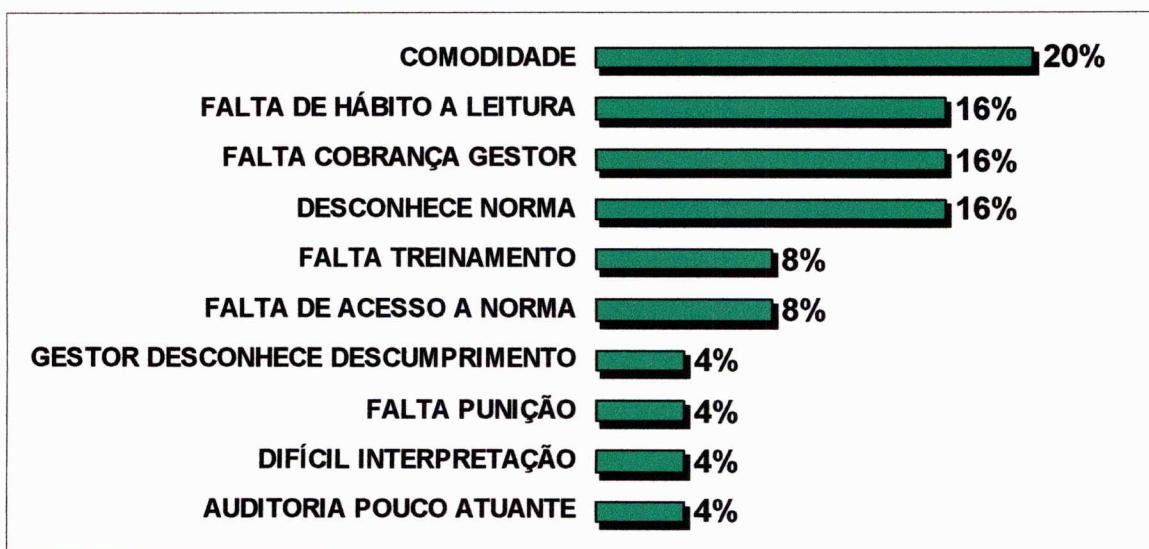


Gráfico 11 – Se sua resposta for sim, a que fato você atribui esse descumprimento?
Fonte: Dados primários (2008)

As estruturas apresentadas nos gráficos elaborados da empresa Amora Ltda. apresentam índices condizentes com sua realidade, no que diz respeito à elaboração e exposição aos colaboradores das normas e procedimentos internos. Mas em contrapartida os laços de comprometimento em cumpri-las são insatisfatórios, evidenciados pelo fato de os colaboradores afirmarem que utilizam de outras vias para realização de um processo interno, seja por falta de hábito a leitura, falta de cobrança do gestor, por falta de acesso a norma ou por simplesmente não entender a forma que vem nela exposta. Ficando o sentimento de que tem algo que não está sendo realizado de forma adequada para permitir que esse fato ocorra, podendo aí entrar a auditoria interna para reativar esse comprometimento e fazer com que a política da empresa seja cumprida.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho buscou investigar, através do estudo de caso da empresa no ramo de bebidas Amora Ltda., como a auditoria interna poderia minimizar, ou até acabar com o descumprimento dos procedimentos internos da CIA, impactando positivamente no controle interno da empresa estudada. Para isso, foi feita uma pesquisa com 40 funcionários dessa entidade, visando apresentar, através de dados quantitativos, os principais fatores que levam ao não cumprimento dos procedimentos internos, discutir a importância da auditoria interna para o controle das operações, e por último sugerir formas de minimizar o descumprimento das normas.

Diante dos dados investigados, pode-se analisar as práticas realizadas pelos colaboradores da empresa, referente às normas internas, procurando constatar algumas possíveis razões para o nível de importância que os entrevistados enfatizam para o cumprimento dos processos, como também os fatores que ocasionam atitude contrária, no caso, o descumprimento das normas.

A pesquisa permitiu compreender que os colaboradores avaliados afirmam ter conhecimento das normas internas, mas em contrapeso também asseguram que preferem se utilizar de outras vias para realizar os processos internos, seja consultando um colega de trabalho, ou seja, fazendo da forma que acha devido, mas sem consultar a norma.

Apesar disso, o resultado auferido no final da análise também pode constatar algumas formas de minimizar o descumprimento das normas, tais como, aplicação de treinamento sobre os processos internos por alguém capaz, realização de revisões nos procedimentos, em um período determinado, pela auditoria interna da empresa, melhorar a forma textual exposta na norma, para que seja melhor entendida, criar fóruns de discussão sobre as normas, como também implantar uma ação para conscientizar os colaboradores da necessidade e importância de cumprir com as normas, podendo ser reforçada com a criação de cartilhas direcionadas a cada setor abordando os pontos mais relevantes.

É importante constatar também, que é necessário desenvolver atividades de gestão participativa das atividades da empresa e de geração estratégica das políticas a serem implementadas na empresa. Isso porque, ao participar do processo de construção das diretrizes que irão seguir, os funcionários conseguem obter um índice maior de conscientização acerca das normas aprovadas, ao mesmo tempo em que interiorizam mais efetivamente as razões de sua implementação.

Dessa maneira, a geração de políticas e normas procedimentais podem seguir os seguintes passos. Primeiro, gerar estratégias de elaboração e planejamento de tais normas. A racionalização do processo é um momento crucial justamente porque diz respeito a fase de planejamento das atividades. Segundo, é relevante que se crie estratégias de implementação de tudo aquilo que foi planejado e pensado. E, por último, deve-se monitorar a absorção organizacional das normas e a maneira como elas vem sendo seguidas. Todas essas fases devem ser produzidas com a colaboração e a participação efetiva de todos os membros da organização. Caso contrário, os profissionais atuantes não se sentirão responsáveis pela criação dessas normas, não vendo a necessidade de segui-las, sendo o que ocorreu na empresa estudada.

A comunicação interna também pode ser gerada de maneira a criar a aproximação entre a alta direção e os demais departamentos da organização. O sentimento de pertencimento pode ajudar a diminuir as resistências para com as normas geradas pela empresa. Além disso, a aproximação dos membros de uma organização pode gerar o aumento da discussão acerca dos temas e problemas que cercam suas atividades diárias, fomentando maior refletividade entre os mesmos.

Portanto pode-se concluir que há necessidade de implantar novas políticas internas na empresa. Novas medidas devem ser colocadas em prática para que a situação apresentada na pesquisa seja melhorada, e em consequência possa refletir positivamente no resultado final da empresa.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: um curso moderno e completo**. São Paulo: Atlas, 2007.

AMORIM, Anderson. **Auditoria e suas áreas de atuação**. São Paulo: Atlas, 2001.

ANDRADE, Maria Margarida. **Introdução à metodologia do trabalho científico**. São Paulo: Atlas, 1999.

AP CONTABILIDADE. **História da contabilidade**; 2000. Disponível em: <www.apcontabilidade.com.br> Acesso em: 25 maio 2008.

ARAÚJO, Francisco José de. A estruturação dos controles internos e a independência da auditoria interna. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE AUDITORIA INTERNA, n. 1998. Vitória. **Anais...** Vitória: Editora, 1998, p.

ATTIE, William. **Auditoria interna**. São Paulo: Atlas, 2000.

AUDIBRA. **Normas internacionais para o exercício profissional da auditoria interna**. Disponível em: <www.audibra.org.br> Acesso em: 25 maio 2008.

BLATT, Adriano. **Contabilidade para quem não entende do assunto**. São Paulo: Negócio Editora, 2000.

CLASSE CONTÁBIL. **A ética profissional exercida pelos contadores**. Disponível em: <www.classecontabil.com.br> Acesso em: 10 maio 2008.

CLASSE CONTÁBIL. **Auditoria interna e sua importância para as organizações**. Disponível em: <www.classecontabil.com.br> Acesso em: 25 ago. 2008.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisas**. São Paulo: Atlas, 1991.

HENDRIKSEN, E. S.; BREDÁ, M. F. V. **Teoria da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1999.

IUDÍCIBUS, Sérgio. **Teoria da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1997.

PORTAL DE ADMINISTRADORES. **Auditoria interna**. Disponível em: <www.administradores.com.br> Acesso em: 15 maio 2008.

PORTAL DA CONTABILIDADE. **Auditoria interna**. Disponível em: <www.portaldacontabilidade.com.br> Acesso em: 5 abr. 2008.

RICARDINO, Álvaro. **Contabilidade gerencial e societária: origens e desenvolvimento**. São Paulo: Saraiva, 2004.

ROESCH, Sylvia Maria Azevedo. **Projetos de estágio e de pesquisa em administração: guias para estágios, trabalhos de conclusão, dissertações e estudo de casos**. São Paulo: Atlas, 1999.

SÁ, Luciano Pinheiro de. Disponível em: <www.emiolo.com> Acesso em: 25 ago. 2008.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamentos de metodologia científica**. São Paulo: Atlas, 1991.

MAGALHÃES, Antonio de Deus Farias; LUNKES, Irtes Cristina. **Sistemas contábeis**. São Paulo: Atlas, 2000.

MOTA, João Maurício. **Auditoria: princípios e técnicas**. São Paulo: Atlas, 1988.

MOTTA, Nair de Souza. **Ética e vida profissional**. Rio de Janeiro: Âmbito Cultural Edições, 1984.

NOTA POSITIVA. **Auditoria**. Disponível em: <www.notapositiva.com> Acesso em: 17 abr. 2008.

OLIVEIRA, Luís M.; PEREZ Jr., José H.; SILVA, Carlos A. S. **Controladoria estratégica**. São Paulo: Atlas, 2002.

PEREIRA, Antônio Nunes. **A importância do controle interno para a gestão das empresas**. Disponível em: <www.congressoeac.locaweb.com.br> Acesso em: 10 maio 2008.

PORTAL DA ADMINISTRAÇÃO. **Auditoria interna**. Disponível em: <www.portaldaadministracao.org> Acesso em: 15 maio 2008.

PORTAL DE ADMINISTRADORES. **Auditoria interna**. Disponível em: <www.administradores.com.br> Acesso em: 15 maio 2008.

PORTAL DA CONTABILIDADE. **Auditoria interna**. Disponível em: <www.portaldacontabilidade.com.br> Acesso em: 5 abr. 2008.

RICARDINO, Álvaro. **Contabilidade gerencial e societária: origens e desenvolvimento**. São Paulo: Saraiva, 2004.

ROESCH, Sylvia Maria Azevedo. **Projetos de estágio e de pesquisa em administração: guias para estágios, trabalhos de conclusão, dissertações e estudo de casos**. São Paulo: Atlas, 1999.

SÁ, Luciano Pinheiro de. Disponível em: <www.emiolo.com> Acesso em: 25 ago. 2008.

SÁ, Antonio Lopes. **História geral e das doutrinas da contabilidade**. São Paulo, Atlas, 1998.

SANTI, Paulo Adolpho. **Introdução à auditoria**. São Paulo: Atlas, 1988.

SANTOS, Antônio Raimundo dos. **Metodologia científica: a construção dos conhecimentos**. Rio de Janeiro: DP&A, 2001.

STRASSBURG, Udo. **História e evolução da contabilidade**. Disponível em: <www.udostrassburg.com.br> Acesso em: 17 abr. 2008.

TCE. **Estrutura e forma de atuação da assessoria de controle interno**; 2004. Disponível em: <www.tce.rs.gov.br> Acesso em: 30 maio 2008.

UOL. **Auditoria interna**; 2000. Disponível em: <materiaiscontabilidade.vilabol.uol.com.br> Acesso em: 31 maio 2008.

VERGARA, Silva Constant. **Projeto de pesquisa em administração**. São Paulo: Atlas, 1998.

APÊNDICE

APÊNDICE A - QUESTIONÁRIO INVESTIGATIVO

Dados do entrevistado:

Masculino () Feminino ()

Idade:

Setor:

Cargo:

Tempo de serviço:

Em cada pergunta abaixo, escolha a alternativa que serve para sua resposta, assinalando-a com um X, que deve ser colocado no respectivo parêntese.

1. Quando você foi admitido na empresa lhe mencionaram sobre a existência de normas e procedimentos internos?
SIM ()
NÃO ()
2. Você já realizou algum processo interno sem conhecimento do que a norma determinava?
SIM ()
NÃO ()
3. Quando você tem dúvidas sobre algum procedimento, qual a sua atitude diante desse fato?
Consulta a colega de trabalho ()
Consulta norma interna ()
4. O que vem exposto na norma interna é de fácil compreensão?
SIM ()
NÃO ()
5. Há necessidade de procurar outras vias para entender o que norma determina?
SIM ()
NÃO ()

6. A aplicação de treinamentos sobre os procedimentos internos, de acordo com a norma, facilitaria o cumprimento dos mesmos?
SIM ()
NÃO ()
7. Você ver o auditor interno como um profissional que o ajudará a cumprir as normas internas?
SIM ()
NÃO ()
8. Revisões semestrais feitas pela auditoria interna dos processos realizados pelo seu setor ajudaria no cumprimento das normas?
SIM ()
NÃO ()
9. Em que grau abaixo você enquadraria o cumprimento das normas internas da empresa?
Sem importância ()
Pouco importante ()
Muito importante ()
10. Você acredita que a maioria dos colaboradores da empresa não cumpre com as normas e procedimentos internos? Se sua resposta for sim, a que fato você atribui esse descumprimento?