

## AUDITORIA INTERNA PARA MELHORIA DE PROCESSOS, CONTROLE E COMBATE A FRAUDES E ERROS

### INTERNAL AUDIT FOR PROCESS IMPROVEMENT, CONTROL AND FIGHT AGAINST FRAUD AND ERRORS

Bianca ANTONIOLI<sup>1</sup>, Hadassa Landherr FRISKE<sup>2</sup>, Ana Paula dos SANTOS<sup>3</sup>, Jaine da SILVA<sup>4</sup>

Recebido em 27 de abril 2020; Aceito em 2 de junho 2020; Disponível *on line* em 22 de junho 2020

**Resumo:** A auditoria se encarrega de avaliar cuidadosamente se as atividades praticadas pela organização estão em conformidade com os valores que foram planejados ou estabelecidos previamente, tornando-se uma ferramenta essencial para a boa gestão de qualidade em qualquer empresa. O objetivo do estudo se dá em compreender como a auditoria interna pode auxiliar na otimização dos processos da empresa e ainda na redução de erros e fraudes. Estratificando o objetivo pretendeu-se analisar se a auditoria interna auxilia na otimização de processos, identificar quais ferramentas podem ser utilizadas para melhorar os processos; bem como verificar se a auditoria interna auxilia no combate a fraudes e erros e identificar quais ferramentas podem ajudar no controle e combate de erros e fraudes. O estudo se deu por meio de uma pesquisa aplicada com objetivo descritivo, perante uma abordagem qualitativa e utilizando-se da pesquisa bibliográfica e documental como procedimento técnico. Como resultado, a auditoria interna tem a capacidade de avaliar quais informações auxiliam os gestores na otimização do resultado, na análise do desempenho das áreas e principalmente, na tomada de decisões. Que a melhoria de processos, através da gestão mapeamento e reengenharia de processos, auxilia na prevenção de fraudes e erros. A auditoria interna é um campo vasto e está correlacionada a diversas áreas, e deve-se buscar explorar cada vez mais a sua relação com a área da gestão e os benefícios que pode trazer.

**Palavras-chave:** Auditoria interna; Controle interno; Fraude; Erros; Melhoria de processos.

**Abstract:** The audit is in charge of carefully assessing whether the activities practiced by the organization are in accordance with the values that were planned or established previously, making it an essential tool for good quality management in any company. The objective of the study is to understand how internal auditing can assist in the optimization of company processes and also in reducing errors and fraud. Stratifying the objective, it was intended to analyze whether the internal audit helps in the optimization of processes, to identify which tools can be used to improve the processes; as well as verifying if the internal audit helps to fight fraud and errors and identify which tools can help in the control and fight of errors and fraud. The study was carried out by means of applied research with a descriptive objective, before a qualitative approach and using bibliographic and documentary research as a technical procedure. As a result, the internal audit has the ability to assess what information helps managers to optimize the result, to analyze the areas' performance and,

<sup>1</sup>Docente Bacharel em Administração, Especialista em Didática do Ensino Superior, MBA em Gestão Estratégica e de Negócios e MBA em Gestão de Pessoas, professora da Faculdade de Direito de Alta Floresta (FADAF). E-mail: bianca\_antonoli@hotmail.com

<sup>2</sup>Bacharel em Ciências Contábeis, MBA em Finanças e Controladoria, discente do Curso de Especialização em Auditoria Fiscal e Tributária. E-mail: hadassalf13@gmail.com

<sup>3</sup>Bacharel em Ciências Contábeis e discente do Curso de Especialização em Auditoria Fiscal e Tributária. E-mail: anapaula8921@outlook.com

<sup>4</sup>Bacharel em Ciências Contábeis e discente do Curso de Especialização em Auditoria Fiscal e Tributária. E-mail: jai\_ne\_silva@hotmail.com

mainly, to make decisions. That process improvement, through process mapping and reengineering management, helps prevent fraud and errors. Internal audit is a vast field and it is correlated to several areas, and one should seek to explore more and more its relationship with the management area and the benefits it can bring.

**Keywords:** Internal audit; Internal control; Fraud; Errors; Processes improvement.

## 1 INTRODUÇÃO

A auditoria é uma ferramenta essencial para a boa gestão de qualidade em qualquer empresa. Ao realizar esta missão, o gestor tem à sua disposição diferentes tipos de auditoria, que apresentam semelhanças entre si e se complementam. O ramo da auditoria avalia se as atividades praticadas estão em conformidade com os valores que foram planejados ou estabelecidos previamente.

A busca pela melhoria contínua é uma realidade em nosso mercado, e passa através de todas as áreas da empresa, desde a busca constante por conhecimento e aprimoramento por parte dos funcionários, na inovação de produtos, na tentativa de produzir mais com menos, entre outros. Nesse contexto, erros não podem ser admitidos e, devido a tantas pressões por fazer o certo de forma correta com diversas camadas de burocracia, existem alguns que tentam burlar as regras e cometem fraudes. Para que sejam reduzidas, e até mesmo extintas, essas possibilidades é necessário um controle interno dentro das instituições que seja eficiente e eficaz, que minimize essas brechas.

Através da observação dos processos atuais da empresa, encontrar lacunas nas quais podem ocorrer erros e fraudes e então conseguir redesenhar o processo otimizado; com fatos já ocorridos, formar/capacitar funcionários e implementar rodízios para não ocorrerem as mesmas falhas e por meio da implementação de controles de qualidade e produtividade, reduzir fraudes e erros.

A auditoria interna tem como objetivo o controle do que acontece dentro da empresa e, através desses dados coletados, gerar informações que auxiliem na tomada de decisões. Com as ferramentas certas é possível implementar controles que se encaixem e se adaptem a cada realidade. Assim analisa-se a realidade da empresa, observando gargalos, e então se torna possível redesenhar melhores processos que combatem erros e fraudes.

Buscamos os objetivos de: compreender como a auditoria interna pode auxiliar nos processos de aprimoramento na empresa e ainda na redução de erros e fraudes; analisar se a auditoria interna realmente auxilia na otimização de processos; identificar quais ferramentas podem ser utilizadas para melhorar o processo; analisar se realmente auxilia no combate a fraudes e erros; identificar quais ferramentas da auditoria interna podem ajudar no controle e combate de erros e fraudes.

Com isso aplicamos ao tema a utilização de procedimentos de auditoria interna para melhoria de processos e, conseqüentemente, redução do risco de fraudes e erros dentro da instituição, vindo à tona a seguinte problemática: Como a auditoria interna pode auxiliar no processo de controle e combate a fraudes e erros dentro de instituições?

No capítulo dois será apresentado todo o referencial teórico e discutido sobre o conceito de auditoria, sua história, os tipos de auditoria sua diferenciação, importância e credibilidade, os controles internos, diferenciação de fraude e erro, e como preveni-los, e as melhorias que a auditoria interna pode trazer. O terceiro capítulo, se refere à metodologia aplicada para o estudo. E no último capítulo encontra-se a discussão dos dados.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

### 2.1 AUDITORIA

A auditoria é uma especialização contábil voltada a testar a eficiência e eficácia do controle patrimonial implantado como objeto de expressar uma opinião sobre determinado dado. O grande foco da auditoria é assegurar que a empresa está em conformidade com os princípios e normas de contabilidade e se as demonstrações contábeis deles decorrentes refletem adequadamente a situação econômico-financeira do patrimônio, os resultados do período administrativo examinados e as demais

situações nelas demonstradas. Segundo o Mello (2011, p. 78) é:

Uma atividade de avaliação independente e de assessoramento da administração, voltada para o exame e avaliação da adequação, eficiência e eficácia dos sistemas de controle interno, bem como da qualidade do desempenho das áreas, em relação às atribuições e aos planos, às metas, aos objetivos e às políticas definidos para as mesmas.

Para Franco e Marra (2013, p. 28):

A auditoria compreende o exame de documentos, livros e registros 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 decorrente.

Pode-se ainda mensurar a auditoria como uma fundamentação teórica crítica, voltada às regras em vigor por força das normas implantadas para o controle do patrimônio, testando sua atividade, as possibilidades de riscos e erros. A auditoria deve se valer de todos os meios de provas que dispuser a seu alcance para apurar a propriedade dos registros contábeis, mesmo que recorra a provas externas, fora do setor da empresa em exame, até que se sinta plenamente satisfeita em suas convicções.

O conceito auditoria tem se ampliado ao longo do tempo, incorporando as novas utilizações das técnicas fundamentais de coleta de evidências em resposta às solicitações crescentes da comunidade interessada nos serviços de auditoria. Modernamente podemos designar auditoria como sendo o estudo de avaliações sistemáticas de transações realizadas e das demonstrações contábeis consequentes. Neste sentido, sua principal finalidade é determinar até que ponto existe conformidade com os critérios pré-estabelecidos, comunicando os resultados aos usuários interessados.

## 2.2 CONCEITO E APLICAÇÃO DA AUDITORIA CONTÁBIL

De forma bastante simples, pode-se definir auditoria como o levantamento, estudo e avaliações sistemáticas das transações, procedimentos, operações, rotinas e das demonstrações financeiras de uma entidade. A auditoria das demonstrações contábeis constitui o conjunto de procedimentos técnicos que tem por objetivo emissão de parecer sobre a adequação, consoante os Princípios de Contabilidade e pertinente a legislação específica. Para Crepaldi (2013, p. 3), “auditoria consiste em controlar as áreas-chaves nas empresas a fim de evitar situações que propiciem fraudes, desfalques e subornos através de testes”.

O objeto da auditoria é o conjunto de todos os elementos de controle do patrimônio administrado, os quais compreendem registros contábeis, papéis, documentos, fichas, arquivos e anotações que comprovem a legalidade dos atos da administração, bem como sua sinceridade na defesa dos interesses patrimoniais. O campo de atuação da auditoria contábil é o de fiscalizar o fiel cumprimento das normas internas da empresa e emitir relatórios falhas, irregularidades e desvios encontrados. A auditoria pode ser aplicada em algumas áreas dentro de uma entidade, nas áreas de gestão e operacional.

Conforme Gil (1999, p. 21), “a auditoria de gestão é a revisão, avaliação, emissão de opinião de processos e resultados exercidos em linhas de negócios, produtos, serviços no horizonte temporal presente/futuro”.

O papel da Auditoria de Gestão na administração da empresa pode ser definido em três dimensões, baseadas no tempo.

- Passado: consiste em identificar os pontos de controle de acompanhar os projetos, detalhando os novos produtos ou serviços;
- Presente: consiste em estabelecer os pontos de controle que requerem uma inovação tecnológica, a fim de mudar os padrões operacionais vigentes;
- Futuro: consiste em caracterizar os pontos de controle mediante simulação, tendo por base a missão da empresa.

A Auditoria de gestão tem como objetivo realizar a revisão, a avaliação e a respectiva emissão de opinião sobre os resultados obtidos pela empresa

sob análise, visando confrontar o que foi estabelecido no Planejamento Estratégico, com o Plano de Ação Tático. O Planejamento Estratégico é o conjunto de ações que integra a missão, os objetivos e os planos gerenciais, com finalidade de atingir o futuro desejado pela organização.

Outro meio onde se pode aplicar a auditoria é no campo operacional: denomina-se Auditoria Operacional que é uma atividade especializada exercida na empresa, que compreende a coleta de dados e análise da produtividade e rentabilidade da entidade; dos custos das operações, do equilíbrio e do crescimento estrutural e patrimonial da empresa, incluindo a situação financeira e a viabilidade econômico-financeira dos projetos. Segundo Gil (1996, p. 13), a Auditoria Operacional busca:

A funcionalidade do sistema e não apenas conformidade com normas, tendo como objetivo avaliar a eficiência, a eficácia e a economia na obtenção e utilização de recursos para o cumprimento das metas estabelecidas pela empresa em foco, em como em observância a leis e regulamentos aplicáveis, transcende os aspectos de controles contábeis e financeiros.

A auditoria operacional tanto se aplica à avaliação da empresa como à do programa, carteira, processo, projeto, atividades sistema, departamento ou operação, tendo como característica facultar avaliação da gestão da área sob exame quanto a:

- Políticas, planos e metas;
- Organização e estrutura;
- Métodos de trabalho;
- Controle interno;
- Controles gerenciais;
- Aproveitamento de recurso;
- Atuação de resultados;
- Leis e regulamentos aplicáveis.

Dessa forma, influi na tomada de decisões que visem ao aperfeiçoamento dos controles, racionalização dos procedimentos e aprimoramento do desempenho gerencial.

## 2.3 HISTÓRIA DA AUDITORIA

A história da atividade da auditoria está ligada ao surgimento da contabilidade enquanto ciência; é de se reconhecer, entretanto, que a investigação histórica sobre o surgimento dessas áreas do conhecimento é um tanto divergente entre os doutrinadores. Em relação à atividade da contabilidade ou escrituração alguns autores argumentam que o ramo tenha surgido nos primórdios da humanidade, vinculado às primeiras formas de apropriação de bens.

Nesse sentido Iudícibus (2000, p. 30) relata que:

Alguns historiadores fazem remontar aos primeiros sinais objetivos da existência de contas aproximadamente há 4.000 a.C. Entretanto, antes disso o homem primitivo, ao inventar o número de instrumentos de caça e pesca disponíveis, ao contar seus rebanhos, ao contar suas ânforas de bebidas, já estava praticando uma forma rudimentar de contabilidade.

O aparecimento das grandes companhias, principalmente durante as grandes navegações, aliado ao desenvolvimento do mercado e capitais, e ao desenvolvimento econômico, propiciou a participação acionária de investidores na formação do capital de diversas empresas. Os proprietários e os investidores dessas companhias sentiam necessidade de obter informações e confirmações sobre a situação financeira, econômica e patrimonial de suas entidades. Desejavam saber se os valores que estavam sendo divulgados nas demonstrações contábeis eram verdadeiros, se os administradores estavam cumprindo as metas estabelecidas, se seu capital estava sendo aplicado de forma lícita e se poderiam obter o retorno do capital investido.

Essa necessidade informacional culminou com o aparecimento de um profissional, não ligado aos negócios, que emitia opinião sobre a qualidade das informações prestadas; dessa forma, esse profissional deu origem à técnica contábil denominada auditoria.

## 2.4 AUDITORIA NO BRASIL

O surgimento da auditoria moderna foi na Inglaterra, que a exportou para outros países, inclusive para o Brasil, juntamente com alguns investimentos, principalmente para a construção de estradas de ferro e outros serviços de utilidade pública. Com isso, houve uma evolução da auditoria no país. De acordo com Attie (2010, p. 8):

A evolução da auditoria no Brasil está primariamente relacionada com a instalação de empresas internacionais de auditoria independente, uma vez que investimentos também internacionais foram aqui implantados e compulsoriamente tiveram de ter suas demonstrações contábeis auditadas.

Essa evolução fomentou-se a partir das situações citadas e com isso a auditoria se desenvolveu no Brasil, em decorrência das principais influências, como diz Attie (2010, p. 8-9):

- a) filiais e subsidiárias de firmas estrangeiras;
- b) financiamento de empresas brasileiras através de entidades internacionais;
- c) crescimento das empresas brasileiras e necessidade de descentralização e diversificação de suas atividades econômicas;
- d) evolução do mercado de capitais;
- e) criação das normas de auditoria promulgadas pelo Banco Central do Brasil em 1972; e f) criação da Comissão de Valores Mobiliários e da Lei das Sociedades por Ações, em 1976.

Foi a partir da criação da Lei das Sociedades por Ações (Lei nº 6.404/76) que se exigiu que as companhias abertas deveriam ser auditadas por auditores independentes e deveriam seguir as normas da Comissão de Valores Mobiliários (CVM), e que os auditores deveriam ser devidamente registrados na referida comissão. Attie (2010, p. 9) informa que: “A Lei das Sociedades por Ações determinou que as companhias abertas, além de observarem as normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários, serão obrigatoriamente auditadas por auditores independentes registrados na mesma comissão”. De acordo com essa lei, a companhia é aberta ou fechada, conforme os valores mobiliários de sua

emissão estejam ou não admitidos à negociação em bolsa ou no mercado de balcão.

A Lei nº 6.385/76 criou a CVM, objetivando estabelecer a disciplina e a fiscalização para as atividades de auditoria das companhias abertas, dando à referida comissão a atribuição de examinar, a seu critério, os registros contábeis, livros ou documentos dos auditores independentes. No Brasil, a legislação aplicável era às Sociedades por Ações emitidas pela Lei nº 6.404/76, que foi atualizada pela Lei nº 11.638/07. Aos poucos, tanto no Brasil quanto no exterior, estudos e alterações de legislações foram realizados para dar melhor adaptação às informações contábeis, permitindo o desenvolvimento de normas internacionais que possam auxiliar não só no preparo, como também na interpretação das informações contábeis e financeiras de forma padronizada com aplicação internacionais.

## 2.5 TIPOS DE AUDITORIA

Pode-se dividir a auditoria em dois ramos básicos, a interna e a externa. As duas possuem interesses em comum; Crepaldi (2013, p. 65) afirma que ambas se interessam quanto à verificação da existência de:

- Um sistema efetivo de controle interno para salvaguardar o patrimônio da empresa e que este sistema esteja funcionando satisfatoriamente e dentro das normas legais e internas da empresa;
- Um sistema contábil capaz de fornecer os dados necessários para permitir a preparação de demonstrações contábeis que reflitam com propriedade a posição contábil e o resultado das operações da empresa.

Complementando, pode-se dizer que os profissionais que atuam em qualquer dos campos operam com documentos comprobatórios, revisam as medidas do controle interno, aplicam as técnicas básicas de verificação, na forma de procedimentos de auditoria, e emitem seus pareceres sobre a fidelidade das informações contábeis, assim como sobre a adequada aplicação das técnicas e procedimentos de contabilidade.

Porém, Cordeiro (2013, p. 7) nos lembra que, “embora a auditoria externa e interna atuem sobre

uma mesma base de trabalho, ambiente empresarial, os seus objetivos e fundamentos possuem peculiaridades que as distinguem fortemente”. Em síntese, todos os autores afirmam que as auditorias são parecidas, pois podem se utilizar das mesmas técnicas para sua execução, porém a grande diferença é o objetivo final de cada uma.

### 2.5.1 Auditoria Externa

O objetivo principal desta auditoria, como Crepaldi (2013, p. 74) nos afirma, “é emitir um parecer sobre as demonstrações contábeis de uma entidade, quanto a sua adequação consoante os princípios de contabilidade e as normas brasileiras de contabilidade”.

É o conjunto de procedimentos técnicos no qual o auditor externo pode emitir seu ponto de vista, através de um parecer, sobre a situação e posição patrimonial e financeira da empresa, o resultado das operações e as mutações do Patrimônio Líquido, a Demonstração dos Fluxos de Caixa e a Demonstração do Valor Adicionado (CREPALDI, 2013).

Vale ressaltar que esse processo será norteado por um contrato de prestação de serviços, e este delimita a área de atuação do auditor.

Quanto ao profissional que atua na auditoria externa, ele deve ser independente, ou seja, não ter ligação em nenhum nível com a empresa e o setor auditado, para que não haja dúvidas sobre a fidedignidade do parecer. Mautz (1976, p. 19) define os auditores e seu trabalho como:

Profissionais independentes, que emitem, depois de adequado exame e investigação, parecer profissional quanto a se as demonstrações contábeis da empresa que eles examinaram representam adequadamente os resultados das operações e a situação patrimonial da empresa.

E quanto às empresas, Cordeiro (2013, p. 8) diz que,

Todas as empresas constituídas sobre a forma de sociedades anônimas, além daquelas reguladas por

controles de fiscalização da CVM – Comissão de Valores Mobiliários, BACEN – Banco Central do Brasil e SUSEP – Superintendência de Seguros Privados, e também as sociedades de grande porte, devem ser auditadas por auditores externos, também conhecidos por auditores independentes.

Assim, podemos observar o nível de importância que a auditoria externa possui, pois é com base nela que investidores externos fazem suas tomadas de decisões. Devido a isso que sua obrigatoriedade existe para determinadas empresas.

### 2.5.2 Auditoria Interna

A auditoria interna é diferente e mais abrangente que a externa. Ela é definida pelo IIA – Instituto dos Auditores Internos do Brasil como:

Uma atividade independente e objetiva de avaliação e consultoria, criada para agregar valor e melhorar as operações de uma organização. Ela auxilia a organização a atingir seus objetivos a partir da aplicação de uma abordagem sistemática e disciplinada à avaliação e melhoria da eficácia dos processos de gerenciamento de riscos, controle e governança.

Esse tipo de auditoria é executada por auditores internos; Mautz (1976, p. 18) afirma, que estes “são empregados da empresa, cujos registros examinam. Eles de fato se situam entre o pessoal do departamento de contabilidade e a administração, para assegurar a esta que aquele está funcionando como deveria, e que seus relatórios são corretos”.

Embora sejam empregados, eles não podem desempenhar seu papel sobre seu próprio trabalho. Além disso, eles devem ter independência e não serem ligados a um setor específico, mas sim, serem ligados diretamente a diretoria (CREPALDI, 2013).

O foco de seu trabalho será norteado pelos diretores. Ele costuma ser mais abrangente que apenas a área contábil como a auditoria externa, o que pode variar muito sua atuação. Crepaldi (2013, p. 65) fala que:

O auditor interno interessa-se por qualquer fase das atividades do negócio em que possa ser útil à administração. Isto pressupõe sua incursão em campos além dos de contabilidade e finança, a fim de obter uma visão completa das operações submetidas a exame.

Em resumo, pode-se dizer, assim como Crepaldi (2013, p. 67), que sua finalidade “é avaliar a qualidade e aderência às normas da empresa no que se refere aos procedimentos operacionais e controles internos exercidos pela empresa”.

Crepaldi (2013, p. 67) ressalta que ela, “como um controle gerencial, que funciona medindo e avaliando a eficiência dos outros controles existentes, permite fornecer assistência e aconselhamento a todos os níveis da empresa, o que é praticado por intermédio de programas de treinamento”.

Muitos têm o conceito errôneo de que a auditoria serve para levar informações de erros ao alto escalão e causar intrigas. Porém, ela vai além de apontar falhas, ela busca soluções e melhorias (CORDEIRO, 2013).

Dessa forma, pode-se observar o real motivo de se fazer a auditoria, e além do mais, compreende-se que ela deve se tornar uma rotina, e então o processo de melhoria continua será implementado na empresa.

### 2.5.3 Diferenças entre auditoria interna e externa

De forma simples e clara, pode-se dizer que, apesar de se utilizarem das mesmas técnicas de trabalho, as auditorias possuem diferenças; o Portal de Auditoria (2017), publicou um quadro com o resumo das principais diferenças:

**Quadro 1 - Diferenças entre auditoria interna e externa**

| <b>Auditoria Interna</b>                                                                                                                                                                                    | <b>Auditoria Externa</b>                                                                                                                                               |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| A auditoria é realizada por um funcionário da empresa.                                                                                                                                                      | A auditoria é realizada através de contratação de um profissional independente.                                                                                        |
| O objetivo principal é atender as necessidades da administração.                                                                                                                                            | O objetivo principal é atender as necessidades de terceiros no que diz respeito à fidedignidade das informações financeiras.                                           |
| A revisão das operações e do controle interno é principalmente realizado para desenvolver aperfeiçoamento e para induzir ao cumprimento de políticas e normas, sem estar restrito aos assuntos financeiros. | A revisão das operações e do controle interno é principalmente realizado para determinar a extensão do exame e a fidedignidade das demonstrações financeiras.          |
| O trabalho é subdividido em relação às áreas operacionais e às linhas de responsabilidade administrativa.                                                                                                   | O trabalho é subdividido em relação às contas do balanço patrimonial e da demonstração de resultado.                                                                   |
| O auditor diretamente se preocupa com a detecção e prevenção de fraudes.                                                                                                                                    | O auditor incidentalmente se preocupa com a detecção e prevenção de fraudes, a não ser que haja possibilidade de substancialmente afetar as demonstrações financeiras. |
| O auditor deve ser independente em relação às pessoas cujo trabalho ele examina, porém subordinado às necessidades e desejos da alta administração.                                                         | O auditor deve ser independente em relação à administração de fato e de atitude mental.                                                                                |
| A revisão das atividades da empresa é contínua.                                                                                                                                                             | O exame das informações comprobatórias das demonstrações financeiras é periódica, geralmente semestral ou anual.                                                       |

Fonte: Portal de Auditoria, disponível em <https://portaldeauditoria.com.br/diferencas-basicas-entre-auditoria-interna-e-auditoria-externa/> 2017.

Sobre esse assunto, Pinho (2007, p. 39) acrescenta: “observa-se que as diferenças entre a auditoria interna e externa vão além do vínculo profissional mantido com o auditor. Trata-se de perspectivas diferentes de trabalho que não se

sobrepõem uma à outra, nem conflitam”. Ou seja, para a empresa, o maior ganho se dá quando existe a inter-relação entre as duas áreas, pois desta forma todas as áreas serão examinadas, por profissionais capacitados.

## 2.6 IMPORTÂNCIA E CREDIBILIDADE DA AUDITORIA INTERNA E DO CONTROLE INTERNO

Para Attie (1992, p. 28):

A Auditoria Interna é uma função independente criada dentro da empresa para examinar e avaliar suas atividades, como um serviço a essa mesma organização. A proposta da auditoria interna é auxiliar os membros da administração a desincumbirem-se eficazmente de suas responsabilidades. Para tanto, a auditoria interna lhes fornece análise, avaliações, recomendações, assessoria e informações relativas às atividades examinadas.

Claramente nos demonstra a grande importância da Auditoria Interna em todas as organizações. A auditoria interna tem a finalidade de desenvolver um plano de ação que ajude a administração a atingir seus objetivos na empresa; o auditor interno deve avaliar os controles contábeis, financeiros e operacionais da empresa, avaliar os riscos e atestar se está ocorrendo o cumprimento por parte das áreas, as normas e políticas de procedimentos interno, objetivando atestar a integridade e eficácia dos controles.

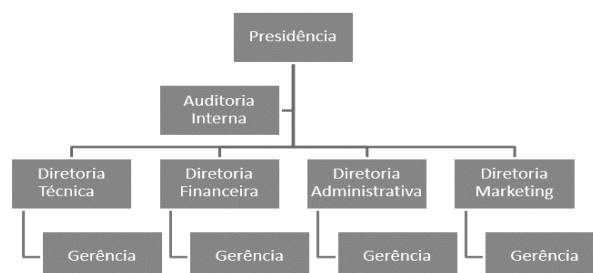
Devido à expansão das atividades e dos processos, e com o avanço tecnológico, sentiu-se necessidade de dar uma ênfase maior para as normas e procedimentos internos, pois, de acordo com o crescimento das organizações, o administrador ou o proprietário da empresa não tem condições de supervisionar pessoalmente todas as etapas das atividades do seu negócio.

Explica-se que a importância que a auditoria interna tem em suas atividades de trabalho serve para a administração como meio de identificação de que todos os procedimentos internos e políticas definidas pela companhia, os sistemas contábeis e de controles internos estão sendo efetivamente seguidos, e todas

as transações realizadas estão refletidas contabilmente em concordância com os critérios previamente definidos (ATTIE, 2006).

Para um bom controle interno é recomendado à seguinte estrutura organizacional:

Figura 1 – Modelo de estrutura organizacional



Fonte: Lisboa (s/d)

Esse modelo de organograma não é a única forma de estrutura de um departamento de auditoria interna, pode haver uma ramificação dentro de cada diretoria, dependendo da função e da dimensão de cada departamento.

Apesar da auditoria externa e interna aplicarem procedimentos semelhantes, elas são diferentes. A auditoria interna é considerada uma ramificação da auditoria independente que tem como função atender à necessidade dos administradores em avaliar e monitorar seus controles internos.

A auditoria interna constitui o conjunto de procedimentos que tem por objetivo examinar a integridade, adequação e eficácia dos controles internos e das informações físicas contábeis, financeiras e operacionais da entidade. A auditoria interna é uma atividade de avaliação independente dentro da empresa, que se destina a revisar as operações, como um serviço prestado à administração (CREPALDI, 2013).

Percebe-se que o vínculo entre o auditor e a empresa auditada, entre outras características, definirá o tipo de auditoria realizada. Enquanto o auditor externo não apresenta vínculo empregatício com a empresa, o interno é um funcionário da mesma.

## 2.7 PLANEJAMENTO DOS TRABALHOS DE AUDITORIA INTERNA

Segundo Attie (1992, p. 73), a área de auditoria deve executar três tipos de planejamento, assim explicados pelo autor:

- a) planejamento de longo prazo que cubra períodos de um a três anos e constitui-se num instrumento administrativo de conteúdo genérico, utilizado como orientador de áreas a serem cobertas e como suporte para elaboração orçamentária, de padrões, de controles etc.
- b) Plano Anual cuja elaboração seja feita com base no plano a longo prazo e desenvolvido com detalhes operacionais, em função do número de dias disponíveis para a realização de exames específicos; o total disponível de dias/auditor, dividido entre as atividades planejadas e não planejadas. Os dias não planejados constituem uma reserva para eventualidade, como exames especiais, solicitações da diretoria, treinamento etc.
- c) Programas de Auditoria que é a versão analítica do plano anual desenhado por tarefa-exame. Dele devem constar todos os passos a serem seguidos, dentro de um cronograma operacional.

O planejamento correto de um serviço de auditoria compreende a preparação de um plano, o desenvolvimento de um programa de auditoria e a previsão de horas de trabalho, assim como a seleção de auditores e a distribuição de serviços entre eles. A fim de se efetuar um trabalho dentro de um sistema ordeiro, é necessário preparar programas, previsões de horas e quadros demonstrativos.

O planejamento e a programação são tão importantes para os auditores quanto o conhecimento dos preceitos de contabilidade e os procedimentos da auditoria. O Sênior é responsável por fazer o planejamento que deve focar em seu objetivo. Na maioria dos casos o planejamento descrito é executado com melhores resultados nos escritórios das empresas de auditoria. O planejamento adequado pressupõe a formulação do programa de auditoria.

Os objetivos desse planejamento podem ser atingidos com mais eficiência quando as ideias ou decisões relativas a o que fazer, como e por que fazer são convertidas em procedimentos de auditoria

evidenciados por escrito na forma de programas. Esses programas possuem a finalidade de obter informações corretas que ajudem ao auditor a construir sua própria opinião, possuindo uma forma escrita de vários procedimentos de verificação a serem aplicados a certos elementos.

## 2.8 OBJETIVOS DE CONTROLE INTERNO

O controle interno tem como objetivos proteger os ativos, produzir os dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa. Para Fayol (1981, p. 139), o controle tem por objetivo “assinalar as faltas e os erros a fim de que se possa repará-los e evitar sua repetição”. O mesmo autor afirma que o controle é aplicável a tudo: às coisas, às pessoas, aos atos, ou seja:

- a) Do ponto de vista administrativo: é necessário assegurar-se de que o programa existe, é aplicado e está em dia, e de que o organismo social está completo, o comando exercido segundo os princípios adotados, as conferências de coordenação se realizam;
- b) Do ponto de vista comercial: é preciso assegurar-se de que os materiais que entraram e saíram são exatamente considerados no que toca à quantidade, à qualidade e ao preço, se os inventários estão corretos, os contratos são perfeitamente cumpridos;
- c) Do ponto de vista técnico: é preciso observar a marcha das operações, seus resultados, suas desigualdades, o funcionamento do pessoal;
- d) Do ponto de vista financeiro: o controle se estende aos livros, ao caixa, aos recursos e às necessidades, ao emprego de fundos;
- e) Do ponto de vista de segurança: é necessário assegurar-se de que os meios adotados para proteger os bens e as pessoas estão em bom estado de funcionamento;
- f) Do ponto de vista contábil: é preciso verificar se os documentos necessários cheguem rapidamente, se eles proporcionam visão clara da situação da empresa, se o controle encontra nos livros, nas estatísticas e nos diagramas bons elementos de verificação e se não existe nenhum documento ou estatística inútil.

Podem ser analisados os objetivos do controle interno com a segregação em quatro tópicos básicos, 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;
- a aderência às políticas existentes.

## 2.9 FASES DO CONTROLE INTERNO

Existem divergências quanto ao número de fases que constituem o controle. Para Koontz e O'Donnel (1978, p. 226) as fases do controle são três:

- a) estabelecimentos de padrões: os padrões representam critérios estabelecidos no qual os resultados reais podem ser medidos. Constituem os objetivos que o controle deverá assegurar ou manter. Os padrões podem ser expressos em tempo, dinheiro, qualidade, unidades físicas, custos ou por meio de índices;
- b) avaliação de desempenho: para se controlar um desempenho, deve-se pelo menos conhecer algo a respeito dele. Neste caso, o processo de controle atua no sentido de ajustar as operações a determinados padrões previamente estabelecidos e funciona de acordo com a informação que recebe. A avaliação do desempenho tem o intuito de obter informação precisa a respeito daquilo que está sendo controlado;
- c) Correção dos desvios: é o ponto em que as variações, erros ou desvios devem ser corrigidos para que as operações sejam normalizadas.

Para Chiavenato (1994, p. 438-441) são fases do controle:

- a) estabelecimento de padrões de desempenho: representam o desempenho desejado. Podem ser tangíveis ou intangíveis, vagos ou específicos, mas sempre relacionados com o resultado que se deseja alcançar;
- b) avaliação do desempenho: para controlar o desempenho deve-se conhecer algo a respeito dele e do seu passado. Se a base da medição ou mensuração não for bem definida, o processo cairá em erros e confusões;
- c) comparação do desempenho com o padrão: toda atividade ocasiona algum tipo de variação. É importante determinar os limites dentro dos quais essa avaliação possa ser aceita como normal. O

controle separa o que é normal e o que é excepcional, para que a correção se concentre nas exceções;

d) ação corretiva: o controle deve indicar quando o desempenho não está de acordo com o padrão estabelecido e qual a medida corretiva adotar. O objetivo do controle é exatamente indicar quando, quanto, onde e como se deve executar a correção.

## 2.10 A RELAÇÃO DO CONTROLE INTERNO E A CONTABILIDADE

No entender de Attie (1985, p. 60), “um sistema de contabilidade que não esteja apoiado em um controle interno eficiente é, até certo ponto, inútil, uma vez que não é possível confiar nas informações contidas nos seus relatórios”.

Attie (1985) defende que informações contábeis mal elaboradas podem levar a conclusões erradas e prejudiciais à empresa. Mesmo parecendo absurdo, muitas empresas não têm conhecimento do sistema de controles internos e imaginam que, tendo colaboradores de confiança, estarão livres de qualquer irregularidade. Este excesso de confiança nos subordinados pode dar lugar a toda espécie de fraudes. Além disso, quando não existem procedimentos de controle interno, são frequentes os erros involuntários e os desperdícios, os quais, sem o controle interno devido, passam despercebidos pelo empresário, que estará sendo iludido com informações não condizentes com a realidade da empresa.

Segundo Franco e Marra (1982, p. 134),

O principal meio de controle que dispõe uma administração é a contabilidade. São, portanto, meios de controle interno todos os registros, livros, fichas, papéis, formulários, pedidos, notas, faturas, documentos, impressos, ordens internas e demais instrumentos de organização administrativa que formam um sistema de vigilância, fiscalização e verificação utilizado pelos administradores para exercer o controle sobre todos os fatos ocorridos na empresa e sobre todos os atos praticados por aqueles que exercem função direta ou indiretamente relacionadas com a organização, o patrimônio e o funcionamento da empresa.

Para Ronchi (1969, p. 74):

A contabilidade, como instrumento de controle empresarial, não pode ser eficiente se não oferecer à administração a possibilidade de advertir tempestivamente qualquer variação importante. A contabilidade deve também oferecer uma avaliação dos afastamentos dos valores padrão e uma determinação das possíveis causas de variação.

Um bom sistema contábil de informação deve ser um conjunto articulado de dados, ajustes e relatórios que permitam tratar as informações de natureza repetitiva com o máximo possível de relevância e o mínimo de custos. E também fornece relatórios para finalidades específicas e que atendam às necessidades dos gestores da empresa.

## 2.11 PREVENÇÃO DE FRAUDES E ERROS

Para a conceituação de delito e ilícito recorre-se a Hoog (2005, p. 153), o qual afirma que:

Delito é um fato que a lei declara de forma expressa como sendo punível por ser crime, do tipo doloso como: conluio, roubo, fraude, estelionato, apropriação indevida de recursos, ou qualquer tipo de crime contra a ordem tributária, a relação de consumo e o sistema financeiro nacional.

Enquanto ilícitos,

São os atos proibidos por lei e prejudiciais à moral, à qualidade de vida, à função social da propriedade e ao sossego público, tais como: erro, ignorância, desídia, imperícia, omissão; também são considerados atos ilícitos os que violarem direitos ou causarem dano material ou moral a outrem.

Embora possa existir certa dificuldade para o julgamento se determinada inconformidade foi erro ou fraude, tecnicamente, ambos conceitos são bem diferentes. A fraude é um ato propositalmente praticado, já o erro é um ato culposos, em que não há intenção na sua prática. Geralmente, o fraudador procura esconder a fraude, fato que gera mais

trabalho e inteligência para a sua detecção. De acordo com Sá e Hoog (2005, p. 19):

Erro pode ser fruto da desídia ou ignorância, neste caso considerado como invito; são os ilícitos denominados culposos e têm sua origem na: negligência quando não é aplicado um procedimento prescrito na lei, ou em uma ordem superior; imperícia que é a incapacidade para o desempenho da tarefa; imprudência que é a ausência de cautela, precaução; e desídia que é a preguiça, indolência, inércia, negligência.

A Contabilidade Forense é arma de combate à fraude mais específica e eficaz, em se comparando com a Auditoria e a Perícia Contábil, pois não há, segundo seus estudos, limitações ou proibições legais que permitam tal acompanhamento. Além disso, pode-se afirmar que “Exame de Fraudes” é componente da própria Contabilidade Forense (WELLS, 2005).

A auditoria integral, também chamada de auditoria forense, diferencia-se da auditoria contábil (tradicional) pelo fato de esta última, geralmente, visar apenas o parecer do auditor independente, que é a opinião sobre a existência de distorções materialmente relevantes nas demonstrações contábeis, e ainda, frequentemente, utilizar técnicas de amostragens.

Segundo Grippo e Ibex (2003, p. 10), a “Contabilidade forense é ciência que lida com fatos contábeis reunidos por meio de métodos de procedimentos de auditoria aplicados a problemas de ordem legal”. Sendo assim, a Contabilidade forense envolve três aspectos: fraude, auditoria e o campo jurídico.

Já a auditoria integral procura detectar fraudes; para a reunião de provas, verifica todos os documentos que corroboram as transações efetuadas pela empresa. Entrevista os empregados da empresa e terceiros. Faz análise de arquivos de computadores, e outros procedimentos que entender útil para o perfeito aferimento da segurança nos demonstrativos contábeis; enfim, nesta auditoria existe certo espírito de suspeição.

A auditoria integral não atenta para o nível de materialidade. O nível de minúcia na realização de um exame depende essencialmente da suscetibilidade de ocorrência de fraudes e manipulações numa determinada área. Verifica-se

que, no cotidiano empresarial, uma das principais fraudes praticadas é a contábil.

A contabilidade, que tem como principal função demonstrar através de números toda a existência da empresa, bem como controlar o patrimônio da mesma, apresenta-se como um grande atrativo para pessoas mal-intencionadas, normalmente, objetivando desviar ativos, passivos contingentes, dados ou informações.

No entanto, a contabilidade, principalmente através da técnica da auditoria integral, se apresenta como um bom subsídio para a descoberta e desmantelamento de verdadeiras quadrilhas de crimes empresariais, e, até mesmo, crimes sociais contra o patrimônio empresarial e público. Cabe a ela, e consequentemente aos profissionais que a conduzem, manterem-se atualizados e melhorarem os controles internos da empresa.

Para Sá (1994, p. 48), “Perícia contábil é a verificação de fatos ligados ao patrimônio individualizado visando oferecer opinião, mediante questão proposta. Para tal opinião realizam-se exames, vistoria, arbitramentos, em suma, todo e qualquer procedimento necessário à opinião”.

É verificável a importância da opinião do perito contábil, pois este possui um conhecimento especializado sobre a realidade patrimonial tanto nos aspectos físicos, qualitativos e quantitativos, como nas causas e efeitos. A perícia contábil é, por sua vez, um instrumento indispensável na verificação de fraudes e erros contábeis, pois realiza procedimentos, de acordo com as normas técnicas, a fim de fundamentar o laudo pericial.

### **2.11.1 Diferenciação entre fraude e erro**

O destarte principal da auditoria não é a detecção da fraude, mas sim o de emitir uma opinião quanto à veracidade das demonstrações contábeis; no entanto, na execução do trabalho poderão ser detectados erros ou fraudes, cabendo ao auditor o dever de comunicar à administração da empresa, bem como seus reflexos nas demonstrações contábeis, incluindo também sugestões de correções.

A NBC T11 define fraude e erro: fraude - o ato intencional de omissão de transações, adulteração de demonstrações contábeis; erro - o ato não intencional resultante de omissão, desatenção ou má interpretação de fatos na elaboração de registros e demonstrações contábeis.

Quando deparado com sinais de erro ou fraude, cabe ao auditor verificar as diligências da situação, realizando todos os procedimentos cabíveis, para se obter as evidências necessárias sobre o assunto.

A diferença está no fato de existir ou não intenção, quando da omissão ou ação. Uma mesma ação ou omissão pode se caracterizar como erro ou fraude, dependendo da existência ou não da intenção do agente.

## **2.12 MELHORIAS NA IMPLANTAÇÃO DA AUDITORIA INTERNA**

Existem inúmeras razões que levam uma empresa a criar um departamento de auditoria interna. Pois as empresas são impulsionadas a divulgarem seus produtos e sua real imagem perante o mercado dos negócios, desse modo, necessitam de algo mais concreto no tocante à questão da confiança no mercado; para que isto ocorra não é interessante que os próprios funcionários de suas tarefas (atividades operacionais da empresa) sejam os responsáveis por um retorno de grandes proporções.

Para isso, surge a auditoria interna, como um departamento de análise, avaliação e credibilidade nas informações a serem divulgadas. A cada dia a profissão do auditor interno tem evoluído, esse processo de evolução tem contribuído significativamente para a valorização da atuação do auditor interno juntamente com os gestores empresariais, que, ao considerarem a intensa complexidade dos negócios e as suas mutações constantes nas suas transações, procuram a ajuda e o trabalho destes profissionais qualificados, para fazerem parte da equipe de colaboradores nas empresas. Objetivando assegurar o cumprimento de normas.

Quadro 2 - Resumo dos benefícios de uma implantação da auditoria interna

| Item                                                  | Descrição resumida                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |
|-------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Ambiente Empresarial Contemporâneo em Mudanças</b> | A constante mudança no cenário empresarial exigiu que as empresas buscassem auxílios para o gerenciamento.                                                                                                                                                                                                                                                                                      |
| <b>Grau de Organização</b>                            | Uma das funções mais importantes da Auditoria Interna é exatamente avaliar, criar, adaptar e ajustar os controles internos à realidade da empresa. E esta função contribui para o sucesso da empresa, no tocante a este grau de organização.                                                                                                                                                    |
| <b>Dispersão Geográfica da Empresa</b>                | Fato que justifica a criação de um departamento de Auditoria Interna com intuito de acompanhamento contínuo das atividades, fazendo valer o cumprimento das normas e procedimentos determinados pela matriz.                                                                                                                                                                                    |
| <b>Aumento da complexidade organizacional</b>         | A implantação do departamento de Auditoria Interna vem a viabilizar uma análise promovendo melhorias nos circuitos e procedimentos vigentes, promovendo um acompanhamento nas rotinas indicando melhorias nos processos já existentes e se necessários a reformulação.                                                                                                                          |
| <b>Globalização</b>                                   | A dimensão do negócio causou impacto relevante na estrutura organizacional. Como acompanhar os processos de transmissão de informações que são gerados a cada segundo, e manter esta estrutura sólida capaz de atender seus clientes sem falhas nos processos. Nesta evolução forma-se uma equipe de auditores que prestam assessoria aos administradores auxiliando-os na gestão dos negócios. |
| <b>Avanço tecnológico</b>                             | Junto com este avanço os procedimentos e os sistemas sofrem alterações, sendo necessário um acompanhamento dos auditores à adequação de novos processos e a validação destes.                                                                                                                                                                                                                   |
| <b>Competitividade</b>                                | A contribuição dos auditores em relação à competitividade no mercado trouxe às empresas um apoio indispensável com avaliação nos controles internos e redução nos custos incorridos nos produtos fabricados.                                                                                                                                                                                    |
| <b>Economicidade</b>                                  | Cabe à Auditoria Interna fornecer subsídios para os administradores que sirvam de orientação para a tomada de decisão e avaliação de riscos em investimentos                                                                                                                                                                                                                                    |

Fonte: Portal da Auditoria (2020), disponível em <<http://www.portaldeauditoria.com.br/auditoria-interna/Por-que-criar-um-departamento-de-Auditoria-Interna.asp>>.

Verificamos que a criação do departamento de Auditoria Interna nas organizações constitui uma grande ferramenta de gestão. Esta ferramenta permite às empresas minimizar os riscos relativos à sua

### 2.12.1 Melhoria de processos

Um dos ganhos que vale ser destacado dentro da área da gestão, pela implementação da auditoria interna na empresa, é a utilização da melhoria dos

administração presente e futura, garantindo maior credibilidade nas atividades das organizações. Tais fatos impulsionam as empresas na implementação da Auditoria Interna nas organizações.

processos, de tal forma que, além de ganhos de redução de desperdícios (custo e tempo), auxilie na prevenção de erros e fraudes.

A melhoria de processos possui um olhar que considera os processos como um todo, independentemente da quantidade de departamentos pelo que passe, objetivando seu reparo através da

gestão, mapeamento e reengenharia de processos. É importante pois identifica dentro da empresa os gargalos, lacunas e imperfeições, redesenhando-os para torná-los mais seguros, produtivos, eficientes e eficazes (ALMEIDA, 2018).

Para alcançar tais resultados primeiro é necessário conhecer como ocorre o processo a fundo, encontrando causas e possíveis causas de desvios padrões, e então definindo maneiras de corrigir e melhorá-los, desenhando um novo processo de como deverá ser a forma de execução otimizada (VEYRAT, 2017).

Temos diversas ferramentas e abordagens que podemos utilizar para construir tal melhoria, como a abordagem Lean, Six Sigma e TQM. E como ferramentas temos o ciclo do PDCA, o diagrama de Ishikawa, a metodologia dos 5 porquês, 5W2H, matriz GUT, matriz BASICO, entre outros.

O ganho está no conhecimento profundo dos processos e procedimentos da empresa e, então, a partir daí é possível identificar o que não está conforme com as regras e políticas da empresa, bem como fragilidades nas quais podem abrir portas a desvios padrões, gerando oportunidade para a fraude e erro.

Após esse panorama pode-se rever o que pode ser melhorado e o que se deve ter mais atenção e, assim, reimplantar novos processos com as medidas corretivas correspondentes para a otimização do processo.

### 3 METODOLOGIA

Quanto aos métodos e técnicas utilizados para realização do artigo, classifica-se a presente pesquisa como aplicada quanto sua natureza, e seu objetivo é descritivo, pois, como afirmam Cervo e Berviam (1983, p. 55), “A pesquisa descritiva observa, registra, analisa e correlaciona fatos ou fenômenos (variáveis) sem manipulá-los”.

Ainda sobre esse tipo de pesquisa, Cervo e Berviam (1983, p. 55) salientam que ela “se desenvolve, principalmente, nas Ciências Humanas e Sociais, abordando aqueles dados e problemas que merecem ser estudados e cujo registro não consta de documentos”.

Tal fato convém, pois a contabilidade é considerada uma Ciência Social Aplicada. O que

correlaciona diretamente ao tipo de abordagem do estudo que é qualitativo, caracterizado por como uma pesquisa que está intimamente ligada a aspectos da realidade que não podem ser mensurados por números, mas no entendimento e explicação das relações sociais (MINAYO, 2001).

O procedimento técnico se dá por meio de pesquisa bibliográfica e documental; Gil (2010, p. 30) nos explica sobre esses procedimentos que:

A pesquisa bibliográfica fundamenta-se em material elaborado por autores com o propósito específico de ser lido por públicos específicos. Já a pesquisa documental vale-se de toda sorte de documentos, elaborados com finalidades diversas, tais como assentamento, autorização, comunicação etc. Mas há fontes que ora são consideradas bibliográficas, ora documentais. Por exemplo, relatos de pesquisas, relatos e boletins e jornais de empresas, atos jurídicos, complicações estatísticas etc. O que geralmente se recomenda é que seja considerada fonte documental quando o material consultado é interno à organização, e fonte bibliográfica quando for obtido em biblioteca ou base de dados.

Ou seja, como procedimento utiliza-se de livros, artigos publicados em periódicos e revistas específicas, bem como blogs relacionados à área delimitada.

### 4 RESULTADOS E DISCUSSÃO DOS DADOS

Existem muitas razões para uma empresa implementar um departamento de auditoria interna. O mercado que está cada vez mais competitivo exige que as informações sejam testadas e verificadas, o que impulsiona as empresas a divulgarem seus produtos e sua real imagem perante o mercado dos negócios; desse modo, necessitam de um parecer que ateste que seguem as normas.

A auditoria interna constitui o conjunto de procedimentos que tem por objetivo examinar a integridade, adequação e eficácia dos controles internos e das informações físicas contábeis, financeiras e operacionais da entidade. A auditoria interna é uma atividade de avaliação independente dentro da empresa, que se destina a revisar as

operações, como um serviço prestado à administração (CREPALDI, 2013).

Crepaldi (2013, p. 67) afirma que a auditoria tem a finalidade de “avaliar a qualidade e aderência às normas da empresa no que se refere aos procedimentos operacionais e controles internos exercidos pela empresa”.

Então, a auditoria interna auxilia e se torna de suma importância para as empresas, como Crepaldi (2013, p. 67) ressalta, que ela é “como um controle gerencial, que funciona medindo e avaliando a eficiência dos outros controles existentes, permite fornecer assistência e aconselhamento a todos os níveis da empresa, o que é praticado por intermédio de programas de treinamento”.

Attie (1992, p. 28), também confirma sua importância:

A Auditoria Interna é uma função independente criada dentro da empresa para examinar e avaliar suas atividades, como um serviço a essa mesma organização. A proposta da auditoria interna é auxiliar os membros da administração a desincumbirem-se eficazmente de suas responsabilidades. Para tanto, a auditoria interna lhes fornece análise, avaliações, recomendações, assessoria e informações relativas às atividades examinadas.

Vale ressaltar que a busca da Auditoria não são os erros e fraudes, mas sim uma forma de preveni-los. E dentro da auditoria existem diversas técnicas e ferramentas para alcançar tal objetivo. Estas técnicas são aplicadas ao controle interno da empresa que, para Fayol (1981, p. 139), tem por objetivo “assinalar as faltas e os erros a fim de que se possa repará-los e evitar sua repetição”.

A técnica da auditoria integral contribui de forma eficiente para a descoberta e desmantelamento de verdadeiras quadrilhas de crimes empresariais, e, até mesmo, crimes sociais contra o patrimônio empresarial e público.

Bem como a utilização da Contabilidade Forense, que é arma de combate à fraude mais específica e eficaz, pois não há, segundo seus estudos, limitações ou proibições legais que permitam tal acompanhamento. Além disso, pode-se afirmar que “Exame de Fraudes” é componente da própria Contabilidade Forense (WELLS, 2005). Entretanto, o departamento de Auditoria Interna pode ser considerado uma grande ferramenta de

gestão. Permitindo às empresas a utilização da melhoria dos processos, que auxilia na redução de desperdícios (custo e tempo) e na prevenção de erros e fraudes.

A melhoria de processos possui um olhar que considera os processos como um todo, independentemente da quantidade de departamentos por que passe, objetivando seu reparo através da gestão, mapeamento e reengenharia de processos. É importante pois identificar, dentro da empresa, os gargalos, lacunas e imperfeições, redesenhando-os para torná-los mais seguros, produtivos, eficientes e eficazes (ALMEIDA, 2018).

Muitos têm o conceito errôneo de que a auditoria serve para levar informações de erros ao alto escalão e causar intrigas. Porém, ela vai além de apontar falhas, ela busca soluções e melhorias (CORDEIRO, 2013).

Com o estudo observamos a imensidade dos benefícios que uma auditoria bem feita pode ocasionar na vida empresarial; desde que tenhamos a busca constante dessas soluções de melhorias, atingiremos a eficácia para todos os processos, e não apenas apontando os erros, como muitos dizem, mas também indo à busca de saídas.

O maior benefício dentro da auditoria é o conhecimento real dos processos e procedimentos da empresa, permitindo assim identificar o que está ou não em conformidade com as regras, bem como lacunas que permitam brechas e oportunidade para a fraude e erro.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A auditoria interna conhece os fatos passados e é capaz de projetar o que poderá acontecer com a escolha de determinada decisão. Por isso, a auditoria interna tem a capacidade de avaliar quais informações auxiliam os gestores na otimização do resultado, na análise do desempenho das áreas e, principalmente, na tomada de decisões.

Isto acontece através da observação dos processos atuais da empresa, encontrando lacunas nas quais podem ocorrer desvios padrões, redesenhando o processo otimizado e o implantado, após capacitação dos colaboradores, e, se necessário, fazer o rodízio de pessoal, bem como implementando controles de qualidade e

produtividade para que se previnam as fraudes e erros dentro do processo. Para que a auditoria interna seja eficaz, torna-se necessário que a organização tenha controle interno eficiente, o que dará ao auditor mais segurança nos exames, possibilitando informar aos gestores sobre qual a melhor decisão a ser tomada e eliminar a hipótese de futuras deficiências.

Então, cabe à auditoria interna auxiliar os membros da administração a desempenhar eficazmente suas responsabilidades, fornecendo-lhe análises e assessoria; e é de responsabilidade do auditor interno também acompanhar diariamente o cumprimento dos procedimentos internos, verificando se os procedimentos são adequados e se atingem aos objetivos e normas da contabilidade, e dentro das normas da auditoria. A auditoria interna é um campo vasto e está correlacionada a diversas áreas, e deve-se buscar explorar cada vez mais a sua relação com a área da gestão e os benefícios que pode trazer.

## REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Vinicius Nóbile de. **Melhoria de processos**: o que é, benefícios e como aplicar, 2018. Disponível em:

<<https://www.euax.com.br/2018/10/melhoria-de-processos-bpi/>>. Acesso em: 18 abr. 2020.

ATTIE, William. **Auditoria**: conceitos e aplicações. São Paulo: Atlas, 1985.

\_\_\_\_\_. **Auditoria**: conceitos e aplicações. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

\_\_\_\_\_. **Auditoria**: conceitos e aplicações. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

\_\_\_\_\_. **Auditoria Interna**. São Paulo: Atlas, 1992.

BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **Lei nº 6.385**, de 7 de dezembro de 1976. Dispõe sobre o mercado de valores mobiliários e cria a Comissão de Valores Mobiliários. Brasília: DOU, 9.12.1976.

\_\_\_\_\_. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **Lei nº 6.404**, de 15 de dezembro de 1976. Dispõe sobre as Sociedades por Ações. Brasília: DOU, 17.12.1976.

\_\_\_\_\_. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **Lei nº 11.638**, de 28 de dezembro de 2007. Altera e revoga dispositivos da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei nº 6.385, de 7 de dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras. Brasília: DOU, 28.12.2007.

CERVO, Amado Luiz; BERVIA, Pedro Alcino. **Metodologia científica**. 3. ed. São Paulo: McGraw - Hill do Brasil, 1983.

CHIAVENATO, Idalberto. **Administração**: teoria, processo e prática. 2. ed. São Paulo: Makron Books, 1994.

CFC. Conselho Federal de Contabilidade. **NBC T 11**: Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis com alterações e dá outras providências. Brasília (DF), 17 dez. 1997.

CORDEIRO, Cláudio Marcelo Rodrigues. **Auditoria interna e operacional**: fundamentos, conceitos e aplicações práticas. São Paulo: Atlas, 2013.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria contábil**: teoria e prática. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

FAYOL, Henri. **Administração industrial e geral**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 1981.

FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. **Auditoria contábil**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 1982.

\_\_\_\_\_; \_\_\_\_\_. **Auditoria contábil**. 4. ed. 8. reimpr. São Paulo: Atlas, 2013.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

GIL, Antonio de Loureiro. **Auditoria operacional e de gestão**. São Paulo: Atlas, 1996.

\_\_\_\_\_. **Auditoria operacional e de gestão**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

GRIPPO, Frank J.; IBEX, J. W. Introduction do foresinc accounting. **National Public Accountant**, Alexandria, 2003. pp. 4-5.

HOOG, Wilson Alberto Zappa. **Moderno dicionário contábil**. 2. ed. Curitiba: Juruá, 2005.

IIA. Instituto dos Auditores Internos do Brasil. **Definição de auditoria interna.** Disponível em: <<https://iiabrasil.org.br/ippf/definicao-de-auditoria-interna>>. Acesso em: 06 jan. 2020.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **As modificações na profissão contábil:** teoria geral da contabilidade. São Paulo: Atlas, 2000.

KOONTZ, Harold; O'DONNEL, Cyril. **Princípios de administração.** 11. ed. São Paulo: Pioneira, 1978.

MAUTZ, Robert Kuhn. **Princípios de auditoria.** Trad. Hilário Franco. São Paulo: Atlas, 1976.

MELLO, Othon. **Auditoria.** São Paulo: Atlas, 2011.

MINAYO, Maria Cecília de Souza (Org.). **Pesquisa Social:** teoria, método e criatividade. 18. ed. Petrópolis: Vozes, 2001.

PINHO, Ruth Carvalho de Santana. **Fundamentos de auditoria:** auditoria contábil, outras aplicações de auditoria. São Paulo: Atlas, 2007.

PORTAL DE AUDITORIA. **Razões que levam uma empresa a criar um departamento de auditoria interna.** 2020. Disponível em: <<http://www.portaldeauditoria.com.br/auditoria-interna/por-que-criar-um-departamento-de-auditoria-interna.asp>>. Acesso em: 05 mar. 2020.

PORTAL DE AUDITORIA. **Diferenças básicas entre auditoria interna e auditoria externa.** 2017. Disponível em: <<https://portaldeauditoria.com.br/diferencas-basicas-entre-auditoria-interna-e-auditoria-externa/>>. Acesso em: 06 jan. 2020.

RONCHI, Luciano. **Controle econômico e financeiro para a alta administração.** São Paulo: Atlas, 1969.

SÁ, Antônio Lopes de. **Perícia contábil.** São Paulo: Atlas 1994.

\_\_\_\_\_; HOOG, Wilson Alberto Zappa. **Corrupção, fraude e contabilidade.** Curitiba: Juruá, 2005.

SANTOS, Franklin. **Auditoria contábil.** 1. ed. Clube de Autores, 2011.

VEYRAT, Pierre. **O que é melhoria de processos e como se beneficiar dela.** 2017. Disponível em: <<https://www.heflo.com/pt-br/otimizacao-processos/o-que-e-melhoria-de-processos/>>. Acesso em: 18 abr. 2020.

WELLS, Joseph T. **Principles of fraud examination.** 2. ed. Austin, TX, USA: ACFE, 2005.