



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

EDIVALDO BATISTA DE ARAUJO FILHO

**A RELEVÂNCIA DO CONTROLE INTERNO PARA A ADMINISTRAÇÃO DA
FUNDAÇÃO NORTE RIOGRANDENSE DE PESQUISA E CULTURA - FUNPEC**

NATAL/RN

2009

EDIVALDO BATISTA DE ARAUJO FILHO

**A RELEVÂNCIA DO CONTROLE INTERNO PARA A ADMINISTRAÇÃO DA
FUNDAÇÃO NORTE RIOGRANDENSE DE PESQUISA E CULTURA - FUNPEC**

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

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

NATAL /RN

2009

EDIVALDO BATISTA DE ARAUJO FILHO

**A RELEVÂNCIA DO CONTROLE INTERNO PARA A ADMINISTRAÇÃO DA
FUNDAÇÃO NORTE RIOGRANDENSE DE PESQUISA E CULTURA - FUNPEC**

Monografia apresentada ao Curso de
Ciências Contábeis da Faculdade
Natalense para o Desenvolvimento do Rio
Grande do Norte e

Aprovada em: / /

BANCA EXAMINADORA

Prof^a Esp. Thereza Angélica Bezerra de Souza Santos

Prof^a Esp. Yara Magaly Albano Soares

Prof. Esp. Márcio Carvalho de Brito

Dedico aos meus pais, Edivaldo e Maria do Carmo, pelo exemplo de vida, honestidade e disciplina; pela presença constante nesta minha trajetória e por tudo que fizeram para essa minha conquista. Essa vitória também é de vocês!

Dedico às minhas irmãs Edna Karla e Carmen Bárbara, aos meus sobrinhos Pedro Neto e Lara.

Dedico à minha querida namorada Camila Guedes, que com todo seu amor e dedicação esteve sempre presente nessa minha jornada.

AGRADECIMENTOS

Em primeiro lugar, agradeço a Deus por dar forças nos momentos em que eu queria fraquejar; por me dar sabedoria nos momentos em que me via sem opção para resolver meus questionamentos; por me dar coragem nos momentos em que tive medo; e por me dá oportunidade de participar deste evento importante para minha vida pessoal e profissional.

A minha professora orientadora, Thereza Angélica Bezerra de Souza Santos, pela importante lição que me passou; sua disposição, apoio e orientação acadêmica.

Aos demais professores que com seus ensinamentos contribuíram para essa minha conquista.

A FUNPEC – Fundação Norte Rio Grandense de Pesquisa e Cultura, instituição que me incentivou a realizar esta graduação.

Às amigas Zeneide Ferreira Alves e Carmen Lúcia de Araújo Calado, duas pessoas que serei eternamente grato pela confiança que sempre depositaram na minha pessoa, muito obrigado por tudo, vocês também fazem parte dessa minha vitória.

Ao amigo Júlio César, que me ajudou bastante no decorrer do curso, e muitas vezes, com sua experiência me mostrava que tínhamos que ser forte e que deveríamos estar sempre de cabeça erguida para superar os obstáculos da vida.

Aos colegas de curso, pelos momentos de trabalho e estudo e também pelas horas de descontração.

Enfim, a todos que participaram da conclusão de mais uma etapa importante da minha vida.

“[...] talvez não tenhamos conseguido fazer o melhor, mas lutamos para que o melhor fosse feito. Não somos o que deveríamos ser não somos o que iremos ser. Mas graças a Deus, não somos o que éramos”.

(Martin Luther King)

RESUMO

As organizações do Terceiro Setor também conhecidas como Organizações Não Governamentais – ONG's ou entidade filantrópica vem adquirindo espaço cada vez mais importante no mundo contemporâneo. O controle interno é importante, pois é um plano de organização em todos os procedimentos coordenados de forma coerente às necessidades do negocio, para proteger e resguardar seus ativos e verificar a exatidão e confiabilidade dos dados. Busca-se, portanto, no presente trabalho estudar a relevância do controle interno para a administração da Funpec. Propõe-se também, com base nos pressupostos teóricos, ressaltar e diferenciar as expressões “controle interno”, “sistema de controle interno” e “auditoria interna”, bem como elencar os objetivos do controle interno, citando suas características e limitações, abordando desde o início da contabilidade até a abordagem sobre auditoria interna e auditoria externa. Como objetivo geral verificou-se a relevância do controle interno para a Administração da FUNPEC, e nos objetivos específicos a identificação dos conceitos básicos sobre controle interno; a identificação do seu relacionamento com a área de Auditoria e Conhecimento sobre funcionamento do controle interno e sua aplicação. A metodologia utilizada foi bibliográfica, descritiva e estudo de caso. O instrumento de coleta de dados foi à aplicação de um questionário na empresa e observação direta do pesquisador, o questionário foi aplicado ao numero de funcionários de 20, onde dentre os selecionados estão chefes e vice-chefes, que diretamente ou indiretamente estão ligados ao setor administrativo da entidade em estudo. Portanto ficou evidenciado através dos resultados obtidos com os funcionários entrevistados na empresa que há certa fragilidade no sistema de controle interno da empresa, pois a entidade não faz utilização freqüente de uma norma padrão, nem todos os funcionários conhecem as normas estabelecidas por ela. A empresa trabalha corretamente quanto aos arquivamentos dos atos constitutivos que são arquivados em cartório. A empresa aparentemente não faz uma verificação periódica por parte do setor de auditoria interna, vale ressaltar a importância da empresa em controlar as entradas e saídas de documento, pois isso pode observar que existe na empresa, onde o setor responsável por esta atividade é o protocolo. Possui-se um setor responsável por exercer a função de auditoria interna, mas é interessante que este setor execute o serviço de controle mais frequentemente adotando medidas que venha qualificar o controle interno, a organização até contrata serviço de auditoria externa, portanto, é importante que haja certa freqüência quanto a este serviço. Podemos observar com o decorrer deste trabalho que os funcionários não consideram tão relevante o papel do controle interno para a administração da FUNPEC, constatou-se um grau normal quanto ao questionamento. Ao final podemos concluir que o controle interno da empresa é pouco relevante para os funcionários da entidade, de acordo com todo o comentado, podemos reafirmar que a ausência ou, a não aplicação do controle interno na organização, implicará a curto e médio prazo o risco de aparecerem desvio em suas atividades e, como consequência prejuízos para a empresa. Dando assim uma fundamentação no que tange a relevância dos procedimentos adotados pelo controle interno enfatizado na literatura.

Palavras Chaves: Terceiro Setor. Controle Interno. Auditoria Interna e Externa.

ABSTRACT

The Third Sector organizations also known as non-governmental organizations - ONG's or nonprofit space has been gaining more and more important in the contemporary world. Internal control is important because it is a plan of organization in all coordinated procedures consistently to the needs of the business, to protect and preserve their assets and verifying the accuracy and reliability of the data. Search, therefore, in this work was to study the relevance of internal control in the administration of Funpec. It is also proposed, based on theoretical assumptions, to highlight and differentiate the terms "internal control", "internal control system" and "internal audit" and list the objectives of internal control, citing its features and limitations, since addressing the beginning of the accounting by the approach to internal audit and external audit. As a general objective verified the importance of internal control for the Administration of FUNPEC, and specific objectives to identify the basics of internal controls, identifying their relationship with the area and Audit Knowledge on operation of internal control and its application.

The methodology used was literature, and descriptive case study. The instrument of data collection was to a questionnaire on the organization and observation of the researcher, the questionnaire was applied to the size of the workforce of 20, which are selected from among the chiefs and deputy chiefs, who directly or indirectly linked to the administrative sector the entity under study. So evidenced by the results obtained with the officials interviewed in the organization that there is some weakness in internal control system of the body, because it does not make regular use of a common standard, not all employees know the rules established by it. The company correctly about the organization of incorporation filings that are filed in the registry. The organization apparently does not make periodic checks by the internal audit sector, it is worth emphasizing the importance of the company in controlling the incoming and outgoing document, as it may be noted that the organization exists, where the sector responsible for this activity is the protocol . It is a sector responsible for carrying out the internal audit function, but it is interesting that this sector run the service control more often by adopting measures that will qualify the internal control organization to hire external auditing service, so it is important that some frequency on this service. We can observe the course of this work that employees do not consider as relevant the role of internal control in the administration of FUNPEC, it was a normal degree in the degree of questioning.

At the end we concluded that the entity's internal control is relevant to their employees, but due to lack of knowledge about the role and importance of internal control, the same as normal its relevance to the entity under study, according to all reviewed, we reaffirm that the absence or non-application of internal control within the organization, will lead to the short and medium term risk appear to deviate from their activities and as a result of damage to the company. Thus giving a statement with respect to the relevance of the procedures adopted for controlling internal emphasized in the literature.

Words Keys: Third Sector. Internal Control. Internal Audit and External.

LISTA DE SIGLAS

AAA	American Accouing Association
AICPA	American Institute of Certified public Accountants
CAPUT	Capítulo
DRE	Demonstração de Resultados do Exercício
FUNPEC	Fundação Norte Rio Grandense de Pesquisa e Cultura
IBRACON	Instituto Brasileiro de Contadores
IN	Instrução Normativa
NBC	Normas Brasileiras de Contabilidade
NBC T	Normas Brasileiras de Contabilidade Técnica
ONG	Organização Não Governamental
UFRN	Universidade Federal do Rio Grande do Norte

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	12
1.1 CARACTERIZAÇÃO DA ORGANIZAÇÃO	12
1.2 FORMULAÇÃO DO PROBLEMA OU OPORTUNIDADE	12
1.3 OBJETIVOS	13
1.3.1 Objetivo Geral	13
1.3.2 Objetivo Especifico	13
1.4 JUSTIFICATIVA	13
2 REFERÊNCIAL TEÓRICO	14
2.1 CONCEITO DE CONTABILIDADE	14
2.1.1 Surgimento e Evolução da Contabilidade	15
2.1.2 Áreas de Atuação	17
2.2 AUDITORIA	17
2.2.1 Origem e Evolução da Auditoria	17
2.2.2 Conceitos e Definições	20
2.2.3 Papel da Auditoria	22
2.2.4 Importância da Auditoria	22
2.2.5 Objetivos da Auditoria	24
2.2.6 Tipos de Auditoria	24
2.2.7 Auditoria Interna e Externa	25
2.2.7.1 Auditoria Interna	25

2.2.7.1.1 Planejamento da Auditoria Interna	26
2.2.7.2 Auditoria Externa.....	26
2.2.8 Normas de Auditoria	28
2.2.8.1 Procedimentos e Técnicas de Auditoria	29
2.2.8.1.1 Os testes de observância ou exames de aderência	30
2.2.8.1.2 Os testes substantivos	30
2.2.8.1.3 As técnicas básicas de auditoria	31
2.2.9 Risco em Auditoria	32
2.2.9.1 Tipos de Riscos de Auditoria	33
2.3 CONTROLE INTERNO	33
2.3.1 Conceito de Controle Interno.....	33
2.3.2 Objetivo do Controle Interno.....	34
2.3.3 Importância do Controle Interno	35
2.3.4 Sistema de Controle Interno.....	36
2.3.5 Responsabilidade da Administração	37
2.3.6 Controle Interno no Terceiro Setor	38
2.3.6.1 Terceiro Setor	38
2.3.6.2 Gestão e Planejamento Estrategico no Terceiro Setor.....	39
2.3.6.3 Benefícios de um Controle Interno adqueado ao Terceiro Setor	40
3 METODOLOGIA	43
3.1 TIPO DE PESQUISA.....	43

3.2 ESTUDO DE CASO	43
3.3 COLETA DE DADOS	44
3.4 TRATAMENTO PARA ANÁLISE DOS DADOS	44
4 RESULTADOS E ANÁLISES	45
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	56
REFERÊNCIAS.....	58
APÊNDICES	61

1 INTRODUÇÃO

1.1 CARACTERIZAÇÃO DA ORGANIZAÇÃO

A Fundação Norte Rio-Grandense de Pesquisa e Cultura, situada na Avenida Senador Salgado Filho – S/N, Campus Universitário, Lagoa Nova, foi fundada em 1978. É uma instituição de direito privado sem fins lucrativos.

Tem como principais objetivos a realização de pesquisas nos mais diversos ramos, para a prestação de serviços de consultoria, assessoria e capacitação técnica para empresas públicas e privadas. Através destes serviços, a FUNPEC promove o desenvolvimento científico do estado e realiza um intercâmbio de conhecimento entre a comunidade e a UFRN.

As empresas privadas e Instituições públicas resolvem seus problemas com um trabalho de credibilidade acessível. O estudante agrega mais conhecimento e prática ao que aprendeu. É um canal para o professor desenvolver seus projetos mais ousados e a sociedade beneficiou-se com eles.

A Fundação tem como missão: estimular, apoiar e gerenciar atividades de ensino, pesquisa, extensão e desenvolvimento científico, tecnológico e cultural produzidas pela UFRN, assegurando agilidade na implantação de projetos e programas, promovendo a integração entre a UFRN e a comunidade, através de parcerias com instituições públicas e privadas.

1.2 FORMULAÇÃO DO PROBLEMA OU OPORTUNIDADE

O Trabalho apresenta a aplicação do Controle Interno dentro de uma empresa do Terceiro Setor (Fundação).

Seu objetivo é verificar a avaliação preliminar da relevância dos controles internos, no que se referem aos procedimentos de organização adotados como planos da organização. E evidenciar a necessidade de um maior controle a fim de proteger os interesses da empresa, a confiabilidade nos relatórios contábeis, financeiros e operacionais dentro dos procedimentos estabelecidos pela empresa.

Nesse contexto, emerge o seguinte problema: **Qual a relevância do controle interno para a Administração da FUNPEC?**

1.3 OBJETIVOS

1.3.1 Geral

Verificar a relevância do controle interno para a Administração da FUNPEC.

1.3.2 Especifico

Os objetivos específicos é a etapa que visa atingir o objetivo geral, são eles:

- Identificar os conceitos básicos de controle interno;
- Identificar seu relacionamento com a área de Auditoria;
- Conhecer o funcionamento do controle interno e sua aplicação.

1.4 JUSTIFICATIVA

A escolha do tema foi resultado de pesquisas anteriores sobre o assunto desenvolvidos no decorrer do curso. O estudo do referido tema se dá para o aprofundamento de conhecimentos diante dos parâmetros do Controle Interno e definir em linhas gerais a sua relevância para as Organizações.

O Controle Interno da Organização é bastante importante para sua atuação e permanência no mercado, é através desse que os administradores podem detectar problemas e procurar soluções. O Controle Interno é também ferramenta importante para combater corrupção, fraude e etc.

2 REFERÊNCIAL TEÓRICO

2.1 CONCEITO DE CONTABILIDADE

A Contabilidade é, objetivamente, um sistema de informação e avaliação destinada a prover seus usuários de demonstrações e análises de natureza econômica, financeira, física e de produtividade, com relação à entidade objeto da contabilização. Instituto Brasileiro de Contadores (Ibracon).

Dessa forma, a contabilidade existe para administrar o patrimônio da entidade, necessitando, para tal finalidade, de informações sobre o mesmo; para tanto é que se constitui um sistema de informações contábeis.

A Contabilidade é um sistema muito bem idealizado que permite registrar as transações de uma entidade que possam ser expressas em termos monetários, e informar os reflexos dessas transações na situação econômicas – financeira dessa entidade em uma determinada data. (Gouveia, 1993).

Segundo Iudícibus (1997, p.26) “a contabilidade pode ser conceituada como sendo:”. [...] o método de identificar, mensurar e comunicar informação econômica, financeira, física e social, a fim de permitir decisões e julgamentos adequados por parte dos usuários da informação.” ; nos tempos atuais, a informação é uma poderosa ferramenta de gestão a disposição dos empresários, ou seja, através das informações extraídas das demonstrações contábeis e/ou relatórios gerenciais podem-se mensurar o desempenho da organização traçando planejamento estratégico adequado a partir dessas informações.

É a ciência que estuda controle e interpreta os fatos ocorridos no patrimônio das entidades, mediante o registro, a demonstração expositiva e a revelação desses fatos, com o fim de oferecer informações sobre a composição do patrimônio, suas variações e o resultado econômico decorrente da gestão da riqueza patrimonial (Franco 1996, p.33).

A contabilidade permite o controle da movimentação do patrimônio das empresas. O patrimônio de uma empresa é movimentado em função dos

acontecimentos diários, tais como compras, vendas, pagamentos, recebimentos e etc.

2.1.1 Surgimento e Evolução da Contabilidade

A contabilidade, ciência que estuda e pratica, controla e interpreta os fatos ocorridos no patrimônio das entidades, surgiu nos primórdios da civilização, durante época em que os homens primitivos representavam seus patrimônios (rebanhos, metais e outros bens) por meio de desenhos e gravações (Hilário).

Para Sá (1997), “a Contabilidade nasceu com a civilização e jamais deixará de existir em decorrência dela; talvez, por isso, seus progressos quase sempre tenham coincidido com aqueles que caracterizavam os da própria evolução do ser humano”.

Segundo Hendriksen e Breda “com os avanços da matemática, a contabilidade foi se evoluindo, como o conhecimento do zero levado à Europa pelos Árabes, o progresso tecnológico ocorrido na China e a queda do feudalismo possibilitando, assim o surgimento da contabilidade”.

Sá (1997, p. 34) afirma que:

A influência da matemática, o fato de a escrita contábil estar atada ao cálculo desde seus primeiros tempos e ter-se intensificado seu ensino nas escolas de matemática, tudo isto nos faz aceitar a força da mente lógica como geradora do processo das Partidas Duplas. O hábito das equações, o valor das matemáticas associadas à contabilidade, pode ser gerado a hábito da igualdade de Débito e Crédito, e esta nos parece uma hipótese forte no campo histórico.

De acordo com Hendriksen e Van Breda (1999,) é desconhecido quem inventou a contabilidade. Porém, sabe-se que o sistema de escrituração por partidas dobradas começou a surgir nos séculos XIII e XIV em centros comerciais da Itália.

O mesmo autor afirma que o primeiro registro de sistema de escrituração por partidas dobradas é encontrado nos arquivos municipais da cidade de Gênova, Itália no ano de 1340.

Pacioli justificou a inclusão de seu tratado na *Summa* dizendo que assim decidiu por achar grandemente necessário aos mercadores, que devem saber registrar corretamente suas contas, a partir de crédito e débito e seus correspondentes e também determinar os lucros e perdas de negócios (SHIMIDT, 2000)

A obra de Pacioli tanto proporcionou a codificação da contabilidade como possibilitou que a Igreja e o Estado usassem os conceitos da contabilidade séculos depois, sendo estes importantes aspectos para o desenvolvimento do capitalismo. (Hendriksen e Breda)

No período da Revolução Industrial era possível ver o surgimento de especialista em contabilidade, e no início do século XIX existiam poucos menos de 50 contadores públicos registrados nas cidades da Inglaterra e Escócia. Com a aprovação da Lei das Companhias em 1844, que exigiam balanços aprovados por Auditores aumentaram-se o numero destes contadores, fato este que foi bastante importante para a expansão da industrialização Norte Americana e conseqüentemente o giro do capital internacional, fazendo com que houvesse a imigração de Auditores Britânicos, trazendo essas profissões para a América. (Drumond, 1995, apud Beuren, et.al.2003)

Segundo Drumond (1995, apud Beuren et.al (2003) a vinda desses profissionais para América, houve o surgimento de empresas multinacionais e transacionais, de capital aberto e com grande movimentação de riquezas, e a partir daí as teorias e as práticas começam a se estabelecer.

Hendriksen e Breda (1999) consideram que a Contabilidade irá passar por um processo de transformação, e que em lugar de razonetes haverá bases de dados das quais os dados financeiros serão apenas uma parte. Uma versão simplificada dessas bases de dados será transmitida por linha telefônica aos usuários. As empresas não precisarão escolher um método de reconhecimento das receitas, pois serão capazes de oferecer uma variedade de métodos aos acionistas para suas análises. A revolução contábil se dará com a aplicação da tecnologia disponível atualmente.

2.1.2 Áreas de Atuação

Para Vieira (2004), o papel do contador na sociedade é, a cada dia, mais relevante. A contabilidade não é somente registrar e controlar fatos administrativos, gerar guias e escriturar livros como a maioria das pessoas pensa.

São inúmeras as áreas que os profissionais de contábeis podem ingressar, tais como:

- ✓ Perícia Contábil – No âmbito do Conselho Federal de Contabilidade, em 1992 por meio da Resolução 731 foi aprovada a primeira norma sobre perícia contábil (NBC.T.13) cuja conceituação foi transcrita em seu item 13.1.1: “A perícia contábil é o conjunto de procedimentos técnicos que tem por objetivo a emissão de laudo sobre questões contábeis, mediante exame, vistoria, indagação, investigação, arbitramento, avaliação ou certificação”;

- ✓ Educador – (Marion 2000) propõe que a mudança na forma de transmitir o conhecimento influencia na formação do profissional, tendo o profissional que desenvolver métodos que integrem os alunos com a disciplina ministrada e dentro destes métodos trabalhar a comunicação, o intelecto, relacionamento com as pessoas, e também a parte técnica e prática para dar respaldo ao profissional em formação;

- ✓ Auditoria - Basicamente Auditoria é a averiguação dos dados “A auditoria é uma especialização contábil voltada a testar a eficiência e a eficácia do controle patrimonial implantado como objetivo de expressar uma opinião sobre determinado dado”. (ATTIE, 1998, p.25)

2.2 AUDITORIA

2.2.1 Origem e Evolução da Auditoria

Conforme comenta Magalhães, Lunkes e Mulher (2001) saber onde se originou uma profissão pode facilitar o convívio com a sua terminologia que

fundamenta seus ensinamentos profissionais, pois o vocabulário empregado nas literaturas técnicas é construído na língua nacional com enriquecimento pela absorção de termos e expressões das línguas que são habituais nos países de origem da profissão. Sendo assim, resgatamos na história a origem e evolução numa breve abordagem.

A auditoria tem um passado bem remoto, pois para Sá (1994), os primeiros indícios da existência de um trabalho de auditoria foram encontrados na Suméria, há 2.600 anos a.C quando encontram provas de revisões ou conferências dos registros para certificar a exatidão dos mesmos, ainda esse autor, de forma primitiva mais eficiente.

Numa visão mais reconhecida, Almeida (2003) relata que a auditoria surgiu como parte do sistema capitalista, mas precisamente com a revolução industrial, pois com a expansão e o acirramento da concorrência, as empresas necessitam de investimentos em novas tecnologias no intuito de atender as necessidades do mercado, e assim, se estabelecer e aumentar seu patrimônio. Como os recursos necessários eram em volume impossível de ser obtido através da atividade lucrativa das empresas, os recursos tinham que ser captados junto a terceiros, mediante os empréstimos bancários a longo prazo e abrindo seu capital para novos acionistas. Os investidores para concederem recursos, necessitam de alguma garantia de que era seguro realizar tais investimentos. Coadunando com Almeida, Santi (1998, p 18) ressalta que [...] o berço da moderna auditoria foi à Inglaterra, que exportou para outros países, inclusive para o Brasil, juntamente com seus investimentos, principalmente para construção e administração de estradas de ferro e outros serviços de utilidade pública”.

A auditoria, conforme podemos induzir, surgiu nesse contexto, como sendo um instrumento de avaliação e verificação da autenticidade das informações prestadas pelas companhias que se proponha a obtenção de recursos. Nota-se, pelo exposto, o aspecto de auferir credibilidade a informação pela auditoria, sendo essa a finalidade intrínseca desse conhecimento humano.

Muller et. al (2001), apresenta, de forma sintética, a seguinte seqüência de fatos que ocorrem em nível mundial e que até hoje é reconhecida como real na identificação:

a) Das origens da auditoria

- Aparecimento das grandes empresas;
- Necessidade de credibilidade nos registros contábeis;
- Tributação da renda na Inglaterra;
- Empresas formadas por capitais de muitas pessoas;
- Grandes companhias inglesas de comércio e navegação.

b) Da evolução

- Primeiramente, em contas públicas, na Inglaterra (1314)
- A prática sistematizada ocorreu nos séculos XIX e XX.

c) Da organização da profissão dos auditores

- Surgimento dos guias profissionais:

i. Guia profissional New York – 1786 (reg. De 3 CPA's);

ii. Guia comercial inglês – 1786 (reg. De 34 CPA's).

- Surgimento das associações de classe:

- Na Inglaterra

- primeira associações de contadores Ingleses – 1854 a 1867;
- sociedade dos contadores da Inglaterra – 1879 (Institute of Chartered Accountants in England and Wales);

- Nos Estados Unidos

- Primeiras associações de contadores Americanos – 1874 a 1882;
- American Accounting Association (AAA) – 1916;
- American Institute of Certified public Accountants (AICPA) – 1886.

- Na Holanda:
 - Instituto Holandês de Contadores Públicos.

Santi (1988, p.18) relata que no Brasil não existem divulgações sobre os primórdios da auditoria no Brasil, sendo certo, porém, que teve origem inglesa e, que o primeiro parecer de auditoria brasileiro foi publicado em 1903, emitido pela Clarkson & Cross, versando sobre o exame dos livros da São Paulo Tramway, light and power Company, em sua matriz em Toronto no Canadá.

Sobre a atividade de auditoria, Almeida (2003) comenta que ela é relativamente nova, apresentando - se ainda em estágio embrionário, uma vez que a legislação brasileira vem abordando superficialmente o assunto, sem definir de forma clara e precisa os procedimentos que os profissionais da área deveriam adotar por ocasião das auditorias das demonstrações financeiras.

2.2.2 Conceitos e Definições

A conceituação da atividade de auditoria no Brasil prende-se, basicamente, na finalidade de se auditar demonstrações contábeis das empresas, sendo essa auditoria, geralmente, conhecida como externa. A principal característica dessa conceituação é tratar como objeto de auditoria as demonstrações contábeis, não abrangendo, diretamente, outras áreas de uma entidade.

Crepaldi (2002, p.23) define Auditoria como sendo "... o levantamento, estudo e avaliação sistemática das transações, procedimento, operações, rotinas das demonstrações financeira de uma entidade".

Segundo Attie (1998), a auditoria é uma especialização contábil voltada a testar a eficiência e eficácia do controle patrimonial implantado com o objetivo de expressar uma opinião sobre determinado dado.

Para Florentino (1988), a auditoria contábil é um sistema permanente de atividades especializadas exercidas em uma entidade, compreendendo:

- O conhecimento das leis, normas ou costumes que regem as atividades da entidade;
- A observação dos controles internos mantidos pela entidade;
- O exame dos registros contábeis e dos documentos de suas operações;
- A verificação física dos bens ou valores da entidade;
- Confirmação dos débitos e créditos de terceiros que transaciona com a entidade.

Ainda segundo o autor, a auditoria operacional é um sistema permanente de atividades especializadas exercidas em uma entidade, compreendendo:

- Coleta de dados;
- Análises;
- Cálculos.

Segundo Attie (1998), a auditoria das demonstrações financeiras visa às informações contidas nessas afirmações, assim é evidente que todos os itens, formas e métodos que as influenciam também estarão sendo examinados.

O próprio autor assume que a expressão “auditor” não é exclusiva da área contábil, havendo a mesma nomenclatura em outras áreas, porém exercidas com objetivos similares (Attie, 1998) Segundo Sá (2002, p.23). “O termo auditoria, de origem latina (vem de *audire*), foi utilizada pelos ingleses para rotular a tecnologia contábil da revisão (*auditing*), mas hoje tem sentido mais abrangente”.

Segundo Hilário (2002 p.20):

É a técnica contábil que através de procedimentos específicos que lhe peculiares, aplicados no exame de registros e documentos, inspeções e na obtenção de informações e confirmações, relacionadas com o controle patrimonial de uma entidade - objetiva obter elementos de convicção que permitem julgar se os registros contábeis foram efetuados de acordo com os Princípios de Contabilidade geralmente aceitos e se as demonstrações Contábeis deles decorrentes refletem adequadamente a situação econômica – financeira do patrimônio, os resultados do período administrativo examinado e as demais situações nelas demonstradas.

O exame da auditoria engloba a verificação documental, os livros e registros com características controladoras, a obtenção de evidências de informações de caráter interno ou externo que se relacionam com o controle do patrimônio e a exatidão dos registros e as demonstrações deles decorrentes.

2.2.3 Papel da Auditoria

Segundo Crepaldi (2000, p. 25) “a Auditoria permite que o auditor possa opinar sobre a posição da empresa mediante parecer sobre suas demonstrações financeiras para que essas sejam dignas de fé pública”.

O mesmo autor cita que a Auditoria tem papel fundamental e que poderia ser de grande interesse para a empresa e com participação do auditor independente, teriam soluções acertadas e até mais econômica. Crepaldi (2000, p. 25) cita os seguintes aspectos que poderiam ser relevantes para as organizações:

- “a) assessoria do planejamento tributário;
- b) instrumentos adicionais de controle das atividades e do patrimônio;
- c) sistema informal de atualização dos executivos;
- d) avaliação de desempenho e sistemas de informações internas para gestão;
- e) assessoria na área de controle e utilização de informática
- f) planos de reorganização societária (fusão, cisão, incorporação, *holding*), inclusive, com objeto de atender planos para abertura de capital;
- g) expansão “de atividades, mudanças geográficas e decisões quanto a descontinuidade de linhas e uniformes”.

2.2.4 Importância da Auditoria

Pode-se conceituar auditoria interna como um controle gerencial que funciona por meio de medição e avaliação da eficiência e eficácia de outros controles. Também 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 ela determinados.

De acordo com os auditores consultados, 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:

- Adequação e eficácia dos controles;
- Integridade e confiabilidade das informações e registros;
- 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;
- 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
- Compatibilidade das operações e programas com os objetivos, planos e meios de execução estabelecidos.

Como a Auditoria leva em consideração o controle interno das companhias auditadas, e assume cada vez mais um papel de assessoria, uma definição mais abrangente seria segundo Crepaldi (2000) a seguinte:

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 deles decorrentes.

A Auditoria Interna fornece análises, apreciações, recomendações, sugestões e informações, relativas às atividades examinadas, incluindo a promoção do controle eficaz a custo razoável. O auditor interno deve revelar as fraquezas, determinar as causas, avaliar as conseqüências e encontrar uma solução de modo a convencer os responsáveis a agir.

Os auditores internos podem estar numa situação única para ajudar as suas empresas a eliminar desperdícios, simplificar tarefas e reduzir custos. Além dos tradicionais objetivos empresariais de otimização de lucros e de resposta às necessidades dos mercados em que se inserem num mundo em constante mutação, as empresas deparam-se com novas situações, que conduzem a uma forte motivação, relativamente a preocupações com a eficácia e eficiência dos recursos. Atualmente, a Auditoria Interna constitui uma função de apoio à gestão. A Auditoria Interna, além de importante, tornou-se imprescindível no mundo empresarial atual.

2.2.5 Objetivos da Auditoria

Como relata Crepaldi (2002, p. 23), a Auditoria tem como objetivo principal, “o processo pelo qual o auditor se certifica da veracidade das demonstrações financeiras preparadas pela companhia auditada”, autenticando a veracidade das demonstrações contábeis, para verificar se elas refletem ou não a situação patrimonial da empresa.

A administração da empresa deve sempre trabalhar para implantar ou manter atualizados todos os tipos de programas, como também seu quadro de funcionários, com relação às irregularidades que podem ocorrer, devendo trabalhar com a prevenção como aliada. Segundo Crepaldi (2002,p.116), “A responsabilidade primária na prevenção de detecção de fraudes, erros e irregularidades é da administração da entidade, mediante a implementação e manutenção de adequado sistema contábil e de controle interno”.

2.2.6 Tipos de Auditoria

Alguns autores classificam a Auditoria em dois tipos: Auditoria de demonstrações contábeis, que consiste no estudo das mesmas, e que segundo Crepaldi (2002, p.32), é realizada, “por um profissional independente, com a finalidade de emitir um parecer técnico sobre sua finalidade”.

A Auditoria operacional ou de gestão, ou mais conhecida como Auditoria interna é realizada por pessoal da própria organização, com o fim de revisar as operações, constituindo um controle gerencial. Que para Crepaldi (2000, p. 32) “é um processo de avaliação do desempenho real, em confronto com o esperado, o que leva a melhorar e aumentar o êxito da organização”.

2.2.7 Auditoria Interna e Externa

Quanto à forma de intervenção da Auditoria, podemos classificar em interna ou externa.

2.2.7.1 Auditoria Interna

Crepaldi (2000, p. 41) define Auditoria Interna como sendo “Uma atividade de avaliação independente dentro da empresa, que se destina a revisar as operações, como um serviço prestado à administração”.

A Auditoria Interna fornece análises, apreciações, recomendações, sugestões e informações, relativas às atividades examinadas, incluindo a promoção do controle eficaz a custo razoável. O auditor interno deve revelar as fraquezas, determinar as causas, avaliar as conseqüências e encontrar uma solução de modo a convencer os responsáveis a agir.

Attie (1992, p. 29) fala sobre os objetivos da auditoria interna:

- a) examinar a integridade e fidedignidade das informações financeiras e operacionais e os meios utilizados para aferir, localizar, classificar e comunicar essas informações;
- b) examinar os sistemas estabelecidos, para certificar a observância às políticas, planos, leis e regulamentos que tenham, ou possam ter, impacto sobre operações e relatórios, e determinar se a organização está em conformidade com diretrizes;
- c) examinar os meios usados para a proteção dos ativos e, se necessário, comprovar sua existência real;
- d) verificar se os recursos são empregados de maneira eficiente e econômica;
- e) examinar operações e programas e verificar se os resultados são compatíveis com os planos e se essas operações e esses programas são executados de acordo com o que foi planejado; e
- f) comunicar o resultado do trabalho de auditoria e certificar que foram tomadas as providências necessárias a respeito de suas descobertas.

Segundo Crepaldi (2000, p.43) a função da auditoria interna é [...] “auxiliar todos os membros da administração no desempenho efetivo de suas funções e responsabilidades [...]”.

2.2.7.1.1 Planejamento da Auditoria Interna

Conforme NBCT 12, na aplicação do planejamento de auditoria interna, pode se entender que:

O planejamento do trabalho de auditoria interna compreende os exames preliminares da Entidade, para definir a amplitude do trabalho a ser realizado de acordo com as diretrizes estabelecidas pela administração.

Segundo Attie (2000, p.59-60) o planejamento deve considerar todos os fatores relevantes na execução dos trabalhos, especialmente os seguintes:

- a) o conhecimento detalhado do sistema contábil e de controles internos da entidade e seu grau de confiabilidade;
- b) os riscos de auditoria;
- c) a natureza, oportunidade e extensão dos procedimentos de auditoria a serem aplicados;
- d) a existência de entidades associadas, filiais e partes relacionadas; e
- e) o uso dos trabalhos de outros auditores independentes, especialistas e auditores internos;

2.2.7.2 Auditoria Externa

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

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

A auditoria externa, em função de sua função garantidora no exame de fidedignidade das Demonstrações Financeiras, pode utilizar-se de parte dos serviços da auditoria interna, sem, contudo deixar de cumprir o seu objetivo. Deve, portanto, coordenar suas ações de modo que seus programas adotem procedimentos idênticos e impeçam a execução de tarefas repetidas.

Crepaldi (2000, p. 49) afirma que: [...] “a auditoria externa é executada por profissional independente, sem ligação com o quadro da empresa”.

Segundo Crepaldi (2002, p. 210), “A auditoria interna e a externa são os instrumentos mais eficazes para evitar irregularidades administrativas nos negócios”.

Várias são as vantagens da auditoria. Santos, Schmidt e Gomes (2006), elencam as seguintes:

- ✓ Para a administração: pode fiscalizar os controles internos, assegurando ou apontando falhas nos registros contábeis;
- ✓ Para os investidores: maior clareza para a real situação econômica, financeira e patrimonial;
- ✓ Para o fisco: maior observância da legislação fiscal;
- ✓ Para a sociedade em geral: demonstra maior credibilidade às demonstrações da empresa auditada.

Elementos	Auditoria Externa	Auditoria Interna
Sujeito	Profissional independente	Auditor interno (funcionário da empresa)
Ação e objeto	Exame das demonstrações financeiras	Exame de controles operacionais
Finalidades	Opinar sobre as demonstrações financeiras	Promover melhorias nos controles operacionais
Relatório principal	Parecer	Recomendações de controle interno e eficiência administrativa
Grau de independência	Mais amplo	Menos amplo
Interessado no trabalho	A empresa e o público em geral	A empresa
Responsabilidade	Profissional, civil e criminal.	Trabalhista
Numero de áreas cobertas pelo exame durante um	Maior	Menor

período		
Intensidade dos trabalhos em cada área	Menor	Maior
Continuidade do trabalho	Periódico	Continuo

Quadro 1 – Comparação entre as duas auditorias: Externa e Interna.
Fonte: Crepaldi (2005, p.51)

2.2.8 Normas de Auditoria

As Primeiras normas de auditoria no Brasil foram compiladas em 1972, com base na experiência de outros países mais adiantados. Esse trabalho foi elaborado pelo Instituto dos Auditores Independentes do Brasil, hoje IBRACON (Instituto Brasileiro de Contadores) e as normas foram oficializadas pelo Conselho Federal de Contabilidade, por meio da resolução 321/72, e confirmadas pela resolução 220 de 15/05/1972, do Banco Central do Brasil.

Convencionou-se chamar o conjunto de princípios e preceitos mínimos que norteiam os serviços de "Normas de Auditoria".

Segundo Attie, (1998, 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 às qualidades profissionais do auditor, mas também a sua avaliação pessoal pelo exame efetuado e do relatório emitido.

O autor deixa claro, diante desse conceito, que as normas servem para controlar a qualidade do exame e do relatório emitido pelos auditores, enquanto os procedimentos de auditoria descrevem as tarefas realmente cumpridas pelo auditor na realização do seu trabalho.

Segue abaixo algumas das finalidades da Auditoria segundo o Instituto dos Auditores Internos do Brasil (1998):

- Orientar para os auditores internos no exercício de suas funções e responsabilidades;
- Padronizar e esclarecer a nomenclatura utilizada na auditoria, nas suas diversas áreas de atuação, modalidades e enfoques técnicos;
- Servir de ferramenta de ensino, aperfeiçoamento e treinamento do auditor;
- Levar ao conhecimento da administração o papel, a responsabilidade, forma de atuação. Âmbito, atribuições e capacidade do auditor interno.

Por normas de auditoria, entendemos que são regras estabelecidas pelos órgãos reguladores da profissão contábil, em todos os países, com objetivo de regulação e diretrizes a serem seguidas por esses profissionais no exercício de suas funções.

2.2.8.1 Procedimentos e Técnicas de Auditoria

O auditor no processo de avaliação e conseqüente formação da opinião sobre o objeto auditado, prescindem colher evidencias que serão à base de sustentação de seu parecer. O processo de obtenção de evidencias é chamado de Procedimentos e Técnicas de auditoria.

O Caput. IV da Seção II da IN 01/SFC de 2001 assinala que os Procedimentos e Técnicas de Auditoria consubstanciam em investigações técnicas que possibilitam a formação fundamentada da opinião por parte do auditor e apresenta a seguinte definição:

Procedimentos de auditoria é o conjunto de verificações e averiguações previstas num programa de auditoria, que permite obter evidências ou provas suficientes e adequadas para analisar as informações necessárias à formulação e fundamentação da opinião por parte do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal. Esses procedimentos abrangem os testes de observância e os testes substantivos.

Técnicas de auditoria, definida pela supracitada norma é o conjunto de processos e ferramentas operacionais de que se serve o controle para a obtenção de evidências, as quais devem ser suficientes, adequadas, relevantes e úteis para

conclusão dos trabalhos. Devendo o auditor, na ocasião da realização de seu trabalho, verificar a finalidade específica de cada técnica auditoria, com vistas a evitar o uso inadequado de técnicas, e conseqüentemente, resultados não satisfatórios.

(Brasil, Instrução Normativa 01/2001)

Como podemos extrair das citadas definições, os Procedimentos e Técnicas de auditoria visam a obtenção de evidências suficientes, adequadas e relevantes para conclusão do trabalho de auditoria e fundamentação da opinião do auditor.

2.2.8.1.1 Os testes de observância ou exames de aderência

Visam à obtenção de razoável segurança em que os procedimentos de controle interno estabelecidos pela administração estão em efetivo funcionamento e cumprimento.

Os testes de observância são realizados na fase do planejamento de auditoria, o Auditor examina o Sistema Contábil e de Controles Internos da Entidade com o principal objetivo de determinar a natureza (quais procedimentos irá executar), em que áreas e momentos (Oportunidade) e em que quantidade (extensão) irá aplicá-los.

2.2.8.1.2 Os testes substantivos

Os Testes Substantivos aqueles executados pelo Auditor após a fase de planejamento de auditoria, quando já se tem uma idéia das contas que apresenta maior risco de terem os saldos com erros relevantes, das operações em relação às quais os Controles Internos são menos eficientes, e, portanto, estão mais sujeitas à ocorrência de erros e fraudes, enfim, quando já é possível ter uma noção melhor das demonstrações contábeis da entidade em seu conjunto. Divide-se em:

I. Testes de Transações e Saldos e;

II. Procedimentos de Revisão Analítica.

Conforme NBCT 11, na aplicação dos testes substantivos, o auditor deve objetivar as seguintes conclusões:

- ✓ Existência - se o componente patrimonial existe em certa data;
- ✓ Direitos e obrigações - se efetivamente existem em certa data;
- ✓ Ocorrência - se a transação de fato ocorreu;
- ✓ Abrangência - se todas as transações estão registradas;
- ✓ Mensuração, apresentação e divulgação - se os itens estão avaliados, divulgados, classificados e descritos de acordo com os Princípios fundamentais de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade.

2.2.8.1.3 As técnicas básicas de auditoria

Para a NBCT 11, na aplicação dos testes de observância e substantivos, o auditor deve considerar os seguintes procedimentos técnicos básicos:

- a) inspeção – exame de registros, documentos e de ativos tangíveis;
- b) observação – acompanhamento de processo ou procedimento quando de sua execução;
- c) investigação e confirmação – obtenção de informações junto a pessoas ou entidades conhecedoras da transação, dentro ou fora da entidade;
- d) cálculo – conferência da exatidão aritmética de documentos comprobatórios, registros e demonstrações contábeis e outras circunstâncias; e
- e) revisão analítica – verificação do comportamento de valores significativos, mediante índices, quocientes, quantidades absolutas ou outros meios, com vistas à identificação de situação ou tendências atípicas.

Como podemos perceber os procedimentos e técnicas, consubstanciam na ação de auditar, pois o trabalho de fato, só se realiza a partir do momento em que

são praticadas essas ações. Cabe ressaltar que para cada finalidade auditoria existem técnicas específicas mais adequada que contribui para, a melhor forma, alcance dos objetivos. Sendo assim, a fundamentação da opinião do auditor só é conseguida, de forma convincente e satisfatória, com o emprego correto das referidas ações.

2.2.9 Risco em Auditoria

Como base na NBCT 11, podemos dizer que Risco de auditoria é a possibilidade do auditor emitir uma opinião tecnicamente inadequada sobre demonstrações contábeis significativamente incorretas.

A avaliação do risco de auditoria é realizada no planejamento de auditoria e tal avaliação esta diretamente ligada à eficácia do Sistema de Controle Interno da entidade.

Segundo a referida norma, Ao avaliar o risco de auditoria, o auditor deve considerar a relevância em dois níveis: Nível geral e Nível específico.

a) Risco de Auditoria em Nível Geral:

- As demonstrações contábeis tomadas no seu conjunto;
- As atividades e a qualidade da administração;
- A avaliação do sistema contábil;
- Controles internos e situação econômica e financeira da entidade.

b) Risco de Auditoria em Nível Específico:

- Saldo das contas;
- Natureza e volume das transações.

2.2.9.1 Tipos de Riscos de Auditoria

Segundo a NBCT, os riscos os tipos de risco de auditoria são:

- Risco Inerente – É o risco de erros relevantes nos Saldos das Contas ou nas Classes de Transações não serem detectados em função da inexistência ou inadequação dos controles internos.
- Risco de Controle – É o risco de erros relevantes nos Saldos das Contas ou nas Classes de Transações não serem detectados ou evitados pelo Sistema de Controles Internos da entidade. Neste caso, o Sistema existe e pode ser eficiente no seu planejamento, mas está sendo mal executado, por exemplo, em decorrência de falhas humanas na sua execução.
- Risco de Detecção – Representa o risco de erros relevantes nos Saldos das Contas ou nas Classes de Transações não serem detectados por falhas do Auditor na aplicação dos Procedimentos de Auditoria. É a possibilidade dele aplicar procedimentos inadequados ou na extensão inapropriada.

Então, Podemos chegar a conclusões de que sobre esses três riscos, são as seguintes: o Risco Inerente e de controle, estão relacionados ao controle interno; enquanto que o risco de detecção esta relacionada ao trabalho do auditor.

2.3 CONTROLE INTERNO

2.3.1 Conceito de Controle Interno

Diversos conceitos são atribuídos para o termo e controle interno, dentre eles podemos destacar:

O AICPA, American Institute of Certified Public Accountants, Apud Attie (2000, p. 110), conceitua controle interno como:

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, promover a eficiência operacional e encorajar a obediência às diretrizes traçadas pela administração da companhia.

Franco e Marra (2001, p. 267) entendem o controle interno como:

“[...] todos os instrumentos da organização destinados à vigilância, fiscalização e verificação administrativa, que permitem prever, observar, dirigir ou governar os acontecimentos que se verificam dentro da empresa e que produzem reflexos em seu patrimônio”.

Attie (2000, p. 111) afirma que *[...] o controle interno compreende todos os meios planejados numa empresa para dirigir, restringir, governar suas várias atividades com o propósito de fazer cumprir os seus objetivos”.*

De acordo com o Instituto de Auditores Internos (AUDIBRA), o controle interno deve ser entendido como qualquer ação tomada pela administração para aumentar a probabilidade de que os objetivos e metas estabelecidas sejam atingidos.

2.3.2 Objetivo do Controle Interno

Attie (2000, P. 117) diz, *“o conceito, a interpretação e a importância do controle interno envolvem imensa gama de procedimentos e práticas que, em conjunto, possibilitam a consecução de determinado fim, ou seja, controlar”.*

Sendo assim, podem-se definir os objetivos do controle interno em:

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

Para Oliveira, Perez Jr. e Silva (2002, p. 84-85) explicitam os principais objetivos do conjunto de sistema de controle interno:

- a) Verificar e assegurar os cumprimentos às políticas e normas da companhia, incluindo o código de ética nas relações comerciais e profissionais;
- b) Obter informações adequadas, confiáveis, de qualidade e em tempo hábil, que sejam realmente úteis para as tomadas de decisões;
- c) Comprovar a veracidade de informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais;
- d) Proteger os ativos da entidade, o que compreende bens e direitos;
- e) Prevenir erros e fraudes. Em caso de ocorrência dos mesmos, possibilitar a descoberta o mais rápido possível, determinar sua extensão e atribuições de corretas responsabilidades;
- f) Servir como ferramenta para a localização de erros e desperdícios, promovendo ao mesmo tempo a uniformidade e a correção;
- g) Registrar adequadamente as diversas operações, de modo a assegurar a eficiente utilização dos recursos da empresa;
- h) Estimular a eficiência do pessoal, mediante a vigilância exercida por meio de relatórios;
- i) Assegurar a legitimidade dos passivos da empresa, com o adequado registro e controle das provisões, perdas reais e previstas;
- j) Assegurar o processamento correto das transações da empresa, bem como a efetiva autorização de todos os gastos incorridos no período;
- k) Permitir a observância e estrito cumprimento da legislação em vigor.”

Lopes Sá (1989, p.15) encerra a passagem de objetivos e papel informativo do controle interno: “Finalidade do controle é a fidelidade da informação; a certeza de que as coisas aconteceram tal como deveriam”.

“[...] O controle é o “olho” do dono, ou seja, a “presença”, através de instrumentos (que podem ser aparelhos, impressos, pessoas etc.)”.

2.3.3 Importância do Controle Interno

O controle interno compreende uma relevante ferramenta, pois é uma forma de controle preventivo, detectivo e corretivo, que deve ser operado com todo rigor e independência, a fim de cumprir as finalidades a que se propõe.

Para Boynton (2002) a importância de controles internos para a administração e os auditores independentes de uma entidade há muito é reconhecida na literatura profissional. Já em 1947 o AICPA publica alguns fatores

que contribuíam para a importância do tema: a crescente complexidade das organizações; a possibilidade de redução de ocorrência de erros e irregularidades; e a impraticabilidade de que os auditores independentes emitissem seus pareceres sobre as demonstrações financeiras de forma economicamente viável sem o suporte de um bom sistema de controle interno.

O controle interno é ferramenta necessária para que se obtenha de certa forma o controle da entidade, e auxiliar a administração nas tomadas decisões.

Attie (2000, p.117-118) cita principais meios que podem dar suporte necessário à salvaguarda dos interesses, e que de certa forma podem ser citados como objetos importantes dos controles internos:

- a) Segregação de Funções: estabelecem a independência para as funções de execução operacional, custódia física e contabilização;
- b) Sistema de autorização e aprovação: compreende o controle das operações através de métodos de aprovações, de acordo com as responsabilidades e os riscos envolvidos;
- c) Determinação de funções e responsabilidades: a existência de organogramas claros determina linhas de responsabilidades e autoridades definidas por toda a linha hierárquica;
- d) Rotação de funcionários: corresponde ao rodízio dos funcionários designados para cada trabalho. Dessa forma, é possível reduzir a ocorrência de fraudes e contribuir para o surgimento de novas idéias;
- e) Legislação: corresponde à atualização permanente sobre a legislação vigente, visando diminuir riscos e não expor a empresa à contingências fiscais e legais pela não-obediência aos preceitos atuais vigentes;
- f) Contagens físicas independentes: corresponde à realização de contagens físicas de bens e valores, de forma periódica, por intermédio de pessoa independente ao custo diante, visando maximizar o controle físico e resguardar os interesses da empresa.

2.3.4 Sistema de Controle Interno

O sistema de controle interno é constituído de vários subsistemas ou unidades que devem atuar de forma integrada e harmônica e não deve ser confundido com o sistema contábil e financeiro que representa apenas um dos instrumentos do controle interno.

De acordo com as características de um sistema de controle interno, é possível identificar na sua amplitude, que esses controles podem ser peculiares tanto à contabilidade como a administração.

Attie (2000, p. 114-115) faz a distinção desses dois controles:

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

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

Sá (1998) contempla que um eficiente sistema de controle interno deve obedecer aos princípios básicos peculiares, sendo eles:

1. Plano de organização com adequada distribuição de responsabilidade;
2. Regime de autorização e procedimentos de escrituração contábil;
3. Zelo humano no exercício de suas funções;
4. Qualidade e responsabilidade do pessoal adequado.

2.3.5 Responsabilidade da Administração

Um sistema de controle interno, bem implantado e aplicado com eficiência oferece boa segurança para que se evite erros, ou quando descoberto nas operações rotineiras, de forma a serem corrigidos imediatamente. Sendo assim, quando o auditor entende que o sistema de controle interno está realmente funcionando, ele possui a comprovação de que as informações fornecidas por esse

sistema merecem confiança, ou sejam, comprove que as informações sejam fidedignas.

Sabe-se, porém, que muitas empresas projetam esmerados sistemas de controle, contemplando-os em manuais de procedimentos contábeis, embora realmente nunca tenham sido postos em prática. Dessa forma, colaboradores acabam por achar mais conveniente tomar atalhos ou, por outros meios, contornar a "burocracia" representada pelos controles estabelecidos pela administração. Cabe ao auditor ter a sensibilidade de perceber e avaliar se estes controles estão realmente sendo postos em uso ou se estão apenas descritos em manuais.

Ainda em relação a um satisfatório sistema de controle, é de grande valia o pensamento de Attie (1992, p. 231):

[...] As peças soltas por si só nada representam, porém o conjunto afinado entre si fornece a força necessária para que o carro ande, e basta que uma das peças se quebre ou deteriore para que todo o conjunto se torne inerte e inoperante. O controle interno funciona da mesma forma, pois o conjunto das operações, autorizações, registros etc. é que permite que a operação ou sistema caminhe, e basta que um dos itens não funcione adequadamente para que todo o sistema emperre.

Assim é possível entender que o controle interno é um enumerado de práticas e procedimentos que em conjunto formam o grande sistema de controle interno. Sendo que, se não operarem em harmonia, o sistema falhará e não atingirá seus objetivos.

2.3.6 Controle Interno no Terceiro Setor

2.3.6.1 Terceiro Setor

Diante da complexidade do mundo atual, a ação dos agentes públicos e privados, desencadearam um processo para buscar atender, de modo satisfatório, às demandas da sociedade moderna. Entende-se que umas das principais características do terceiro setor é sua extrema heterogeneidade, o que se repercute na ausência de consenso quanto à abrangência do seu conceito e às

terminologias adotadas para se referir às organizações que o compõe (Costa Junior, 1998).

Terceiro setor pode ser entendido como aquilo que é público porem privado ou então, aquilo que é privado, porem publico (FERNANDES, 1994). Isso demonstra que o terceiro setor assemelha-se ao Estado (primeiro setor), por outro lado, terceiro setor não equivale a iniciativa privada (segundo setor), pois apesar de não ser governamental, tem como objetivo o beneficio social.

O terceiro setor, também conhecido como setor independente ou voluntariado, é domínio no qual padrão de referencia dão lugar a relações comunitárias, em que doar próprio tempo a outros toma o lugar de relações de mercado impostas artificialmente, baseadas em vender-se a si mesmo ou seus serviços a outros.

Assim posto, pode-se enumerar as principais características que identificam uma instituição como integrante do terceiro setor:

- ✓ Não lucrativa (o dinheiro é normalmente um meio e não um fim);
- ✓ Não governamental;
- ✓ Organizada;
- ✓ Independente;
- ✓ Promove interesses coletivos;
- ✓ Possui capacidade de articulação;
- ✓ Produz bens e serviços públicos

2.3.6.2 Gestão e Planejamento Estratégico no Terceiro Setor

A sobrevivência da maioria das organizações passa hoje pela necessidade de se questionar e modificar paradigmas de gestão.

Segundo Falconer (1999), existem quatro principais necessidades de desenvolvimento de gestão que podem ser generalizadas para o Terceiro Setor:

- ✓ Transparência – Refere-se ao cumprimento da responsabilidade da organização em prestar contas aos diversos públicos que têm interesses legítimos

diante dela. Para o autor, este “prestar contas” representa uma postura de responsabilidade que se exercita;

- ✓ No dia-a-dia da gestão dessas entidades, fazendo frente aos interesses dos usuários (internos e externos) de suas informações;

- ✓ Sustentabilidade – Trata-se da capacidade de captar recursos (financeiros, materiais e humanos), de maneira suficiente e continuada, e utilizá-los com competência, de forma a perpetuar a organização e permiti-la alcançar seus objetivos;

- ✓ Qualidade de serviços – O aprimoramento da qualidade deve ser um objetivo contínuo das entidades, que não podem se acomodar em uma postura de satisfação de estar fazendo a sua parte, ou de paralisia frente ao sentimento de impotência diante da magnitude dos déficits sociais;

- ✓ Capacidade de articulação - Esta depende da existência de interesses compartilhados, dos recursos necessários para promovê-la, mas também de uma competência gerencial, que inclui técnicas e habilidades interpessoais que devem ser desenvolvidas nos gestores de organizações do Terceiro Setor.

A falta dessas informações torna impossível dialogar em termos sérios com outros setores da sociedade, principalmente quanto ao papel que as entidades do Terceiro Setor podem assumir em termos de colaborar para a construção de uma sociedade mais justa.

2.3.6.3 Benefícios de um Controle Interno Adequado ao Terceiro Setor

Um dos grandes problemas encontrados pelas instituições sem fins lucrativos, na busca de recursos necessários para seu funcionamento, é a falta de confiabilidade por parte da grande maioria da sociedade, devido ao envolvimento de algumas dessas instituições em escândalos fraudulentos.

Por isso torna-se cada vez mais necessário um bom sistema de controle interno para que as informações sejam cada vez mais claras e evidentes.

Vilanova (2004, p.10) reforça a contribuição que a contabilidade pode oferecer para que haja as devidas mudanças no processo de transparência dessas

instituições: "a possibilidade da contabilidade gerar informações que contribuam para uma adequada avaliação do resultado e do desempenho dessas organizações."

Para Bettiol Júnior (2005, p.116):

"[...] o benefício obtido pelos indivíduos por meio dos serviços prestados por essas entidades [...] chamam cada vez mais a atenção dos doadores de recursos e da sociedade [...] Portanto, elaborar demonstrações contábeis que possam colaborar para satisfazer essas necessidades torna-se indispensável".

A Demonstração de Resultados do Exercício (DRE) é uma das demonstrações contábeis essenciais para análise das empresas com fins lucrativos, (ou demonstração de lucros e perdas), que é utilizada, pelas organizações do terceiro setor. Porém, conforme Martins (1990, p.136): "[...] Pela sua própria natureza, não se utilizam as expressões "lucro" ou "prejuízo" nessas instituições, sendo substituídas por "superávit" e "déficit" [...]". Da mesma forma, será a conta de Capital pela conta de Patrimônio Social. Nota-se, que para o autor não faz sentido falar em lucro ou prejuízo, nas entidades de terceiro setor.

Bettiol Júnior (2005, p. 5) ainda diz que: "[...] não é adequada para refletir a realidade físico-operacional das instituições sem fins lucrativos, conseqüentemente, dificultando o processo de transparência e prestação de contas à sociedade". O autor também demonstra concordar com as afirmações de Martins, referindo-se ao uso da DRE pelas organizações sem fins lucrativos.

Quando os recursos são doados pela sociedade às entidades sem fins lucrativos, ocorre neste momento uma delegação de poder, que tem como contrapartida, a geração de responsabilidades, proveniente da necessidade dessas instituições gerirem de forma adequada os recursos recebidos.

De acordo com Nakagawa (1993, p.17), forma-se assim, uma grande cadeia de *accountability*, onde esse termo é definido como sendo: "[...] a obrigação de se prestar contas dos resultados obtidos, em função das responsabilidades que decorrem de uma delegação de poder."

Paes (2003, p. 319) acrescenta que a Lei nº. 9.790/99 batizadas de Lei do Terceiro Setor, e sua regulamentação apresentam-se como "[...] a legislação que deve servir de parâmetro e de referência para a contabilização das entidades sem fins lucrativos".

Essa lei prevê em seus artigos 4º e 5º que a entidade sem fins lucrativos deve observar os Princípios Fundamentais de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC), devendo elaborar balanço patrimonial e demonstração de resultados do exercício.

3 METODOLOGIA

3.1 TIPO DE PESQUISA

A pesquisa trata-se de um estudo de caso, em uma fundação sem fins lucrativos, localizado na cidade do Natal.

A técnica que foi utilizada para obtenção dos resultados, foi à aplicação de um questionário, contendo perguntas fechadas. As perguntas do questionário foram baseadas nos procedimentos do controle interno apresentados na literatura.

Diante do problema de pesquisa que avalia, a relevância que o controle interno tem para uma organização do terceiro setor, foi utilizada uma tipologia orientada de acordo com os fins e os meios.

Quanto aos fins trata-se de uma pesquisa exploratória porque está relacionada a caminhos, formas, maneiras e procedimentos para atingir o objetivo desse estudo.

Quanto aos meios trata-se de uma pesquisa bibliográfica e de estudo de caso. Bibliográfica porque via recorrer ao uso de matérias publicado como livros, artigos e monografias já publicadas e pesquisas realizadas através da internet. Estudo de caso porque serão analisados fatos que são ocorridos rotineiramente numa determinada entidade (VERGARA 2000).

A pesquisa é considerada também descritiva, que tem por finalidade observar, registrar e analisar os fenômenos, descrevendo suas características (VERGARA 2000).

3.2 ESTUDO DE CASO

A delimitação do universo consiste em explicar que pessoas, coisas e fenômenos que serão pesquisados. A presente pesquisa explicará como é o funcionamento e a relevância do controle interno para a Administração da FUNPEC.

3.3 COLETA DE DADOS

Os dados foram obtidos através de pesquisas bibliográficas em livros, internet, questionário e outros itens que levaram a obtenção de todas as informações favoráveis para um melhor entendimento do estudo.

Foi aplicado um questionário contendo perguntas fechadas na Fundação, no intuito de analisar o sistema de controle interno. Os dados também foram coletados com a observação direta, para que o processo fosse mais eficiente.

3.4 TRATAMENTO PARA ANÁLISE DOS DADOS

A análise dos dados foi feita através da análise das respostas do questionário, que foi aplicado dentro da FUNPEC, localizado na cidade do Natal.

Os dados coletados no questionário serviram como base para buscar respostas no que tange o aspecto das características do Controle Interno.

Por meio dos dados coletados, possibilitou respostas para a pergunta do problema da pesquisa. A obtenção e o tratamento desses dados são fundamental importância para o controle interno de uma organização.

4 RESULTADOS E ANÁLISES

Este tópico foi criado com o fito de explicar resultados e análises abordados no curso da criação do trabalho que ora se desdobra. Nesse diapasão, serão demonstrados os resultados obtidos em cada campo de pesquisa, retirando assim os percentuais obtidos de cada setor, chegando, dessa forma, a uma conclusão final do resultado.

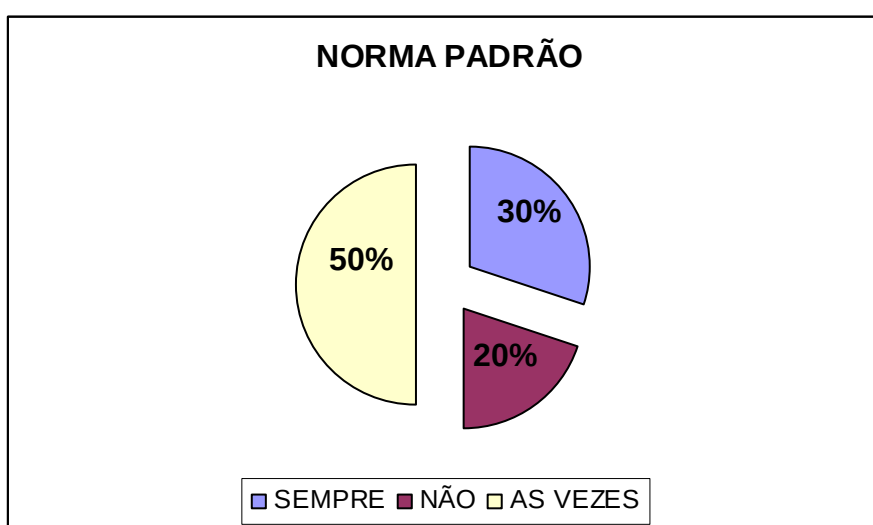


Gráfico 1 – A empresa utiliza norma padrão?
Fonte: *Dados coletados em entrevista (2009)*

O gráfico demonstra que 50% dos entrevistados apontam que a empresa utiliza uma norma padrão com pouca frequência, onde 30% afirmam que essas normas não são usadas nunca e 20% apontam que a empresa utiliza sempre uma norma padrão. Vale salientar que o bom controle interno representa em uma organização o conjunto de procedimentos, rotinas e métodos com o objetivo de proteger os ativos da entidade e produzir dados contábeis confiáveis, evitando assim desperdício com erros e fraudes.

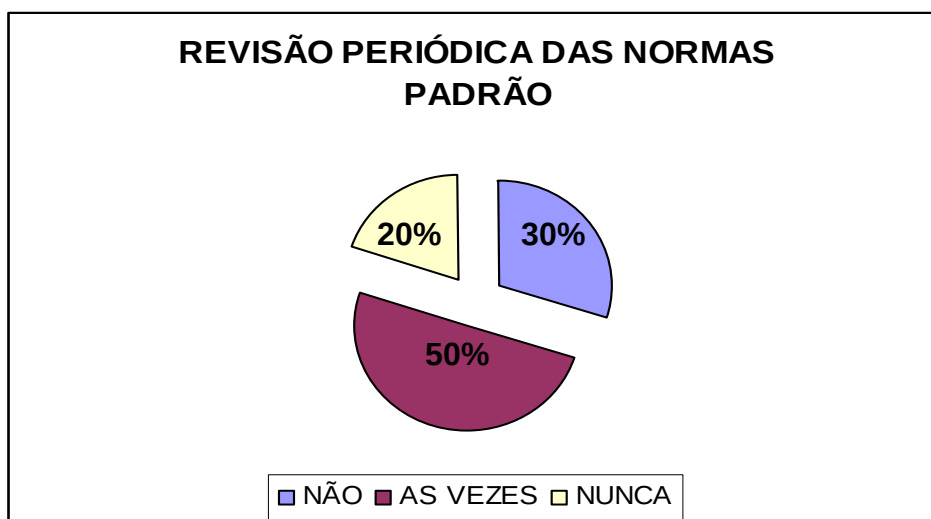


Gráfico 2 – Existe uma revisão periódica com objetivo de verificar se todos os setores estão seguindo as normas padrão da empresa?

Fonte: *Dados coletados em entrevista (2009)*

Segundo o gráfico, a grande maioria (50%) dos respondentes entende que a revisão periódica é feita apenas as vezes, 30% relatam que essas revisões não são feitas na empresa e para 20% que não são feitas nunca, este tipo de revisão periódica. É de extrema importância que haja essa revisão periódica, com o intuito de verificar se realmente os funcionários da empresa estão colocando em praticas as normas estabelecidas pela entidade.

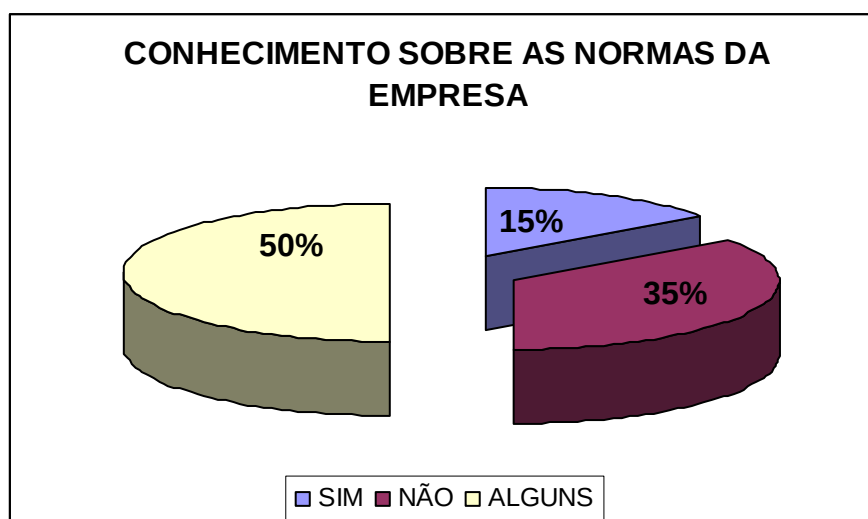


Gráfico 3 – Todos os funcionários da empresa sabem todas as normas dela existente?

Fonte: *Dados coletados em entrevista (2009)*

Neste gráfico, 50% dos entrevistados entende-se que apenas alguns funcionários conhecem todas as normas da empresa, 35% desconhecem das normas estabelecidas pela entidade e apenas 15%, de fato, conhecem todas essas normas. Deve-se ressaltar a importância do conhecimento dos funcionários de todas as normas estabelecida pela organização, pois servirá de base para os mesmos utilizá-los no dia a dia.

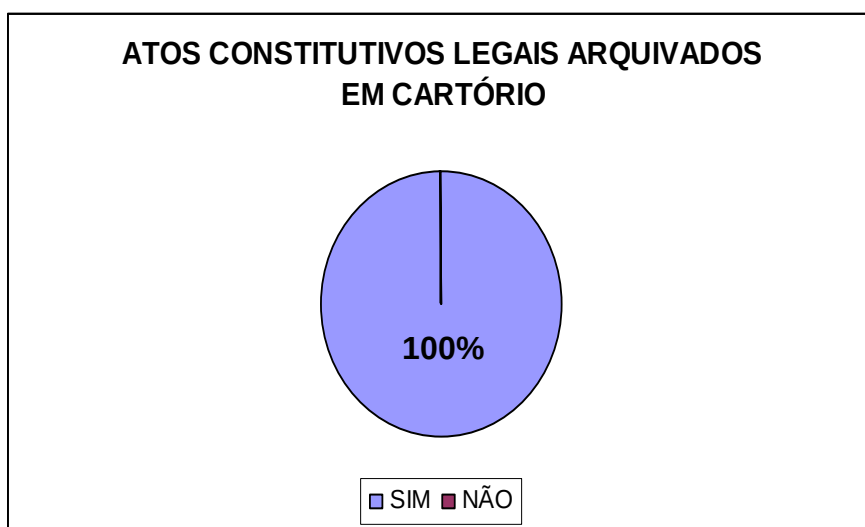


Gráfico 4 – A empresa possui atos constitutivos legais arquivados em cartório?

Fonte: *Dados coletados em entrevista (2009)*

As respostas apresentadas no gráfico apontam que a empresa possui todos os atos constitutivos legais arquivados em cartório.

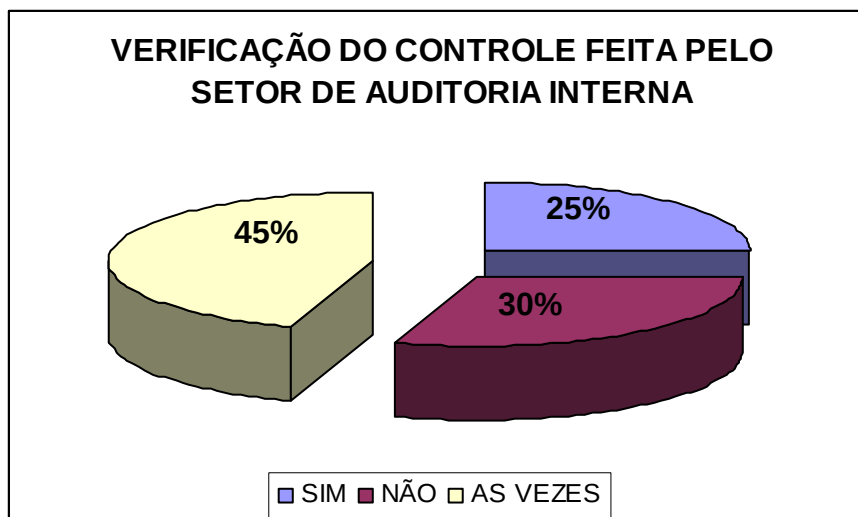


Gráfico 5 – Os controles estão sujeitos a uma verificação periódica por parte de um setor de Auditoria Interna?

Fonte: *Dados coletados em entrevista (2009)*

Neste gráfico pode-se observar que 45% dos entrevistados entendem que há uma verificação periódica por parte do setor de Auditoria Interna, já 30% compreende que existe uma verificação periódica por parte deste setor e 25% acha que existe essa verificação pelo setor de Auditoria Interna. É importante que se opere a verificação periódica do controle por um setor de Auditoria Interna e que tenha como objetivo analisar se todos os setores da empresa estão seguindo as normas adotadas.

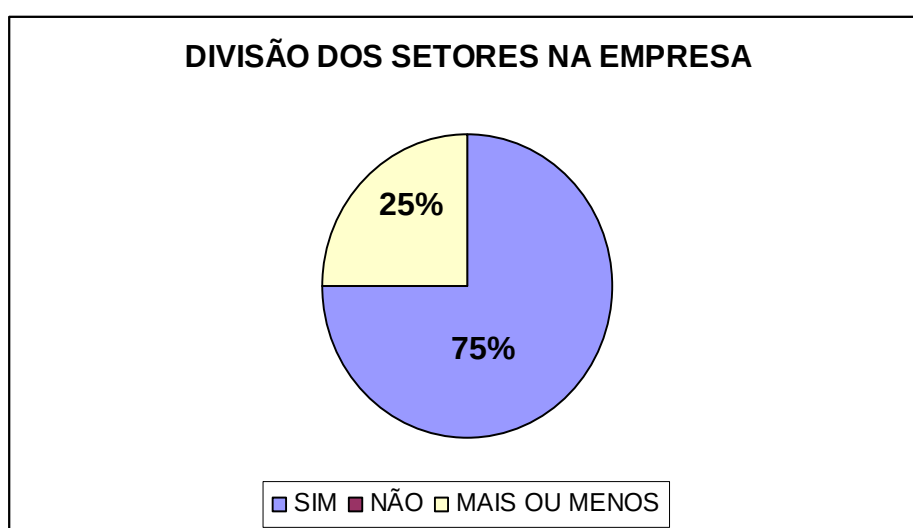


Gráfico 6 – Existe uma divisão dos setores da empresa?

Fonte: *Dados coletados em entrevista (2009)*

Diante do que foi respondido e demonstrado no gráfico, podemos observar que 75% dos respondentes afirmam quem há uma divisão de setores na empresas e para 25% não existe essa divisão de setores. É interessante que haja divisão de setores em uma empresa para que evite acumulação de funções.

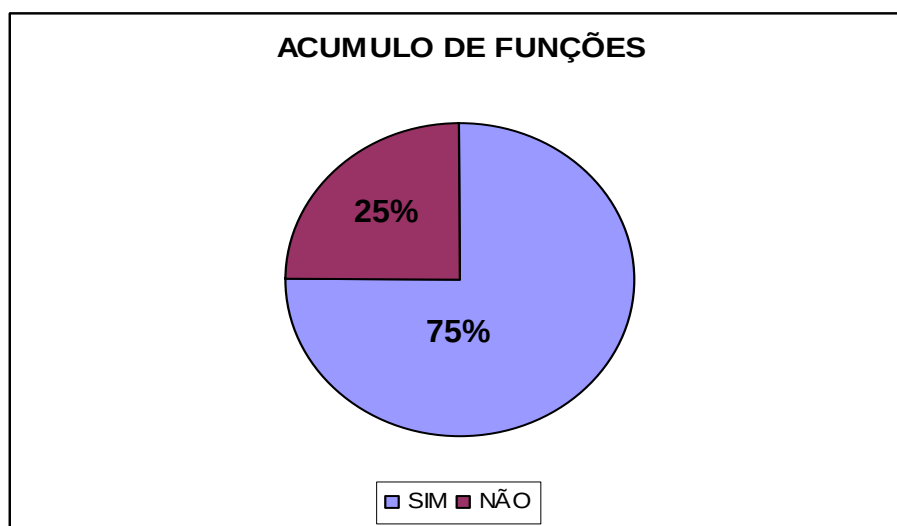


Gráfico 7 – Existe funcionários que faz mais de uma função na organização?

Fonte: *Dados coletados em entrevista (2009)*

As respostas apresentadas no gráfico apontam que 75% dos entrevistados concordam que os funcionários estão segregando funções. Já 25% discordam totalmente. Esse percentual demonstra a necessidade de se observar mais atentamente este princípio por parte dos colaboradores.

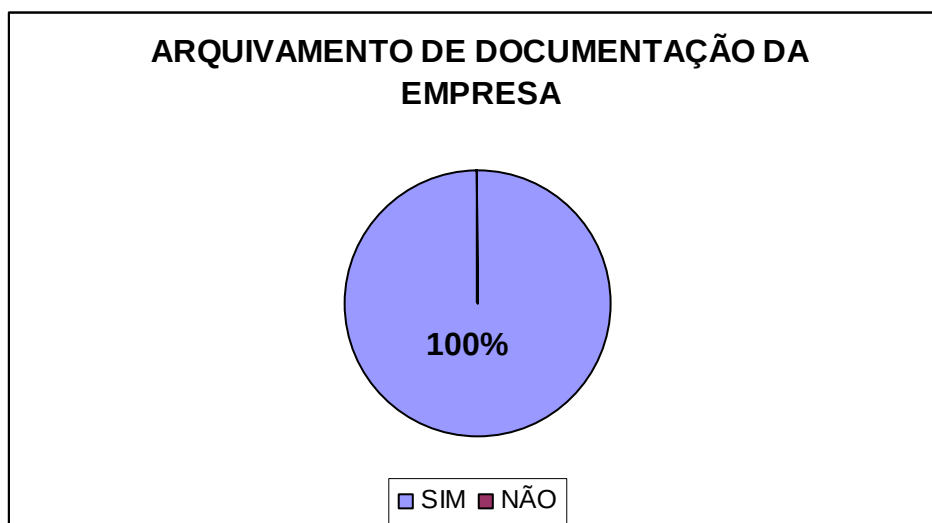


Gráfico 8 – A empresa tem um controle de entrada e saída de documentos?

Fonte: *Dados coletados em entrevista (2009)*

No gráfico é possível visualizar que a empresa tem um total controle de toda documentação que a empresa recebe e envia. Esse procedimento é realizado por um departamento específico chamado de protocolo.

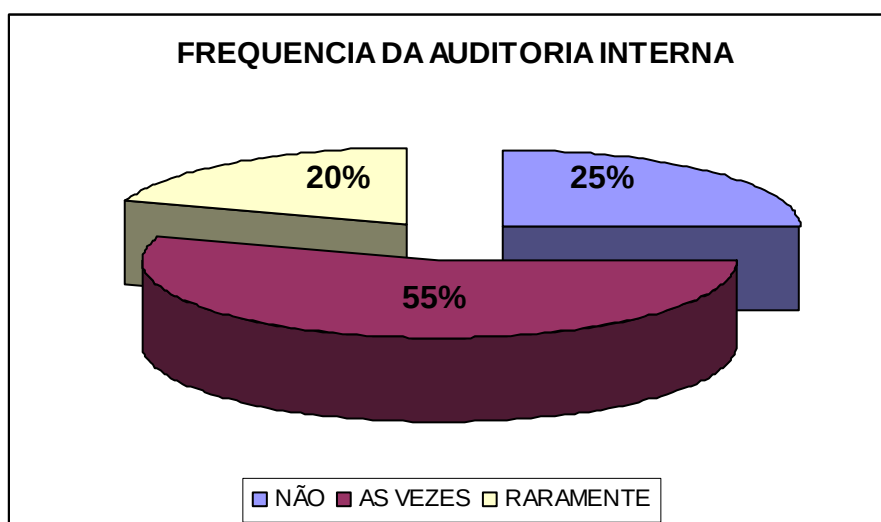


Gráfico 9 – A empresa faz Auditoria Interna com frequência?

Fonte: *Dados coletados em entrevista (2009)*

O gráfico aponta que a empresa às vezes realiza Auditoria Interna com frequência (55%). Onde tal procedimento é realizado anualmente. Para 25% dos respondentes, a empresa não faz Auditoria Interna com frequência e a minoria dos

entrevistados aponta que é uma raridade o desempenho desse procedimento. A Auditoria Interna é de suma importância para as organizações, desempenhando papel de grande relevância, ajudando a eliminar desperdícios, simplificar tarefas, servir de ferramenta de apoio à gestão e transmitir aos administradores o desenvolvimento das atividades executadas.

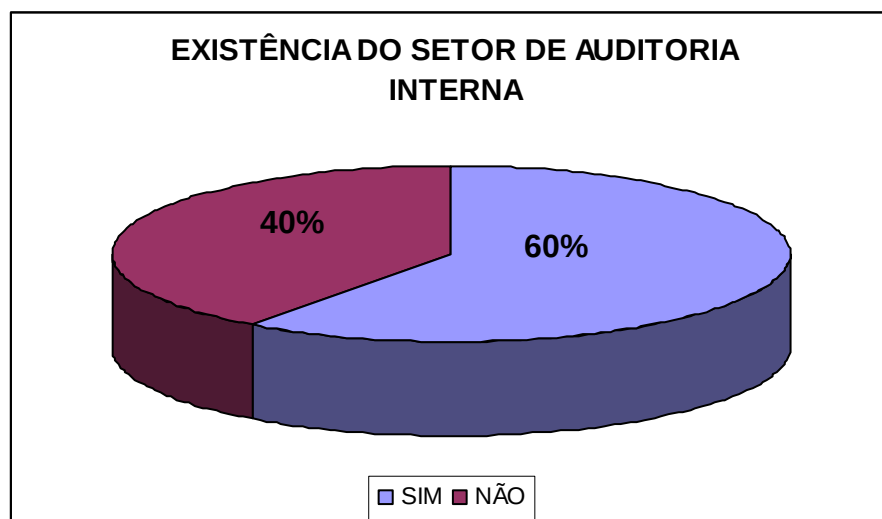


Gráfico 10 – Existe um setor responsável por essa função?
Fonte: *Dados coletados em entrevista (2009)*

Dos entrevistados, 60% apontam que mesmo que a auditoria interna não seja executada com certa frequência, existe um setor responsável para executar esse serviço. Já 40% dos respondentes desconhecem que haja um setor responsável por essa Auditoria. Se realmente existe um setor responsável, é interessante que seja feito tal serviço para dar credibilidade do controle interno da organização.

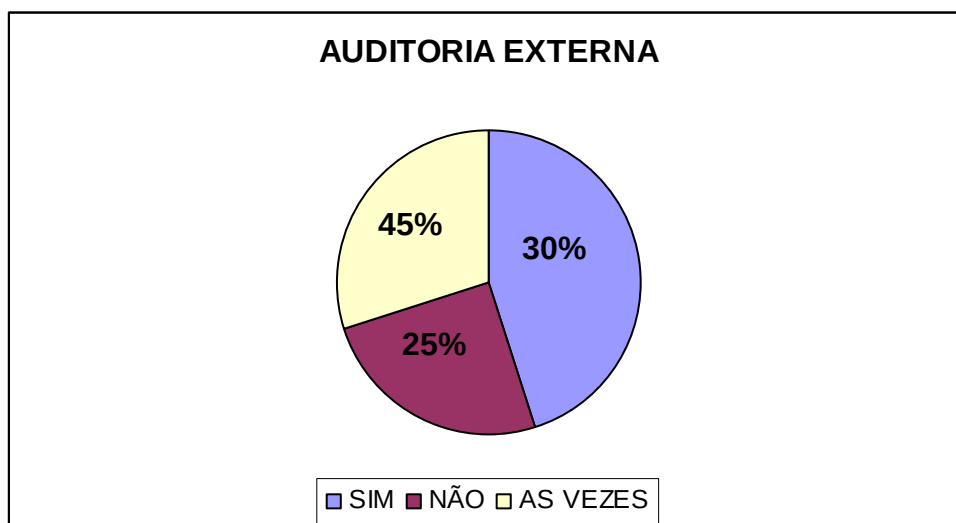


Gráfico 11 – A empresa contrata serviço de Auditoria Externa?
Fonte: *Dados coletados em entrevista (2009)*

No gráfico podemos observar que a empresa contrata serviço de Auditoria Externa (45%), além disso, 30% afirmam que esses serviços são contratados apenas às vezes e para 25% dos entrevistados a empresa não contrata esse tipo de serviço. A contratação deste serviço é importante, pois permitem a emissão de relatórios de recomendações, contendo os problemas detectados pelos auditores, as consequências desses problemas e a recomendação da Auditoria, das medidas de correção a serem tomadas.

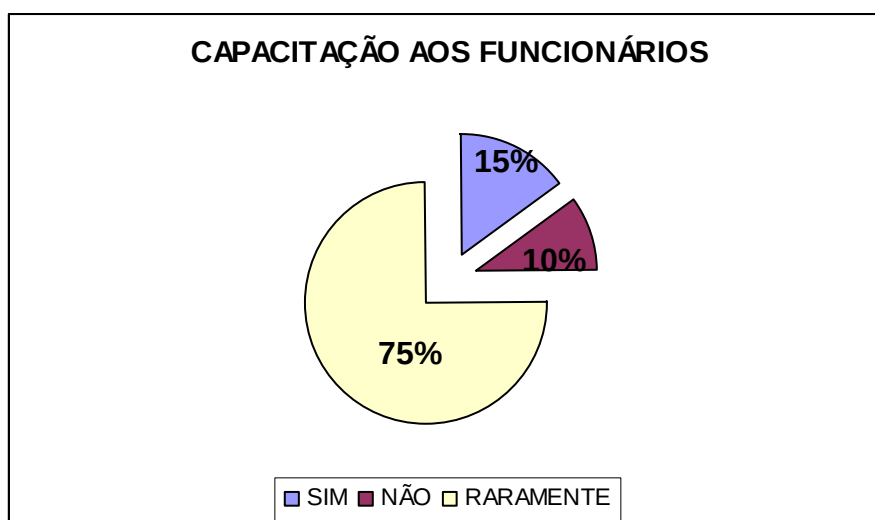


Gráfico 12 – Existe programa de capacitação aos funcionários desta empresa?
Fonte: *Dados coletados em entrevista (2009)*

Para a grande maioria dos entrevistados (75%) a empresa raramente disponibiliza programa de capacitação aos funcionários da empresa, 15% afirma que existe sim a qualificação aos funcionários e 10% apontam que não existe esse programa de qualificação para os funcionários da empresa. As capacitações dos funcionários podem dar outro perfil ao empreendimento, pois quando investe em conhecimento, a empresa passa a ter profissionais mais qualificados e preparados para o mercado.

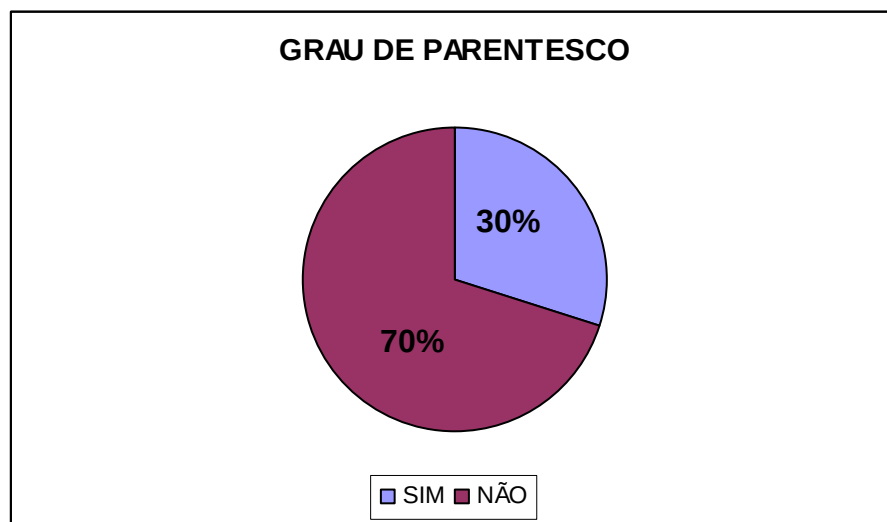


Gráfico 13 – Existe grau de parentesco dentro da empresa?
Fonte: *Dados coletados em entrevista (2009)*

Observa-se que de acordo com o setor de R.H 70% dos funcionários tem parentesco na empresa.

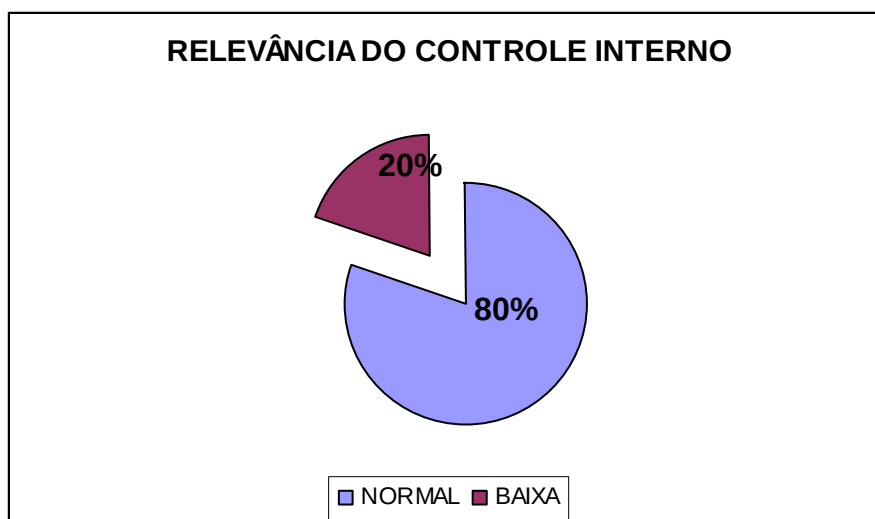


Gráfico 14 – Qual a relevância dada a você ao controle interno da empresa?

Fonte: *Dados coletados em entrevista (2009)*

Segundo o gráfico, a grande maioria dos respondentes (80%) entende como normal a relevância do controle interno para a empresa, o restante, 20%, aponta como pouco relevante para a empresa. Com a questão estudada podemos afirmar que para os funcionários a relevância do controle interno é normal, até mesmo pela falta de conhecimento sobre o que seja o controle interno. O Controle Interno é inerente a todos os atos e processos administrativos de um órgão/entidade, de forma que não pode e nem deve ser concebido separadamente. Sua integração é fator decisivo para o perfeito desempenho das atividades a serem implementadas nas diversas unidades administrativas. Desta forma a sua aceitação pela organização é fundamental, porque se trata de um relacionamento permanente, uma observação contínua, por isso que é de suma relevância para administração da entidade.

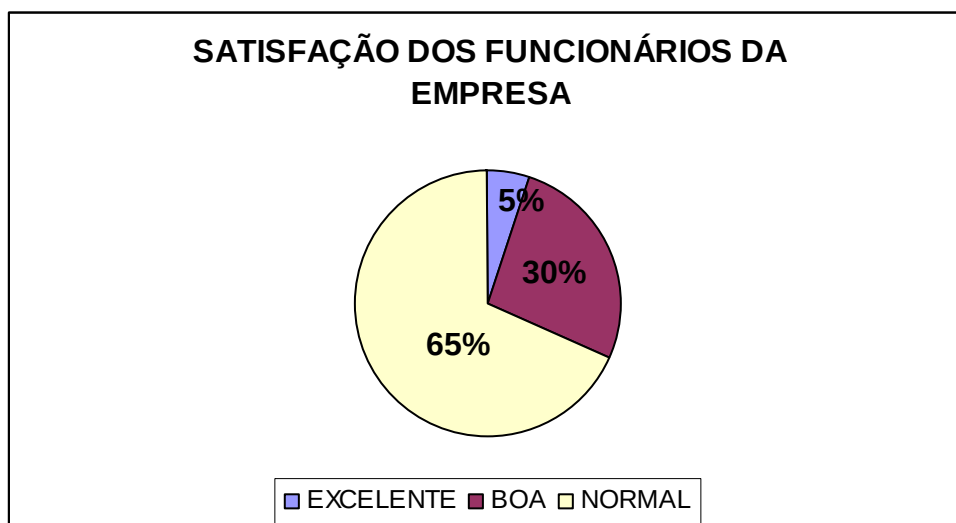


Gráfico 15 – Qual a satisfação do funcionário da empresa?
Fonte: *Dados coletados em entrevista (2009)*

A resposta do gráfico demonstra que 65% dos funcionários têm uma satisfação normal pela empresa, 30% tem uma boa satisfação pela organização, enquanto 5% dos funcionários consideram excelentes quanto à satisfação da empresa.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com o objetivo de analisar a relevância do controle interno para a Administração da Funpec, foi aplicado um questionário com os funcionários da entidade. Observa-se que, devido à falta de conhecimento dos funcionários da organização sobre o papel e a importância do controle interno, os funcionários percebem como normal o papel do Controle Interno para a entidade. Dessa forma, podemos afirmar que a importância de se implantar um bom sistema de controle interno nas entidades do terceiro setor tem aumentado nos últimos tempos. O Controle Interno é uma ferramenta gerencial usada para avaliar, confirmar ou verificar se as normas da entidade estão sendo cumpridas. É importante ressaltar que uma organização que aplica Controles Internos em suas operações conhecerá a real situação das mesmas, por tanto, é de suma importância que se tenha uma planificação capaz de certificar que os controles são cumpridos oferecendo dessa forma, uma visão geral da gestão.

No caso da Funpec, na condição de Fundação, não necessita de lucros, mas de transparência que lhe garanta estabilidade financeira e credibilidade para continuar a gerenciar recursos para dar andamento aos projetos e objetivos e, principalmente, cumprir o papel que lhe é reservada perante a comunidade, sendo ela interna ou externa.

Assim, é importante que os Controles Internos sejam claro, ágeis, flexíveis, eficazes, objetivos e realistas, devendo conter pontos chaves que evitem manipulações e coíbam qualquer ato de colusão, falsificação, erro intencional, e que possa de fato, ser detectado imediatamente, independente do valor que possa estar associado.

A pesquisa poderá auxiliar a entidade, quanto a importância dos controles internos nas organizações, tendo em vista que a atividade de auditoria tem fundamental expressividade para obtenção de controles internos funcionais, colaborando diretamente com a administração para o bom desempenho dos controles e oferecendo maior segurança para a entidade.

Recomenda-se dessa forma um enfoque maior por parte da Fundação ao controle interno, pois com este, os processos se tornam ágeis e de fácil entendimento, tanto para os auditores como para os demais usuários das informações contábeis.

REFERENCIAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria** – um curso moderno e completo. 6.ed. São Paulo: Atlas. 2003.

ATTIE, William. **Auditoria interna**. São Paulo: Atlas, 1986.

_____ **Auditoria interna**. 1 ed. São Paulo: Atlas, 1992.

_____ **Auditoria: Conceitos e aplicações**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 1998.

_____ **Auditoria. Conceitos e aplicações**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2000

Instituto dos Auditores Internos do Brasil. - AUDIBRA - **Normas brasileiras para o exercício da auditoria interna**. 2. ed. São Paulo: Audibra, 1992.

BETTIOL JÚNIOR, Alcides. **Formação e destinação do resultado em entidades do terceiro setor: um estudo de caso**. Dissertação (Mestrado), Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2005.

BEUREN, Ilse Maria et.al. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**. Teoria e prática. São Paulo: Atlas, 2003.

BOYNTON, Willian C.; JOHNSON, Raymond N.; KELL Walter G. **Auditoria**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

BRASIL, Lei nº 6.404, de 15 de Dezembro de 1976. Dispõe sobre as Sociedades Anônimas. São Paulo: Atlas, 1997.

BRASIL. **Instrução normativa 01/2001**: aprova o manual do sistema de controle interno do Poder Executivo Federal. Brasília: Secretaria Federal de Controle, 2001.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Normas brasileiras de contabilidade. Normas Técnicas n. 11**, aprovada pela Resolução CFC 820, de 17 de dezembro de 1997.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Normas brasileiras de contabilidade. Normas Técnicas n. 12**, aprovada pela Resolução CFC 820, de 17 de dezembro de 1997.

CREPALDI, Sílvio Aparecido. **Auditoria contábil**: Teoria e pratica. São Paulo: Atlas, 2000.

_____ **Auditoria contábil**: Teoria e Prática. 6 ed. São Paulo:Atlas, 2002.

FALCONER, André Pablo. **A promessa do terceiro setor: um estudo sobre a construção do papel das organizações sem fins lucrativos e do seu campo de gestão.** Universidade de São Paulo, 1999.

FLORENTINO, Américo Matheus. **Auditoria contábil.** 5 ed. Rio de Janeiro: FGV, 1988.

FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. **Auditoria contábil.** São Paulo, Atlas, 1982

FRANCO, Hilário. **Contabilidade geral.** 23 ed. São Paulo: Atlas, 1996.

_____ **Contabilidade geral.** 23 ed. São Paulo: Atlas, 1999.

_____ **Auditoria contábil.** 4 ed. São Paulo: Atlas, 2001.

GOUVEIA, Nelson. **Contabilidade básica.** 2 ed. São Paulo, 1993.

HENDRIKSEN, Eldon S.; BREDÁ, Michael F. Van. **Teoria da contabilidade.** 5 ed. São Paulo: Atlas, 1999.

IBRACON - Instituto Brasileiro de Contadores. **Curso básico de auditoria.** 1. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. MARION, José Carlos. **Introdução à teoria da contabilidade para o nível de graduação.** São Paulo: Atlas, 2000.

_____ **Teoria da contabilidade** São Paulo: Atlas, 1997 p. 08

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. **Introdução à teoria da contabilidade para o nível de graduação.** 3 ed. São Paulo: Atlas, 2002.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Elizeu; GELBCKE, Ernesto Rubens. **Manual de contabilidade das sociedades por ações. Aplicável às demais sociedades.** 5 ed. São Paulo: Atlas, 2000.

JUNG, Sergio. **Auditoria: Conceito, Normas, Técnicas e Procedimentos.** 3. ed. Rio de Janeiro: Impetus, 2002.

LOPES SÁ, Antônio. **Contabilidade para pequenos empresários.** Rio de Janeiro: Tecnoprint, 1989.

MAGALHÃES, Antonio de Deus F; LUNKES, Irtes Cristina; MULLER, Aderbal Nicolas. **Auditoria das organizações**: metodologias alternativas ao planejamento e a operacionalização dos métodos e técnicas. São Paulo: Atlas, 2001.

MARTINS, Eliseu. Contabilidade de Entidades de fins não lucrativos. **Boletim IOB – Temática Contábil e Balanços**. Bol. 17/90. São Paulo, 1990.

NAKAGAWA, Masayuki. **Introdução a controladoria**: conceitos, sistemas, implementação. São Paulo: Atlas, 1993.

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

PAES, José Eduardo Sabo. **Fundações e entidades de interesse social**: aspectos jurídicos, administrativos, contábeis e tributários. Brasília, 2003.

RIFKIN, Jeremy. **O fim dos empregos**: o declínio inevitável dos níveis dos empregos e a redução da força global de trabalho. São Paulo: Makron Books, 1995.

SÁ, A. L. **Curso de auditoria**. 8 ed. São Paulo: Atlas, 1989.

_____ **História geral e das doutrinas da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1999.

_____ **História geral e das doutrinas da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1997.

SANTI, Paulo Adolpho. **Introdução a auditoria**. 1.ed. São Paulo: Atlas, 1988.

SANTOS, J. L dos; SCHMIDT, P; GOMES J. M.M. **Fundamentos de auditoria**. São Paulo: Atlas, 2006.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2000.

VILANOVA, Regina Célia Nascimento. **Contribuição à elaboração de um modelo de apuração de resultado aplicado às organizações do terceiro setor**: uma abordagem da gestão econômica. Dissertação (Mestrado em Contabilidade), Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2004.

APÊNDICES**APÊNDICE A - Questionário**

- 1- A empresa utiliza uma norma padrão?
☐ sempre
☐ não
☐ as vezes
☐ raramente
- 2- Existe uma revisão periódica com objetivo de verificar se todos os setores estão seguindo as normas padrão da empresa?
☐ sempre
☐ não
☐ as vezes
☐ nunca
- 3- Todos os funcionários da empresa sabem todas as normas dela existente?
☐ sim
☐ não
☐ alguns
- 4- A empresa possui atos constitutivos legais arquivados em cartório?
☐ sim
☐ não
- 5- Os controles estão sujeitos a uma verificação periódica por parte de um setor de Auditoria Interna?
☐ sim
☐ não
☐ as vezes
☐ raramente
- 6- Existe uma divisão dos setores da empresa?
☐ sim
☐ não
☐ mais ou menos
- 7- Existe funcionário que faz mais de uma função na organização?
☐ sim
☐ não
- 8- A empresa tem um controle de entrada e saída de documentos?
☐ sim
☐ não
☐ raramente

9- A empresa faz auditoria interna com frequência?

- ☐ sim
- ☐ não
- ☐ as vezes
- ☐ raramente

10-Existe um setor responsável por essa função?

- ☐ sim
- ☐ não

11-A empresa contrata serviços de auditoria externa?

- ☐ sim
- ☐ não
- ☐ as vezes

12-Existe programa de capacitação aos funcionários desta empresa?

- ☐ sim
- ☐ não
- ☐ raramente
- ☐ frequentemente

13-Existe grau de parentesco dentro da empresa?

- ☐ sim
- ☐ não

14-Qual a relevância dada a você ao controle interno da empresa?

- ☐ Alta
- ☐ Normal
- ☐ Baixa

15-Qual a satisfação do funcionário com a empresa?

- ☐ Excelente
- ☐ Boa
- ☐ Normal
- ☐ Ruim
- ☐ Péssima

