

FUNDAÇÃO DE ENSINO “EURÍPIDES SOARES DA ROCHA”  
CENTRO UNIVERSITÁRIO EURÍPIDES DE MARÍLIA – UNIVEM  
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

**KARINA PASSARELI DOS SANTOS**  
**SUZANA PEREIRA LIMA DOS ANJOS**

**AUDITORIA – CONTROLES INTERNOS**

MARÍLIA  
2012

KARINA PASSARELI DOS SANTOS  
SUZANA PEREIRA LIMA DOS ANJOS

AUDITORIA – CONTROLES INTERNOS

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Ciências Contábeis da Fundação de Ensino “Eurípides Soares da Rocha”, mantenedora do Centro Universitário Eurípides de Marília-UNIVEM, como requisito parcial para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador:

Prof. LUÍS OTÁVIO SIMÕES

MARÍLIA

2012

Santos, Karina Passareli dos.

Anjos, Suzana Pereira Lima dos.

Auditoria – Controles Internos Karina Passareli dos Santos;  
Suzana Pereira Lima dos Anjos; Orientador: Luís Otavio Simões.  
Marília, SP:[s.n.], 2012.

43f.

Trabalho de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) -  
Curso de Ciências Contábeis, Fundação de Ensino “Eurípides Soares  
da Rocha”, mantenedora do Centro Universitário Eurípides de  
Marília-Univem, Marília, 2012.

1. Auditoria 2. Controle Interno 3. Controle Interno da  
Empresa Confecções Lima e Passareli



FUNDAÇÃO DE ENSINO "EURÍPIDES SOARES DA ROCHA"  
Mantenedora do Centro Universitário Eurípides de Marília - UNIVEM  
Curso de Ciências Contábeis.

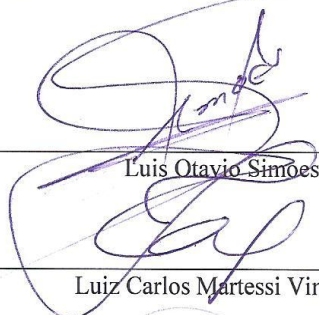
Karina Passareli dos Santos - 43881-2  
Suzana Pereira Lima dos Anjos - 44250-1

TÍTULO "AUDITORIA: CONTROLES INTERNOS "

Banca examinadora do Trabalho de Curso apresentada ao Programa de Graduação em Ciências Contábeis da UNIVEM, F.E.E.S.R, para obtenção do Título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Nota: 9,50 (Nove e meio)

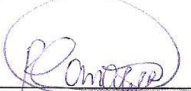
ORIENTADOR: \_\_\_\_\_

  
Luis Otavio Simões

1º EXAMINADOR: \_\_\_\_\_

  
Luiz Carlos Martessi Vinholo

2º EXAMINADOR: \_\_\_\_\_

  
Rogerio Canaciro

Marília, 10 de dezembro de 2012.

## **AGRADECIMENTOS**

*Agradeço primeiramente a Deus pela sua infinita graça e misericórdia, por ter me ajudado e me sustentado em todos os momentos.*

*Ao meu esposo Fabrício, aos meus pais Abelardo e Maria e ao meu irmão Matheus pela confiança, apoio, paciência, força, carinho e compreensão.*

*A todos os meus amigos e familiares que torceram por mim. Aos professores, coordenadores e a todos que fazem parte desta Instituição de Ensino pela oportunidade e pelo conhecimento adquirido ao longo destes quatro anos.*

*Karina Passareli dos Santos*

*Em primeiro lugar agradeço a Deus por ter estar ao meu lado todos os dias me dando paciência, sabedoria e força para continuar.*

*Agradeço à minha família, que me apoiou quando eu mais precisei, em especial à minha mãe, Edite, que sempre me incentivou.*

*A todos os meus amigos que estiveram presentes, aos professores, coordenadores e todos que contribuíram para a minha formação.*

*Suzana Pereira Lima dos Anjos*

SANTOS, Karina Passareli dos; ANJOS, Suzana Pereira Lima dos. **Auditoria – Controles Internos**. 2012. 43 f. Trabalho de Curso (Bacharelado em Ciências Contábeis). Centro Universitário Eurípides de Marília, Fundação de Ensino “Eurípides Soares da Rocha”, Marília, 2012.

## RESUMO

Não se sabe a data exata do surgimento da auditoria, porém ela é reconhecida desde os mais remotos tempos. Começou a ser praticada pelos proprietários em suas atividades econômicas como forma de conferência dos ganhos obtidos. As primeiras associações de auditores surgiram na Idade Média e, para acompanhar o progresso da ciência contábil, em 1494 passaram por uma evolução, quando Luca Pacioli revolucionou as técnicas contábeis com o método das partidas dobradas. Com a Revolução Industrial, no século XVIII, e o aperfeiçoamento da atividade econômica, as técnicas desenvolvidas por Luca Pacioli e, conseqüentemente a auditoria, tiveram que ser readaptadas para atender às necessidades das grandes empresas. Por volta da década de 1940, a auditoria chega ao Brasil juntamente com as empresas multinacionais que aqui começaram a se instalar, sendo que seus investimentos, também de origens internacionais, tinham que ter suas demonstrações contábeis auditadas. Com o crescimento das empresas multinacionais, as empresas de auditoria também foram se instalando no Brasil e crescendo juntas. Assim, a profissão de auditoria também foi sendo experimentada pelos brasileiros que recebiam treinamento dos auditores estrangeiros para executá-la. A partir de então, de forma cada vez mais crescente, a auditoria, levando em consideração o controle interno das empresas, tem recebido a devida importância ao testar a eficiência e eficácia de seu controle patrimonial, podendo assim expressar uma opinião a respeito dos dados analisados. Os controles internos das empresas auditadas servem como base para o auditor determinar a forma e extensão dos testes a serem realizados em seu trabalho. Tendo em vista os riscos de fraudes e erros operacionais que as empresas estão suscetíveis no mundo dos negócios, surge a importância da implantação de controles da administração sobre suas atividades, garantindo maior segurança, evitando ou até mesmo detectando possíveis fraudes ou erros antes mesmo de acontecerem. Os controles internos funcionam como importante ferramenta no processo de gestão. Quanto maior o controle, mais segurança para o trabalho. O controle interno bem elaborado e executado corretamente é capaz de corrigir, prevenir falhas; porém, deve ser acompanhado e, se necessário, deve ser aprimorado de acordo com a realidade de cada empresa.

**Palavras-chave:** Auditoria, Controle Interno.

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CFC - Conselho Federal de Contabilidade.

CRC - Conselho Regional de Contabilidade

CTPS - Carteira de Trabalho e Previdência Social

CVM – Comissão de Valores Mobiliários

IBRACON - Instituto Brasileiro de Contadores

ICMS - Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação

PIS – Programa de Integração Social

RH - Recursos Humanos

## SUMÁRIO

INTRODUÇÃO .....	10
<b>CAPÍTULO 1 – INTRODUÇÃO À AUDITORIA .....</b>	<b>12</b>
1.1 Origem da Auditoria.....	12
1.2 Origem da Auditoria no Brasil.....	14
1.3 Conceito de Auditoria .....	15
1.4 Fundamentos de Auditoria das Demonstrações Contábeis .....	16
1.4.1 Objetivo da auditoria nas demonstrações contábeis.....	16
1.4.2 Registro do Auditor Independente .....	17
1.5 Ética Profissional .....	17
1.5.1. Independência .....	17
1.5.2 Integridade .....	18
1.5.3 Eficiência .....	18
1.5.4 Confidencialidade .....	19
1.6 Normas de auditoria .....	19
1.6.1 Normas profissionais do auditor independente.....	19
1.6.1.1 Competência técnico-profissional .....	19
1.6.1.2 Independência .....	20
1.6.1.3 Sigilo.....	20
1.6.1.4 Responsabilidade na execução do trabalho .....	21
1.6.1.5 Honorários profissionais .....	21
1.6.1.6 Guarda de documentação.....	21
1.6.1.7 Utilização do trabalho do auditor interno .....	22
1.7 Parecer de auditoria.....	22
1.7.1 Introdução .....	22
1.7.1.1 Parecer sem ressalva.....	22
1.7.1.2 Parecer com ressalva .....	22
1.7.1.3 Parecer adverso .....	23
1.7.1.4 Parecer com abstenção de opinião .....	23
1.7.1.5 Carta de Responsabilidade da Administração.....	23
<b>CAPÍTULO 2 – CONTROLE INTERNO .....</b>	<b>24</b>
2.1 Introdução.....	24
2.2 Conceito de Controle Interno.....	24
2.2.1 Controles contábeis .....	25
2.2.2 Controles Administrativos .....	25
2.3 Importância do controle interno.....	25
2.4 Objetivos do controle interno .....	26
2.4.1 Salvaguarda dos interesses .....	27
2.4.2 Precisão e confiabilidade dos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais .....	27
2.4.3 Estímulo à eficiência operacional .....	28
2.4.4 Aderência às políticas existentes.....	28
2.4.5 Conjugação dos objetivos do controle interno.....	28
2.5 Controle interno e sistemas de procedimento eletrônico de dados .....	29
2.6 Responsabilidade pela determinação do controle interno .....	30



2.7 Controle interno e fraude.....	30
<b>CAPÍTULO 3 – CONTROLE INTERNO DA EMPRESA - CONFECÇÕES LIMA E PASSARELI.....</b>	<b>32</b>
3.1 Relatório de Controle Interno .....	32
3.1.1 Recursos Humanos.....	32
3.1.2 Contas a pagar/Compras.....	34
3.1.3 Contas a receber/Vendas .....	36
3.1.4. Ativo Permanente.....	38
3.1.5. Logística .....	39
CONCLUSÃO.....	42
REFERÊNCIAS .....	43

## INTRODUÇÃO

A evolução da auditoria deu-se em conseqüência da evolução da contabilidade, devido ao desenvolvimento econômico dos países, ao crescimento das empresas, das atividades produtoras, trazendo consigo grande complexidade na administração dos negócios e refletindo no desenvolvimento da economia de mercado.

O objetivo da auditoria é evidenciar a veracidade das informações relacionadas ao controle patrimonial das empresas, assim como examinar cientificamente e sistematicamente os registros financeiros, contas, livros, comprovantes; enfim, todos os fatores que solidifiquem a formação da opinião do auditor.

Em cumprimento às Normas de Auditoria, os controles internos da empresa auditada devem ser observados pelo auditor para determinar a forma e a extensão dos testes que serão necessários para realização do trabalho de auditoria. Quanto maior o controle, mais segurança para a empresa. Portanto, a qualidade do controle interno determinará a quantidade de testes que o auditor realizará, ou seja, se a empresa possuir um bom sistema de controle, o volume de testes poderá ser reduzido, ou se o controle for ineficiente, o volume de testes poderá ser aumentado. Na avaliação dos controles internos, o auditor verifica todos os meios, procedimentos, normas e rotinas de trabalho que a empresa utiliza para proteger seu patrimônio.

A administração da empresa assume grande responsabilidade no que diz respeito à elaboração e implantação de um controle interno que atenda à necessidade e à realidade da empresa. Sua responsabilidade não está limitada, simplesmente, em elaborar e implantar o controle, pois para que obtenha êxito é indispensável o acompanhamento na execução e no aprimoramento do controle interno quando houver necessidade.

Por meio do controle interno, a administração busca prevenir, minimizar e até mesmo identificar, antes da ocorrência, possíveis erros ou falhas operacionais, propositais ou não, fraudes ou desvios. O controle interno fornece uma segurança razoável para a administração, não podendo ser visto como uma segurança absoluta.

É importante ressaltar que não existe controle interno perfeito; pois, mesmo que a empresa tenha elaborado um excelente controle, ela estará sempre suscetível à ocorrência de erros ou falhas, mesmo porque o controle é executado por ser humano, sendo ele passível de

cometer erros e ainda assim poderá encontrar um meio de driblar os procedimentos determinados no controle.

O presente trabalho tem como objetivo mostrar a importância dos controles internos nas organizações. Desta forma, desenvolvemos nosso trabalho em três capítulos, sendo que no primeiro, descrevemos o surgimento, a evolução histórica da Auditoria e seus aspectos gerais. No segundo capítulo, tratamos sobre o Controle Interno: seu conceito, importância e objetivo. E, no terceiro capítulo, elaboramos o Controle Interno de uma empresa fictícia e simulamos uma auditoria em seus departamentos.

Sobre o tema escolhido buscamos os estudos teóricos de alguns estudiosos, porém mesmo não alcançando todos os autores que escreveram sobre o assunto, encontramos informações importantes para fundamentar nosso Trabalho de Conclusão de Curso.

# CAPÍTULO 1 – INTRODUÇÃO À AUDITORIA

## 1.1 Origem da Auditoria

A importância da auditoria é reconhecida desde os mais remotos tempos. Têm-se indícios de que as primeiras ações de auditoria ocorreram no tempo da civilização suméria, quando eram praticados atos de conferência dos rendimentos obtidos pelos proprietários com suas atividades econômicas e que estes confiavam seus bens nas mãos de outrem. Os proprietários conferiam ou mandavam conferir seus ganhos obtidos, praticando assim ações de auditoria.

Há quem afirme que o termo auditor tenha surgido, na Inglaterra por volta do século XIII, no reinado de Eduardo I. As associações profissionais de auditoria surgiram na Idade Média, conforme descreve A. Lopes de Sá:

Na Idade Média muitas foram, nos diversos países da Europa, as associações profissionais que se incumbiam de executar as funções de auditoria, destacando-se, entre elas, os conselhos londrinos, em 1310; o Tribunal de Contas, em 1640, em Paris (ao tempo de Colbert, notabilizado por Bertrand François Barêne), o Collegio dei Raxonati, em 1581, na cidade de Veneza; e a Academia dei Ragionieri, em 1658, nas cidades de Milão e Bolonha. (SÁ, 1993, p.17)

Para acompanhar o progresso da ciência contábil, as funções de auditoria exercidas pelas associações descritas acima tiveram que evoluir quando, em 1494, Luca Pacioli revolucionou as técnicas contábeis, com o método das partidas dobradas.

Um novo progresso da ciência contábil ocorre no século XVIII, com a Revolução Industrial, momento em que a atividade econômica é aperfeiçoada de forma artesanal para empresarial. Dessa forma, surge a necessidade de uma readaptação das técnicas de Luca Pacioli e, conseqüentemente, das ações de auditoria. O evento da Revolução Industrial é abordado por A. Lopes de Sá com mais detalhamento:

A Revolução Industrial, operada na segunda metade do Século XVII, imprimiu novas diretrizes às técnicas contabilísticas e especialmente as de auditoria, visando atender às necessidades criadas com o aparecimento de grandes empresas. Como consequência as demonstrações contabilísticas passaram a ter importância muito grande para os futuros aplicadores de

recursos, como medida de segurança contra a possibilidade de manipulação de informações. (SÁ, 2002)

Em 1845, havia a obrigatoriedade de os balanços anuais serem verificados pelos auditores. Sendo assim, a importância e a confiança depositada nos auditores cresciam cada vez mais.

A Inglaterra tinha grande confiança nos auditores; porém, devido a erros e à incapacidade de alguns profissionais da época, o resultado foi uma carreira desastrosa para esta categoria naqueles momentos iniciais. Devido aos acontecimentos, surgem em alguns países as associações com o fim de proteger a integridade profissional, controlar o exercício da profissão e titular seus associados; com o passar do tempo, alcançam seus objetivos de reconhecimento na sociedade.

A fim de proteger a integridade profissional criaram-se associações assim, por exemplo, em 1850, na Escócia, surgiu a primeira entidade que se destinava a moralizar o exercício de tão importante função, seguindo-a logo depois algumas outras na Inglaterra e em outros países da Europa. (SÁ, 1993, p. 18)

Várias eram as preocupações das empresas em relação à sua contabilidade, exigindo-se a opinião de um profissional que não estivesse ligado aos negócios da empresa e que confirmasse de forma independente, a qualidade e a precisão das informações prestadas a seus administradores em geral. Desta forma, surge o auditor, profissional capaz de identificar se as informações contidas eram corretas, evitando fraudes e desvios, avaliando a forma de cumprimento de metas, como deveriam ser feitas as aplicações de capital investido e qual era o retorno do investimento, entre outros.

As primeiras associações surgiram na Escócia e Inglaterra seguidas de outros países europeus; assim, os auditores que quisessem exercer sua profissão tinham de pertencer a estas instituições de classe que, ao mesmo tempo que controlavam o exercício da profissão, conferiam títulos a seus associados, habilitando-os legalmente. A organização profissional mais difundida na América é a “American Institute of Certified Public Accountants” (Instituto Americano dos Contadores Públicos Certificados), fundada em 1887. Essa organização conta com dezenas de milhares de auditores como seus membros e é responsável por importantes pronunciamentos técnicos a respeito da ciência contábil. (MOTTA, 1992, p. 14)

Nos países do continente americano, tem-se um contexto semelhante:

Nos Estados Unidos da América do Norte, também outra associação cuida das normas de auditoria – o “American Institute of Accountants”-, fazendo publicar diversos regulamentos, cujo primeiro de que temos notícia data de outubro de 1939; outros consolidando as normas em dezembro de 1939, março de 1941, junho de 1942 e dezembro de 1943. (SÁ, 1993, p. 18)

Na medida em que foram surgindo os efeitos dessas associações, os auditores voltaram a viver sua carreira promissora, receberam a proteção da instituição de classe que controlava o exercício da profissão e titulava seus associados.

## **1.2 Origem da Auditoria no Brasil**

A auditoria chegou ao Brasil por volta da década de 1940, com o surgimento das empresas multinacionais que aqui começaram a instalar-se, sendo que os investidores tinham seus investimentos verificados pelos seus próprios auditores.

A evolução da auditoria no Brasil primeiramente relacionada com a instalação de empresas internacionais de auditoria independente, uma vez que investimentos internacionais também foram aqui implantados e compulsoriamente tiveram de ter suas demonstrações contábeis auditadas. (ATTIE, 2009, p. 9)

Com o crescimento das companhias multinacionais, as empresas de auditoria também foram atraídas a se instalarem no Brasil e foram crescendo juntamente com as empresas auditadas. Com isso, sob a supervisão de estrangeiros, cada vez mais brasileiros eram treinados para o exercício da profissão de auditoria.

Os auditores começaram a se organizarem em associação de classe, a partir da década de 1960, como descreve João Maurício Motta:

Apenas na década de 1960 os auditores se organizaram em associação de classe que se chamou “Instituto dos Contadores Públicos do Brasil”, que em 1971, já com uma estrutura respeitável, teve seu nome mudado para “Instituto dos Auditores Independentes do Brasil”, depois para IBRACON (Instituto Brasileiro de Contadores), o qual foi legalmente reconhecido através da Resolução nº 317, do Conselho Federal de Contabilidade e da Resolução nº 220, do Banco Central do Brasil, ambas de 1972. (MOTTA, 1992, p. 14)

Vários foram os fatores que colaboraram com o crescimento das empresas brasileiras e o desenvolvimento do mercado de capitais. Assim, obtiveram-se várias medidas para organizar esta prática: após a criação da Resolução 317, do Conselho Federal de Contabilidade, a auditoria passou a ser obrigatória para todas as empresas no Brasil que possuíssem ações no mercado de capitais, com registro de emissão no Banco Central do Brasil.

Com o advento da Lei nº 6.385, de 07-12-1976, o registro de auditores para o Mercado de Capitais passou a ser de responsabilidade da Comissão de Valores Mobiliários (organização que surgiu como copia do sistema norte-americano da Securities Exchange Commission). A Comissão de Valores Mobiliários (CVM) editou várias normas, também, e iniciou o patrocínio de um comitê específico para tal fim. (SÁ, 1993, p. 19)

### **1.3 Conceito de Auditoria**

Entende-se por auditoria a técnica contábil de examinar registros, documentos, livros, com a finalidade de evidenciar a veracidade das informações relacionadas ao controle patrimonial das entidades.

De acordo com Santos, Schmidt e Gomes (2006, p. 21), a auditoria examina, inspeciona e obtém informações e confirmações, internas e externas, relacionadas com o controle patrimonial, com o objetivo de mensurar a exatidão dos registros e das demonstrações contábeis deles resultantes. Os exames são realizados conforme as normas de auditoria usualmente aceitas.

William Attie traz a seguinte definição de auditoria: “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” (ATTIE, 2009, p. 5).

João Maurício Motta, por sua vez, define a auditoria da seguinte forma:

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, mas ainda assim não conclusiva, seria: Auditoria é o exame científico e sistemático dos livros, contas, comprovantes e outros registros financeiros de uma companhia, com o propósito de determinar a integridade do sistema de controle interno contábil, das demonstrações financeiras, bem

como o resultado das operações e assessorar a companhia no aprimoramento dos controles internos, contábeis e administrativos. (MOTTA, 1992, p. 15)

O trabalho do auditor deve estar concentrado no exame documental, nas informações obtidas e em todos os fatores que solidifiquem a formação de sua opinião. O auditor deve ainda ter um olhar independente e isento da empresa auditada, para que a expressão de sua opinião não seja comprometida.

É importante ressaltar o comentário de Attie (2009, p. 6), de que a atividade da auditoria não deve ficar limitada ao que de fato estiver registrado nos livros oficiais, mas também deve atentar ao que pode ter sido omitido nos registros. Na auditoria devem ser utilizados todos os meios possíveis de obtenção de provas, sendo muitas vezes necessário recorrer a formas de comprovações externas, até que o auditor esteja completamente satisfeito de suas convicções, podendo assim emitir sua opinião sobre os dados analisados.

Sobre o objeto analisado, ou seja, sobre o conjunto de elementos de controle do patrimônio, como é definido por Santos, Schmidt e Gomes (2006, p. 23), a auditoria exerce suas funções preventivas, saneadoras e moralizadoras, com a finalidade de confirmar a veracidade das informações dos registros e documentos e expressar uma opinião sobre a adequação das situações e informações contidas nas demonstrações contábeis.

O principal fim da auditoria é a confirmação dos registros contábeis e a divulgação de informações para fins de orientação administrativa e de investidores, cumprimento de obrigações legais e fiscais e controle patrimonial, atestando a adequação dos registros e informando as deficiências observadas. (SANTOS, SCHMIDT e GOMES, 2006, p. 24)

## **1.4 Fundamentos de Auditoria das Demonstrações Contábeis**

### **1.4.1 Objetivo da Auditoria nas Demonstrações Contábeis**

O processo realizado pelo auditor para se certificar da veracidade das demonstrações contábeis apresentadas pela empresa pode ser definido como o principal objetivo da auditoria. Para realizar este exame, o auditor utiliza critérios e procedimentos que lhe tragam provas, assegurando que os valores apresentados nas demonstrações realmente sejam verdadeiros,



utilizando, por outro lado, procedimentos que lhe assegurem que os valores não apresentados nas demonstrações realmente não existem.

William Attie define os procedimentos aplicados no exame das demonstrações contábeis:

Os procedimentos aplicados no exame das demonstrações contábeis são aqueles que, a juízo do auditor, permitem uma conclusão quanto à razoabilidade das operações e aos seus reflexos nas demonstrações contábeis. Os procedimentos aplicados em uma auditoria e a extensão de sua aplicação são determinados pelo julgamento do auditor que deve considerar a natureza e os problemas da empresa e observar a qualidade e eficiência de seus procedimentos contábeis e seus controles internos. (ATTIE, 2009, p.11)

### **1.4.2 Registro do Auditor Independente**

Sobre o registro e o exercício da atividade de auditoria independente, no âmbito do mercado de valores mobiliários, William Attie (2009, p. 12) descreve que está disposto na Instrução CVM N° 308, de 14 de Maio de 1999, onde são definidos os deveres e as responsabilidades dos administradores das entidades auditadas no relacionamento com os auditores independentes.

## **1.5 Ética Profissional**

O trabalho executado pelo auditor deve merecer toda a credibilidade possível, não podendo existir sombra de dúvida quanto à honestidade e padrões morais do auditor.

A pessoa do auditor deve ser a de alguém com profundo equilíbrio e probidade, uma vez que sua opinião influenciará outras pessoas, principalmente em relação a interesses financeiros e comerciais que eventuais acionistas, proprietários, clientes e fornecedores, dentre outros, possam ter. (SANTOS, SCHMIDT e GOMES, 2006, p. 72)

### **1.5.1. Independência**

Para a obtenção dos elementos de prova e exercício do julgamento do auditor, a independência é condição primordial de seu trabalho.

O auditor deve ser absolutamente independente e imparcial na interpretação de tudo que lhe for apresentado, atestando a cada dado um pronunciamento conclusivo. A independência necessita orientar o trabalho do auditor no sentido da verdade, evitando interesses, conflitos, vantagens, sendo factual em suas afirmações. Seu trabalho precisa ser encaminhado com observância às normas de auditoria e aos padrões e técnicas aplicáveis ao exercício de sua função, valendo-se, se for o caso, de opiniões de outras profissões técnicas quando o momento assim o exigir. (ATTIE, 2009, P.13)

### **1.5.2 Integridade**

Conforme afirmam Santos, Schmidt e Gomes, o auditor deve ser íntegro em todos os seus compromissos que envolvam:

- a) a empresa auditada quanto às suas exposições e opiniões, exercício de seu trabalho e os serviços e honorários profissionais;
- b) o público em geral e pessoas interessadas na opinião emitida pelo auditor independente, transmitindo validade e certificando a veracidade das informações contidas nas demonstrações contábeis ou de exposições quando não refletidas a realidade em tais demonstrações;
- c) a entidade de classe à qual pertença, sendo leal quanto à concorrência dos serviços junto a terceiros, não-concessão de benefícios financeiros ou aviltando honorários, colocando em risco os objetivos do trabalho. (SANTOS, SCHMIDT, GOMES, 2006, p. 74)

### **1.5.3 Eficiência**

O auditor no exercício da auditoria independente deve agir em seu nome, individualmente, devendo assumir total responsabilidade técnica na execução de seus trabalhos.

Além disso, ele só poderá emitir sua opinião quando o exame realizado o permitir. Quanto ao parecer emitido pelo auditor, é necessário que seja objetivo e claro, em qualquer circunstância, sendo em condições favoráveis ou não, devendo apresentar as razões que motivaram tal conclusão, conforme descreve Santos, Schmidt e Gomes (2006, p. 75).

### **1.5.4 Confidencialidade**

No trabalho de auditoria, o auditor e os assistentes designados para o trabalho têm livre e irrestrito acesso a todas as informações importantes da empresa auditada.

Em virtude disso, a confidencialidade torna-se elementar na atividade da auditoria e as informações obtidas somente podem ser usadas na execução do serviço para o qual o auditor foi contratado, não devendo ele, em nenhuma hipótese, divulgar fatos que conheça e/ou utilizar-se dessas informações em seu próprio benefício ou de terceiros. (ATTIE, 2009, p.14)

## **1.6 Normas de Auditoria**

De acordo com a Resolução CFC nº 751, de 29/12/1993, e atualizadas pela Resolução CFC Nº 980, de 24/10/2003, as normas de auditoria foram reconhecidas pelo Conselho Federal de Contabilidade.

As normas de auditoria são características que devem ser observadas no desempenho do trabalho da auditoria e dizem respeito não apenas às qualidades profissionais do auditor, mas também à sua avaliação pessoal pelo exame efetuado e do relatório emitido.

Os procedimentos de auditoria se relacionam aos atos a serem praticados; assim, resumem-se à forma como o auditor vai executar sua análise.

Em 14 de abril de 1972 o Conselho Federal de Contabilidade, aprovou as Normas e Procedimentos de Auditoria. As normas atuais refletem um entendimento amplo referente a vários aspectos, os quais, mesmo anteriormente, já eram observados pelos auditores.

### **1.6.1 Normas Profissionais do Auditor Independente**

#### **1.6.1.1 Competência Técnico-profissional**

Embora as normas atuais de auditoria não atribuam normas relativas à pessoa do auditor, este então deverá apresentar as qualificações e competências necessárias para o adequado desempenho de sua função, devendo a auditoria ser exercida por profissional

legalmente habilitado no CRC, na categoria de “Contador”, e que tenha reconhecida experiência, garantida pelo treinamento técnico na função de auditor.

O exercício da atividade de auditoria requer movimentação livre dentro da empresa a ser auditada e conhecimentos amplo de relações humanas, bem como condições intelectuais que possam auxiliar o auditor em análises, pesquisas, estudos de técnicas e regulamentação.

### **1.6.1.2 Independência**

O auditor deve ser independente em todos os assuntos relativos ao seu trabalho, devendo expressar sua opinião baseada nos elementos objetivos do exame realizado, não podendo deixar-se influenciar por fatores estranhos à sua interpretação dos elementos examinados, que caracterizem perda de sua independência. Os auditores devem estabelecer métodos e procedimentos para que todo o pessoal se comprometa a manter independência, integridade, objetividade, confiabilidade e comportamento ético e profissional no relacionamento com clientes.

Segundo Motta (1992, p. 23), há alguns motivos que impedem a execução dos trabalhos da auditoria em relação a empresas ou pessoas, situações em que o auditor, durante o período a que se refere o exame, tenha um relacionamento com a empresa ou pessoa que representa caracterizado por:

- a) parentesco consangüíneo, em linha reta, sem limites de grau; colateral até a 3º grau; ou parentesco por afinidade, até o 2º grau, com as pessoas ou, em se tratando de empresa, com seus diretores, sócios principais ou proprietários, administradores, empregadores, empregados que tenham direta ingerência na sua administração ou nos seus negócios ou, ainda, com os responsáveis por sua contabilidade;
- b) relação de trabalho como empregado, administrador ou colaborador assalariado, ainda que esta relação seja indireta através de empresas coligadas, afiliadas ou subsidiadas;
- c) interesse financeiro direto, imediato ou substancial interesse financeiro indireto; (MOTTA, 1992, p. 23)

### **1.6.1.3 Sigilo**

O auditor deve aplicar o máximo de cuidado e zelo profissional na execução do exame de auditoria e na preparação do relatório. É importante que todos os auditores tenham procedimentos de proteção de informações sigilosas obtidas durante o relacionamento com o cliente, quer seja por meio eletrônico ou tradicional.

#### **1.6.1.4 Responsabilidade na Execução do Trabalho**

Assim como em toda profissão, a responsabilidade na execução do trabalho se traduz no processo de prestação de serviço. A atividade de auditoria requer conhecimentos específicos e capacidades voltados para a aplicação de normas, procedimentos e técnicas na execução das auditorias, capacidade na área de princípios e técnicas contábeis, conhecimentos dos princípios de administração, conhecimentos de fundamentos de economia, direito comercial, impostos, finanças, métodos quantitativos e sistemas de processamentos eletrônicos de dados.

#### **1.6.1.5 Honorários Profissionais**

Os honorários dos serviços de auditoria devem ser compatíveis com a avaliação de risco do trabalho em perspectiva, com os investimentos em formação e tecnologia, com a remuneração dos profissionais que irão participar dos trabalhos, bem como, com a manutenção dos programas internos e externos de qualidade (RESOLUÇÃO CFC Nº 976/03).

#### **1.6.1.6 Guarda de Documentação**

Segundo Attie (2009, p. 59), todo serviço realizados pelo auditor, principalmente aquele traduzido em resultados de seu trabalho, seja ele por meio impresso, meios eletrônicos ou quaisquer outros que constituam serviço prestado e conclusões obtidas, deverá ser mantido em ordem e guarda, até a efetiva manifestação do prazo do arquivo.

### **1.6.1.7 Utilização do Trabalho do Auditor Interno**

Segundo Attie (2009, p. 59), cada vez mais as empresas estão investindo em atividades de auditoria interna, devido à necessidade de verificação de controle interno. O trabalho em conjunto entre as auditorias internas e independentes devem ser incentivadas, a fim evitar duplicidade, bem com reduzir custos de ambas as partes.

## **1.7 Parecer de Auditoria**

### **1.7.1 Introdução**

A auditoria independente é feita com o objetivo de apresentar uma opinião sobre as demonstrações contábeis da empresa, indicando se estão realmente de acordo com a situação financeira e patrimonial, quanto às aplicações e à origem dos recursos apresentados na data do balanço. O parecer de auditoria é um documento usado pelo auditor para demonstrar sua opinião, seguindo normas de auditoria, de forma clara e objetiva, concedendo aos interessados noções exatas dos trabalhos realizados sobre a as demonstrações contábeis.

Segundo o Attie (2009, p. 75) o parecer classifica-se em :

- a) Parecer sem ressalva;
- b) Parecer com ressalva;
- c) Parecer adverso; e
- d) Parecer com abstenção de opinião.

#### **1.7.1.1 Parecer sem Ressalva**

É aquele emitido quando as demonstrações financeiras da empresa examinadas pelo auditor representam adequadamente a posição patrimonial e financeira e o resultado das operações de acordo com os princípios fundamentais de contabilidade.

#### **1.7.1.2 Parecer com Ressalva**

É aquele que é emitido quando um ou mais de um valor nas demonstrações financeiras não refletem a posição correta da empresa, de acordo com os princípios fundamentais de contabilidade, ou quando o auditor não consegue obter evidências adequadas que permitam a comprovação desses valores.

### **1.7.1.3 Parecer Adverso**

É emitido quando se verifica que as demonstrações estão incorretas ou incompletas; ou seja, tem a função de verificar efeitos e condições que na opinião do auditor comprometam as demonstrações financeiras examinadas e que impossibilitem uma simples ressalva no parecer.

### **1.7.1.4 Parecer com Abstenção de Opinião**

É emitido quando o auditor não consegue dar sua opinião sobre as demonstrações contábeis, por não ter obtido comprovação suficiente para fundamentá-la.

### **1.7.1.5 Carta de Responsabilidade da Administração**

Documento emitido pelos administradores da entidade, cujas demonstrações contábeis estão sendo auditadas. Esta carta é endereçada ao auditor independente, e que por meio desta, obtém declaração por escrito de que a administração reconhece sua responsabilidade pela elaboração e implementação de controles internos para prevenir e identificar erros.v(ATTIE, 2009, p.543)

O auditor, ao identificar que a declaração da administração seja conflitante com outra evidência de auditoria, deve investigar as circunstâncias e, se necessário, considerar a confiabilidade de outras declarações feitas pela administração.(ATTIE, 2009, p.545)

## **CAPÍTULO 2 – CONTROLE INTERNO**

### **2.1 Introdução**

As Normas de Auditoria determinam que o auditor deve observar como se encontram os controles internos da empresa auditada para assim elaborar os planos e extensão dos testes a serem realizados em seu trabalho de auditoria.

Além da extensão, o estudo e a avaliação do controle interno pelo auditor têm a finalidade de estabelecer uma base em que se apoiar para determinação da natureza e da época mais adequada para aplicação dos testes de auditoria. (MOTTA, 1992, p. 42)

De forma complementar, Sá afirma que: “Quanto melhor o controle, mais segurança para o trabalho. Quanto maior o controle, mais cuidado será exigido na execução de suas tarefas” (SÁ, 1993, p.109).

### **2.2 Conceito de Controle Interno**

A avaliação dos controles internos é de extrema importância para o planejamento de auditoria. No exame dos controles internos, é verificado o plano de organização, as normas, os métodos, os procedimentos, as rotinas dos trabalhos, o fluxo dos documentos, enfim, todos os meios que a empresa auditada utiliza para proteger seu patrimônio.

Segundo a abordagem de William Attie, vejamos o que afirma o Comitê de Procedimentos de Auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados sobre o significado de Controle Interno:

O controle interno compreende o plano de organização e todos os métodos e medidas adotadas na empresa para salvaguardar seus ativos, verificar a exatidão e fidelidade dos dados contábeis, desenvolver a eficiência nas operações e estimular o seguimento das políticas administrativas prescritas”. (ATTIE, 1995, p. 61)

Dentro do próprio conceito de controle interno pode-se estabelecer distinção entre controles contábeis e controles administrativos.



### **2.2.1 Controles Contábeis**

Compreendem o plano de organização e todos os métodos e procedimentos diretamente relacionados à proteção do patrimônio da empresa e à propriedade dos registros contábeis.

Segundo William Attie, os controles contábeis compreendem:

- (a) Segregação de funções: a qual estabelece a independência nas funções de execução operacional, a custódia dos bens patrimoniais e sua contabilização.
- (b) Sistema de autorização: o qual compreende o controle das operações através de métodos de aprovações, de acordo com as responsabilidades e riscos envolvidos.
- (c) Sistema de registro: o qual compreende a classificação dos dados dentro de uma estrutura formal de contas, a existência de um plano de contas para facilitar o registro e preparação das demonstrações financeiras e a utilização de um manual descritivo do uso de contas. (ATTIE, 1995, p. 62)

### **2.2.2 Controles Administrativos**

Compreendem o plano de organização e todos os métodos e procedimentos que se referem à eficiência operacional e à vigilância gerencial e são indiretamente referidos nos registros contábeis. Segundo William Attie, os controles administrativos compreendem:

- (a) Normas salutaras: compreendem a observação de práticas saudáveis aos interesses da empresa no cumprimento dos deveres e funções.
- (b) Pessoal qualificado: compreende a existência de pessoal habilitado, treinado a apto a desenvolver as atividades a ele atribuídas, sendo adequadamente supervisionado e instruído por seus responsáveis. (ATTIE, 1995, p. 62)

## **2.3 Importância do Controle Interno**

Para que as empresas atinjam melhores resultados, é fundamental que se exerça um adequado controle sobre cada uma de suas funções como: compras, produção, vendas, tesouraria, Departamento Pessoal, etc.

A contabilidade é hoje reconhecida unanimemente como instrumento de controle administrativo. Porém, é necessário que esteja apoiada em um controle interno eficiente, uma

vez que não se pode confiar totalmente nas informações transmitidas nos relatórios. Conclusões distorcidas e incorretas a respeito das informações contábeis podem levar a empresa a resultados desastrosos.

Existem empresas que ainda desconhecem a prática do controle interno, pois depositam total confiança na execução das operações por seus funcionários. Mesmo tendo confiança nos funcionários, a empresa deve admitir que esta mesma confiança pode ser fator determinante para a ocorrência de possíveis fraudes. Quando o controle interno não faz parte da empresa, além das fraudes, também são frequentes erros involuntários e desperdícios.

William Attie resume a importância do controle interno considerando os seguintes fatores:

- quanto maior é a entidade social, mais complexa é a sua organização estrutural. Para controlar as operações eficientemente, a administração necessita de relatórios e análises concisos, que reflitam a situação da companhia;
- a responsabilidade pela salvaguarda dos ativos da companhia e pela prevenção ou descoberta de erros ou fraudes é da administração. A manutenção de um sistema de controle interno adequado é indispensável para a execução correta dessa responsabilidade;
- um sistema de controle interno que funcione adequadamente constitui a melhor proteção, para a companhia, contra as fraquezas humanas. As rotinas de verificação e revisão são características de um bom controle interno, que reduzem a possibilidade de que erros ou tentativas fraudulentas permaneçam encobertos por muito tempo e permitem à administração possuir maior confiança na adequação dos dados. (ATTIE, 1995, p. 61)

## 2.4 Objetivos do Controle Interno

O controle interno representa em uma organização os procedimentos, os métodos ou as rotinas cujos objetivos são proteger os ativos, produzir os dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa.

Quatro objetivos básicos são considerados por William Attie, quais sejam:

- a salvaguarda dos interesses da empresa;
- a precisão e a confiabilidade dos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais;
- o estímulo à eficiência operacional; e
- a aderência às políticas existentes. (ATTIE, 2009, p.155)

### **2.4.1 Salvaguarda dos Interesses**

Em relação à salvaguarda dos interesses, o objetivo do controle interno é proteger os ativos e, de maneira geral, obter um controle eficiente sobre todos os aspectos vitais do negócio, protegendo contra quaisquer perdas e riscos devidos a erros e irregularidades.

Uma empresa dispõe de bens, direitos e obrigações que se encontram divididos por diversos departamentos e setores que cuidam individualmente da parte que lhes cabe. Dessa forma, o almoxarifado tem a seu dispor o material estocado da empresa e requer cuidado na sua manutenção, guarda e distribuição. A tesouraria, por sua vez, controla os saldos bancários, entradas e saídas de numerário, e assim por diante. O setor de pessoal é o responsável pelo cálculo e controle da folha de pagamento, assim como pelo recolhimento dos encargos sociais.

Como se vê, por esses exemplos, a empresa dispõe de enorme gama de atividades que requer especialização, conhecimento e entendimento de forma que sejam conduzidas dentro de padrões adequados, minimizando a possibilidade de perdas e riscos. (ATTIE, 2009, p. 155)

De acordo com Attie (2009, p. 155-156), os principais meios que podem dar o suporte necessário à salvaguarda dos interesses são: segregação das funções, sistema de autorização e aprovação, determinação de funções e responsabilidades, rotação de funcionários, carta de fiança, manutenção de contas de controle, seguro, legislação, diminuição de erros e de desperdícios, contagens físicas independentes e alçadas progressivas.

### **2.4.2 Precisão e Confiabilidade dos Informes e Relatórios Contábeis, Financeiros e Operacionais**

Compreende a geração de informações adequadas e oportunas, necessárias para administrar e compreender os eventos realizados na empresa. A empresa deve constituir sistemas que garantam o conhecimento dos eventos ocorridos em cada um de seus segmentos, os quais devem ser escriturados e levados, em tempo hábil, ao conhecimento de seus administradores.

De acordo com Attie (2009, p. 157), os principais meios que possibilitam dar o suporte necessário à precisão e confiabilidade dos informes e relatórios contábeis, financeiros

e operacionais são: documentação confiável, conciliação, análise, plano de contas, tempo hábil e equipamento mecânico.

### **2.4.3 Estímulo à Eficiência Operacional**

Determina a provisão dos meios necessários para conduzir as tarefas, de forma a obter entendimento, aplicação e ação tempestiva e uniforme.

Cada segmento da empresa tem suas particularidades e, por isso, ela precisa dispor de políticas que estabeleçam regras e procedimentos para cada um de seus setores. Todos os funcionários precisam conhecer as políticas da empresa, receber treinamento específico para a execução de suas tarefas com eficiência, possibilitando um desenvolvimento moderado e harmônico em toda a empresa.

De acordo com Attie (2009, p. 158-159), os principais meios que podem prover suporte ao estímulo e à eficiência operacional são: seleção, treinamento, plano de carreira, relatórios de desempenho, relatório de horas trabalhadas, tempos e métodos, custo-padrão, manuais internos e instruções formais.

### **2.4.4 Aderência às Políticas Existentes**

Garante que os procedimentos definidos pela administração, através de suas políticas, sejam adequadamente seguidos pelos funcionários. Todos os indivíduos da empresa, em todos os setores, precisam trabalhar em conjunto, harmonicamente, a fim de que toda a empresa caminhe para um único objetivo. As atividades necessitam ser realizadas de forma eficiente e de acordo com as políticas traçadas pela empresa.

De acordo com Attie (2009, p. 159), os principais meios que visam dar embasamento para a aderência às políticas existentes são: supervisão, sistema de revisão e aprovação e auditoria interna.

### **2.4.5 Conjugação dos Objetivos do Controle Interno**

Os meios destacados como objetivos do controle interno visam à configuração de segurança às atividades praticadas em toda a empresa. William Attie fala sobre a implantação dos procedimentos de controle e seus benefícios:

A natureza do sistema de controle interno à luz da empresa, deve basear sua fundamentação nos conhecimentos de administração de pessoal, contabilidade e assim por diante. A implantação dos próprios procedimentos de controle precisa levar em conta o custo de implantação e o benefício que pode trazer. Embora o cálculo do benefício apresente dificuldade prática de aplicação, devido ao fato de que nem sempre é possível estimar os benefícios que o controle propiciará no futuro, é preciso levá-lo em consideração principalmente nos casos em que a implantação de novos controles pode ter efeito relevante sobre os custos da empresa. (ATTIE, 2009, p. 159-160)

## **2.5 Controle Interno e Sistemas de Procedimento Eletrônico de Dados**

Devido ao grande volume de trabalho e à necessidade de transmitir as informações com rapidez e agilidade, as empresas tiveram que modernizar suas rotinas internas e modificar suas práticas, antes realizadas manualmente, para a utilização de sistemas computadorizados.

Com essa utilização de meios eletrônicos de processamento de dados nas empresas, tornou-se imprescindível o desenvolvimento de controles internos nestes sistemas.

A adequada observância dos princípios de controle interno é tão importante com a aplicação de meios eletrônicos de processamento de dados, ou até mais, como em sistemas cujo processamento é convencional. Isso decorre do fato que em uma única unidade (CPD) passa a centralizar o processamento de uma quantidade substancial dos dados. (ATTIE, 1995, p. 65)

Attie (2009, p. 160) afirma que os problemas de controle interno apresentados pelos programas de computador estão relacionados aos documentos por eles apresentados, sendo que estes devem ser cuidadosamente elaborados e mantidos. Toda alteração que houver no programa deve refletir nas documentações e ser autorizada por pessoa competente.

Para efeito de controle interno, os dados de entrada devem passar por um tratamento especial, seguindo procedimentos adequados e formais para que sejam processados com precisão e exatidão.

Durante o processamento dos dados, também devem existir procedimentos de controle. Os operadores devem receber instruções por escrito, evitando o contato direto e o recebimento de instruções verbais dos programadores.

O processamento é amplamente baseado em arquivos e dados (fitas magnéticas, discos). É, portanto, evidente a necessidade de adequado controle interno sobre a manutenção desses arquivos. Devem existir controles físicos que impossibilitem rasuras ou reutilizações inadvertidas de fitas, discos; para isso devem ser adequadamente identificados. (ATTIE, 2009, p.161)

## **2.6 Responsabilidade Pela Determinação do Controle Interno**

A própria administração da empresa é responsável pelo planejamento do controle interno, pela sua implantação e supervisão. O controle interno não terá êxito se for simplesmente implantado e logo esquecido. A administração deve ter consciência de sua responsabilidade sobre a constante revisão e acompanhamento do controle. Deve verificar se todas as normas e procedimentos estão sendo cumpridos, para uma boa gestão patrimonial da empresa.

Segundo William Attie, o sistema de controle interno deve estar sujeito a contínua supervisão para determinar se:

- a) a política interna presente está sendo corretamente interpretada;
- b) as mudanças em condições operativas tornaram os procedimentos complicados, obsoletos ou inadequados; e
- c) quando surgem falhas no sistema, são tomadas prontamente medidas eficazes e corretivas. (ATTIE, 2009, p. 161)

As funções de controle estão presentes em todos os níveis da administração; porém, devem ser posicionadas nos mais altos níveis para preservar sua independência e objetividade. Attie (2009, p. 163) diz que as organizações que se preocupam com seu controle interno obtém êxito porque as regras do jogo são determinadas pelos administradores, permitindo que seja praticado somente o comportamento aceito pela organização e punindo o comportamento não aceito por ela.

## **2.7 Controle Interno e Fraude**

A eficiência dos controles internos protege a organização contra fraudes e minimizam os riscos e irregularidades. Attie (2009, p. 164) cita, a título de exemplo, que se uma atividade for separada em fases distintas e distribuída a diversas pessoas, o risco de irregularidades é reduzido; porém, se estas mesmas pessoas, entre si, entrarem em acordo para cometer um ato faltoso, as irregularidades não poderão ser evitadas.

William Attie afirma que a eficiência do sistema de controle interno como um todo deve permitir detectar não somente irregularidades de atos intencionais, como também erros de atos não intencionais. Esses erros podem ser:

- (a) de interpretação como, por exemplo, a aplicação errônea dos princípios contábeis geralmente aceitos na contabilização de transações;
- (b) de omissão por não aplicar um procedimento prescrito nas normas em vigor;
- (c) decorrentes da má aplicação de uma norma ou procedimento. (ATTIE, 2009, p. 164)

As fraudes estão divididas nas seguintes modalidades: não encobertas, encobertas temporariamente e encobertas permanentemente.

Na fraude não encoberta, o autor sequer tem o cuidado de escondê-la, devido à fragilidade do controle interno; por exemplo: retirar dinheiro do caixa sem contabilizá-lo. A fraude encoberta temporariamente não chega a afetar os registros contábeis; por exemplo: desviar os resultados de cobranças, substituindo o montante desviado por cobranças posteriores. Na fraude encoberta permanentemente, o autor altera a informação contida nos registros e outros arquivos, para assim ocultar a irregularidade.

Em geral, o sistema de controle interno deve permitir detectar todas as irregularidades. Um bom sistema de controle interno oferece maiores possibilidades de pronta identificação de fraudes em qualquer que seja a sua modalidade à identificação. Entretanto, o acordo entre dois ou mais integrantes da organização pode fazer deteriorar e cair por terra o melhor sistema de controle interno. (ATTIE, 2009, p. 165)

## **CAPÍTULO 3 – CONTROLE INTERNO DA EMPRESA - CONFECÇÕES LIMA E PASSARELI**

Esta é uma empresa fictícia, com faturamento anual de R\$ 8.000.000,00 (oito milhões). Atualmente conta com 85 (oitenta e cinco) funcionários. Empresa possui setor de RH, Contas pagar/Compras, Conta a receber/Vendas, Ativo Permanente e Logística.

### **3.1 Relatório de Controle Interno**

#### **3.1.1 Recursos Humanos**

Responsável: Eduardo Bittencourt

Cargo: Gerente de RH

Discriminação da área:

- Responsável pelo processo seletivo e contratação de pessoal para as vagas disponíveis em todos os setores da empresa, bem como as rescisões;
- Registro de empregados, contendo: nome do empregado, data de nascimento, filiação, nacionalidade, naturalidade, número e série da CTPS, número de identificação do PIS, data da admissão, cargo, função, remuneração, jornada de trabalho, férias, acidente de trabalho e doenças profissionais, quando houver, entre outras anotações gerais;
- Separação de um responsável pela elaboração da folha de pagamento e outro responsável por autorizar os pagamentos;
- Controle efetivo do ponto por meio eletrônico, contendo: nome do empregado; carga horária; intervalos; ocupação e horas extras;
- Aprovação dos cartões de ponto devidamente assinados por todos os colaboradores;
- O departamento não pode reajustar salário sem a autorização prévia, em via descritiva, da diretoria responsável;
- Atualização dos arquivos de pessoal, como: documentos pessoais, comprovantes de endereços, exames de saúde ocupacional, atestados médicos, entre outros;



- Conferência da folha de pagamento;
- Autorização para realização de horas extras;
- Autorização dos funcionários para os descontos em folha, como: vale transporte, convênio médico, plano odontológico, entre outros;
- Acompanhamento de mapas de férias, evitando assim pagamentos em dobro;
- Confronto das guias a serem pagas com o resumo da folha;

### **Testes Realizados:**

- Prontuários selecionados: Eliane Agostinho de Jesus, Marília de Dirceu, Roberto Carlos Amaral, Marcelo Trindade; Roberto Aparecido Albuquerque, para análise e verificação de toda documentação arquivada, bem como o registro nas respectivas CTPS;
- Apontamentos do ponto eletrônico dos meses de fevereiro, julho e outubro de 2012;
- Processo de admissões dos últimos três meses;
- Autorizações de promoções, aumentos salariais e horas extras;
- Seleção das três últimas rescisões para conferência dos cálculos e entrevista com alguns funcionários do mesmo setor para apuração do motivo das rescisões.

### **Ocorrências**

- Foram encontradas irregularidades em duas alterações de salários da área comercial, que não seguiram os procedimentos pré-estabelecidos pelo setor de recursos humanos. Como exemplo, estão as alterações de salários dos supervisores de venda que foram autorizados por um *email* da gerente de RH, sendo que o procedimento correto a ser adotado consiste no preenchimento de uma requisição com aprovação formal da diretoria responsável.
- Foram encontrados diversos cartões de ponto eletrônico sem a devida assinatura dos funcionários; porém, durante os trabalhos de auditoria, a área de RH recolheu a assinatura e nos apresentou;

- No prontuário da funcionária Marília de Dirceu cujo estado civil é casada, não constava a certidão de casamento; e no prontuário do funcionário Roberto Aparecido Albuquerque não havia cópias das certidões de nascimento dos dois filhos, nem da caderneta de vacinação. Durante os trabalhos de auditoria, a área de RH obteve os documentos e nos apresentou;
- Evidenciamos em alguns prontuários a falta de exames adicionais e periódicos;

### **Recomendações**

- A empresa tem procedimentos pré-determinados para a contratação e aumento salarial de seus funcionários. Recomendamos que esses sejam seguidos, evitando-se, dessa maneira, a inclusão de funcionários e/ou aumentos salariais não autorizados, assim como outras consequências à Empresa Auditada.
- Orientamos o recolhimento das assinaturas nas documentações de todos os funcionários e também o arquivamento correto dessas documentações, evitando assim qualquer tipo de transtorno futuro.

### **3.1.2 Contas a Pagar/Compras**

Responsável: Margarida da Luz

Cargo: Gerente de Compras

Discriminação da área:

- Mantém o cadastro de fornecedores atualizados;
- Os setores emitem requisições de materiais para o almoxarifado, que em seguida realiza a solicitação ao departamento de compras, devidamente autorizado pelos responsáveis;
- Realiza procedimentos de cotação dos preços com pelo menos três fornecedores;
- Avalia os fornecedores quanto a itens como: cumprimento da data da entrega, condições de pagamentos, qualidade dos produtos/serviços, etc;

- Mantém contagem atualizada dos estoques;
- Acompanha condições contratuais de seus fornecedores;
- Controla os adiantamentos a fornecedores;
- Confere as notas fiscais com o pedido de compra;
- Antes de realizar os pagamentos a fornecedores, certifica se o serviço foi prestado ou a mercadoria foi recebida efetivamente;
- Os pagamentos são programados financeiramente;

### **Testes Realizados**

- Cotações e notas fiscais de todas as compras realizadas nos meses março, abril, julho e setembro de 2012;
- Cópia das requisições de materiais;
- Prazo de pagamentos a fornecedores e recebimentos das mercadorias;
- Contagem de estoque físico;

### **Ocorrências**

- Evidenciamos que em algumas notas fiscais, os valores das mercadorias não conferiam com os valores das cotações.
- Algumas requisições de materiais não possuíam a assinatura do responsável do setor;
- Evidenciamos que alguns fornecedores atrasam a entrega das mercadorias e ainda assim oferecem um prazo curto de pagamento das compras;
- Evidenciamos que em alguns produtos a contagem estava correta; porém, em outros produtos, havia uma quantidade diferente do controle de inventário apresentado;

### **Recomendações**

- Recomendamos a conferência minuciosa dos valores das notas fiscais e cotações, para que não haja prejuízo e descontrole financeiro da empresa auditada;

- Recomendamos aceitar as requisições de materiais somente com assinatura do responsável;
- Orientamos uma melhor negociação com fornecedores quanto ao prazo de recebimento das mercadorias e pagamentos;
- Orientamos que a contagem física do estoque seja realizada por três funcionários, para evitar a ocorrência de erros.

### **3.1.3 Contas a Receber/Vendas**

Responsável: Mariana Brandão

Cargo: Gerente de Vendas

Discriminação da área:

- Representantes comerciais, promotores de vendas realizam em conjunto com o departamento de Marketing, ações de divulgação dos produtos oferecidos pela empresa aos clientes. Quando o cliente se interessa pelo produto, é iniciada a fase de negociação (preço, quantidade, forma de pagamento, ponto de fidelização);
- Verificação de disponibilidade de estoque, para formalização do pedido do cliente;
- Nas vendas a prazo, é realizada a análise do crédito;
- O pedido de compras é enviado ao departamento de estoque que, por sua vez, separa a mercadoria e a envia ao departamento de faturamento, onde a nota fiscal é gerada e conferida. Em seguida, o departamento de expedição realiza o carregamento e entrega mercadoria conforme instruções do departamento de logística;
- Controla os títulos em atraso, por ordem de vencimento;
- Os cheques recebidos são imediatamente cruzados para depósito;
- Segregação das funções de vendas e recebimentos, ou seja, quem vende não pode receber o recurso;
- Acompanhamento da evolução das vendas por meio de relatórios;

- Levantamento das causas que motivam as devoluções de vendas;
- Concessão de descontos somente por pessoa autorizada;
- Os recebimentos são programados financeiramente;
- Todas as operações de vendas são confrontadas com os dados contábeis;
- Controla os adiantamentos de clientes;
- Conferência do pedido da venda no momento da entrega, colhendo assinatura do cliente no canhoto da nota, evitando, assim, transtornos futuros;

### **Testes Realizados**

- Tabela de vendas dos representantes e vendedores de março a julho de 2012;
- Pedidos de vendas de janeiro a março de 2012;
- Notas fiscais de janeiro a março de 2012;
- Cadastros dos clientes;
- Relatório de concessão de descontos;
- Conferência *in loco* de produtos selecionados em estoque;

### **Ocorrências**

- Foram encontradas várias notas fiscais sem assinatura do cliente no canhoto;
- Evidenciamos algumas concessões de desconto por funcionários não autorizados;
- Evidenciamos que algumas mercadorias oferecidas aos clientes não constam em estoque em quantidade suficiente para atender a todos os pedidos no prazo estabelecido;
- Evidenciamos que foram autorizadas algumas vendas a prazo para clientes com registro no SPC, SERASA e outros órgãos de proteção ao crédito;

### **Recomendações**

- Orientamos um maior controle referente às assinaturas nos canhotos das notas fiscais, evitando assim futuras reclamações e possíveis prejuízos para a empresa;
- Recomendamos maior acompanhamento nas operações com descontos, os quais só poderão ser concedidos por pessoas devidamente autorizadas, evitando possíveis fraudes;
- Recomendamos que, antes de formalizar o pedido de venda, seja realizada uma verificação minuciosa das disponibilidades das mercadorias em estoque, evitando assim atrasos na entrega, reclamações e devoluções de vendas;
- Orientamos a importância da efetiva consulta de clientes aos órgãos de proteção ao crédito, diminuindo o índice de inadimplência;

### **3.1.4. Ativo Permanente**

Responsável: João Pires

Cargo: Gerente de Patrimônio

Discriminação da área:

- Escrituração das notas fiscais de entrada;
- Registro do bem na contabilidade;
- Manutenção do histórico dos bens com: data aquisição, nota fiscal de compra, fornecedores, valores, etc.;
- Separação dos bens por centro de custo, identificando-os por meio de placas;
- Utilização dos créditos sobre o bem;
- Correta utilização das taxas de depreciação, amortização e exaustão, adequando-as às modificações da legislação pertinente;

### **Testes Realizados**

- Notas fiscais dos bens adquiridos do período de janeiro a março de 2012;
- Relatórios dos créditos realizados no período de janeiro a março de 2012;

- Relatório das depreciações;
- Conferência *in loco* dos bens adquiridos;

### **Ocorrências**

- Evidenciamos o descumprimento da legislação na realização de alguns créditos de ICMS;
- Evidenciamos que algumas taxas utilizadas para depreciação estavam incorretas;
- Foram encontrados bens sem a devida placa de identificação;

### **Recomendações**

- Recomendamos maior observância na legislação pertinente às operações com créditos e depreciações;
- Orientamos a colocação das placas de identificação em todos os bens adquiridos, sem exceção, possibilitando maior controle físico;

### **3.1.5. Logística**

Responsável: Rodrigo de Freitas

Cargo: Encarregado de logística

Discriminação da área:

- Toda entrada de mercadoria é direcionada ao setor de Logística, onde é realizada a conferência física dos itens com os dados apresentados na nota fiscal. Quando ocorre da mercadoria vir desacompanhada da nota fiscal, estas não poderão ser recebidas até que sejam regularizadas;
- O sistema é alimentado com as entradas de mercadorias. A respectiva nota fiscal é encaminhada ao departamento Fiscal para escrituração; em seguida, é enviada ao departamento financeiro para posterior pagamento do fornecedor;

- Os setores da empresa que necessitam de determinada mercadoria, solicitam por meio de requisição ao departamento administrativo e só poderão retirar a mercadoria no departamento de Logística após a aprovação do responsável mediante assinatura;
- O acesso ao departamento de Logística é restrito, ou seja, somente os funcionários autorizados poderão transitar livremente no setor;
- Conferência periódica de matéria-prima, materiais de suprimento, produtos em elaboração, produtos acabados, etc;

### **Testes Realizados**

- Acompanhamento in loco da rotina na recepção das mercadorias e alocação das mesmas;
- Requisições de mercadorias dos meses de Junho a Outubro de 2012;
- Entrevista com colaboradores de vários setores sobre o acesso ao departamento de Logística;

### **Ocorrências**

- Evidenciamos divergências no processo de entrada das mercadorias. Podemos citar, como exemplo, o recebimento sem a respectiva nota fiscal, sendo que o procedimento correto seria recusar a mercadoria sem nota. Fomos informados pelos funcionários do departamento que essa prática é frequente;
- Encontramos diversas requisições sem a assinatura do responsável do departamento administrativo, autorizando a saída de mercadorias do setor de Logística;
- Na entrevista com colaboradores de outros setores, evidenciamos que todos têm livre acesso ao departamento de Logística;

### **Recomendações**

- Orientamos o cumprimento correto dos procedimentos pré-estabelecidos pelo Setor na entrada de mercadorias. Salientamos a importância de não receber as mercadorias sem notas fiscais, uma vez que mercadoria que entra sem nota pode também sair sem nota,



perdendo assim o controle das entradas e saídas, facilitando a ocorrência de perdas e furtos;

- Recomendamos que todas as requisições devam ser devidamente assinadas pelo responsável, comprovando que a saída de mercadorias do setor foi autorizada;
- Orientamos o cumprimento do procedimento em restringir o acesso ao Departamento de Logística, evitando ocorrências de acidentes de trabalho por pessoas despreparadas para transitar no setor e até mesmo a ocorrência de possíveis furtos.

## CONCLUSÃO

Ao escolhermos Auditoria – Controle Interno para Trabalho de Conclusão de Curso, observamos a importância que ela tem dentro das empresas. O Controle interno, empregado de maneira correta, proporciona inúmeros benefícios para o desenvolvimento da empresa, sendo que este não pode ser considerado apenas como custo, mas como um aprimoramento na maneira em que se podem empregar os recursos, garantindo a qualidade dos produtos, a melhoria do trabalho dos colaboradores, o aumento da lucratividade e até mesmo evitando gastos, custos desnecessários e fraudes.

Para obter sucesso, é necessário apontar as dificuldades, realizar ajustes contando com a compreensão dos colaboradores e de todos os envolvidos, evitando assim maior prejuízo para empresa. O controle interno quando bem executado; ou seja, de acordo com as técnicas apropriadas, junto com um bom planejamento, revela-se uma ótima ferramenta para a Administração.

Como parte das tarefas do controle interno, a emissão de relatórios das diversas áreas dentro da empresa auxilia a encontrar erros ou informações inexatas, assim como a fazer correções dos dados que possam prejudicar a estrutura da empresa futuramente.

## REFERÊNCIAS

ATTIE, Wiliam. **Auditoria**. 2ª ed. São Paulo: Atlas. 1995. 393 p.

\_\_\_\_\_. **Auditoria**. 4ª ed. São Paulo: Atlas. 2009. 595 p.

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria**. 4ª ed. São Paulo: Saraiva. 1990. 357 p.

\_\_\_\_\_. **Auditoria**. 5ª ed. São Paulo: Saraiva. 1996. 417 p.

GOMES, José Mário Matsumura; SANTOS, José Luiz dos; SCHMIDT, Paulo. **Fundamentos de auditoria contábil**. São Paulo: Atlas, 2006. 145p.

MOTTA, João Maurício. **Auditoria : princípios e técnicas**. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 1992. 166p.

SÁ, Antônio Lopes de. **Curso de auditoria**. 7ª ed. São Paulo, Atlas. 1993. 494p.

\_\_\_\_\_. **Curso de auditoria**. São Paulo: Atlas. 1998. 533 p.

\_\_\_\_\_. **Curso de auditoria**. 10ª ed. São Paulo, Atlas. 2002. 568 p.

WADDELL, Harold Ryne. **Manual de auditoria**. São Paulo: Atlas. 1982. 255 p.

BRASIL. Conselho Federal de Contabilidade. **Resolução n. 317**, de 04 de fevereiro de 1972. Dispõe sobre a inscrição de Auditor Independente. Disponível em: [http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?Codigo=1972/000317](http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=1972/000317) .

BRASIL. **Lei n. 6.685**, de 07 de dezembro 1976. Dispõe sobre o mercado de valores mobiliários e cria a Comissão de Valores Mobiliários. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L6385original.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L6385original.htm) .

BRASIL. **Instrução CVM n. 308**, de 14 de maio de 1999. Dispõe sobre o registro e o exercício da atividade de auditoria independente no âmbito do mercado de valores mobiliários, define os deveres e as responsabilidades dos administradores das entidades auditadas no relacionamento com os auditores independentes, e revoga as Instruções CVM nos. 216, de 29 de junho de 1994, e 275, de 12 de março de 1998. Disponível em: <http://www.cvm.gov.br/asp/cvmwww/atos/exiato.asp?File=\inst\inst308.htm>

BRASIL. **Resolução n. 751**, de 29 de dezembro de 1993. Dispõe sobre as Normas Brasileiras de Contabilidade (Esta Resolução já encontra-se com a nova redação dada pela Resolução CFC n° 980/03 ). Disponível em: [http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?Codigo=1993/000751](http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=1993/000751)

BRASIL. **Resolução n. 976**, de 03 de setembro de 2003. Aprova a NBC P 1 - IT 3 - Regulamentação do item 1.4 - Honorários da NBC P 1 - Normas Profissionais do Auditor Independente. Disponível em: [http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?Codigo=2003/000976](http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2003/000976)