

UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA - UFU

FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

LUCAS FORTES TELES

**AUDITORIA INTERNA COMO FERRAMENTA PARA A QUALIDADE DA
ADMINISTRAÇÃO EMPRESARIAL**

UBERLÂNDIA-MG
2019

LUCAS FORTES TELES

**AUDITORIA INTERNA COMO FERRAMENTA PARA A QUALIDADE DA
ADMINISTRAÇÃO EMPRESARIAL**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado à
Faculdade de Ciências Contábeis da UFU -
Universidade Federal de Uberlândia, como
exigência parcial para obtenção do título de
Bacharel.

Orientação: Prof. Orientador Edilberto Batista
Mendes Neto

UBERLÂNDIA-MG
2019

Cabe aos contabilistas uma preparação técnica e um excelente nível de comprometimento, capaz de identificá-los como profissionais diferenciados, e que não estejam abertos à participação com atos e ações reconhecidos pela sociedade como imorais ou ilícitos, o que somente deve ser alcançado com a demonstração de suas boas ações, dos seus valores e deveres éticos pessoais e sociais.

(De Melo, 2015)

AGRADECIMENTOS

DEDICATÓRIA E AGRADECIMENTOS

A todos os meus familiares, amigos, professores e orientadores do Curso, que de alguma forma me acompanharam nesta primeira jornada de minha carreira profissional.

LUCAS FORTES TELES

Auditoria interna como ferramenta para a qualidade da Administração empresarial

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado à Faculdade de Ciências Contábeis da UFU - Universidade Federal de Uberlândia, como exigência parcial para obtenção do título de Bacharel.

Banca de Avaliação:

Avaliador 1

Avaliador 2

Avaliador 3

Uberlândia-MG, novembro de 2019.

RESUMO

Este estudo aborda a importância e necessidade de auditoria interna contábil no âmbito gerencial de empresas, independentemente do seu porte, mesmo que, para aquelas de pequeno porte seja mais difícil devido ao custo de uma auditoria, pois, a probabilidade da mesma crescer é muito maior quando se tem as demonstrações contábeis analisadas, buscando relevar sua prática como prevenção de erros que podem abalar a estrutura patrimonial financeira, comprometendo investimentos de empreendedores com perdas irrecuperáveis. Auditoria Interna é uma atividade que vem se aperfeiçoando no Brasil desde o ano de 1949 pelo setor de contabilidade. Nessa linha de raciocínio algumas questões são levantadas: Quais as vantagens de uma Auditoria Interna no âmbito administrativo de empresas? Como essa análise de dados contábeis pode contribuir para evitar perdas patrimoniais financeiras? A hipótese é a de que a Auditoria é um setor especializado da Contabilidade com intuito de identificar as falhas existentes na administração de uma empresa, corrigindo-as e prevenindo possíveis perdas econômicas. Parte-se do princípio de que a auditoria frequente e regular nas organizações comerciais contribui para evitar uma administração financeira inadequada e ineficiente, além de fraudes, erros e desfalques passíveis de ocorrer em qualquer empresa. O tema é importante quando se considera a relevância da prática de Auditoria Interna que permite à empresa a identificação de erros e fraudes, prevenindo riscos operacionais e econômicos, devido aos relatórios sistemáticos elaborados pelos auditores, fornecendo à administração dados específicos e íntegros para os processos decisórios. Este estudo foi realizado por revisão de literatura, pela qual foi possível compreender a importância da auditoria contábil no controle patrimonial e administrativo de organizações empresariais.

Palavras-Chave: Contabilidade. Auditoria Interna. Controle patrimonial administrativo.

ABSTRACT

This study addresses the importance and necessity of internal accounting auditing in the managerial scope of companies, regardless of their size, seeking to highlight their practice as prevention of errors that may undermine the financial assets structure, jeopardizing investments of entrepreneurs with irrecoverable losses. Internal Audit is an activity that has been improving in Brazil since the year 1949 by the accounting sector. In this line of reasoning some questions are raised: What are the advantages of an Internal Audit in the administrative scope of companies? How can these accounting data analysis help to avoid financial losses? The hypothesis is that Accounting is the specialized sector in Audits, being able to identify the existing flaws in the management of a company, correcting them and preventing possible economic losses. It is assumed that frequent and regular auditing in commercial organizations contributes to avoiding inadequate and inefficient financial management, fraud, error and embezzlement that may occur in any business. The issue is important when considering the importance of the Internal Audit practice that allows the company to identify errors and fraud, preventing operational and economic risks, due to the systematic reports prepared by the auditors, providing the administration with specific and thorough data for the decision-making processes. This study was carried out by a review of the literature through which it was possible to understand the importance of accounting auditing in the patrimonial and administrative control of business organizations.

Keywords: *Accounting. Internal Audit. Control of administrative assets.*

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

a.C	Antes de Cristo
ABNT	Associação Brasileira de Normas e Técnicas
ABRASCA	Associação Brasileira das Companhias Abertas
APIMEC	Associação dos Analistas e Profissionais de Investimento do
NACIONAL	Mercado de Capitais
BCB -;	Banco Central do Brasil
BM&FBOVESPA/S.A	Bolsa de Valores, Mercadorias e Futuros
CEPC	Código de Ética Profissional do Contador
CEPC	Código de Ética Profissional do Contador
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CPC –	Comitê de Pronunciamentos Contábeis
CRC	Conselho Regional de Contabilidade
CVM -;	Comissão de Valores Mobiliários
FIPECAFI	Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuarias e Financeiras
IBRACON	Instituto Brasileiro de Auditores Independentes do Brasil
INTOSAI	<i>International Organization of Supreme Audit Institutions</i> ou Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Normas Brasileiras de Contabilidade Superiores
NBC -	Normas Brasileiras de Contabilidade
NBC PA -	Normas Brasileiras de Contabilidade - Auditor Independente
NBC PG -	Normas Brasileiras de Contabilidade -Gerais
NBC PI -	Normas Brasileiras de Contabilidade - Auditor Interno
NBC PP -	Normas Brasileiras de Contabilidade - Perícia
NBR	Normas Brasileiras
SEBRAE	Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas
SRF–	Secretaria da Receita Federal
SUSEP. -	Superintendência de Seguros Privados
UFMG	Universidade Federal de Minas Gerais

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO.....	08
1 CONTABILIDADE NA ADMINISTRAÇÃO FINANCEIRA DE EMPRESAS.....	11
1.1 Conceitos e origem da Contabilidade.....	11
1.2 Legislação da Contabilidade.....	14
1.3 Demonstrações contábeis.....	16
1.4 Auditoria como especialidade da Contabilidade.....	18
1.5 Conceitos e normas de Auditoria.....	18
1.6 Origens da Auditoria.....	19
1.7 Tipos de Auditoria.....	21
2 AUDITORIA INTERNA.....	23
2.1 Conceituação.....	23
2.2 Auditoria Interna na prática.....	24
2.3 Procedimentos do Auditor Interno.....	27
2.4 Planejamento da Auditoria Interna.....	28
2.5 O papel do auditor.....	30
2.5.1 Sigilo e Ética do Auditor.....	32
2.6 Auditoria como profissão no Brasil.....	33
3 METODOLOGIA.....	34
3.1 Discussão.....	34
4 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	36
4.1 Sugestões.....	36
REFERÊNCIAS.....	38

INTRODUÇÃO

O setor administrativo de organizações empresariais é fiscalizado por auditorias internas como uma ferramenta eficiente e importante de gestão, visando evitar desperdícios e riscos de perdas econômicas no dia a dia. Este controle aprimorado reduz também custos e assegura à empresa sua manutenção no mercado em que se insere, em especial quando há expansão dos negócios, mantendo a gestão informada de dados detalhados sobre o patrimônio e finanças, envolvendo os diversos setores da organização.

O mundo dos negócios apresenta mudanças que são consequências das mais novas tecnologias que representam desafios para a gestão. As fraudes passíveis de ocorrer são identificadas por profissionais de auditoria que identificam as fragilidades de cada setor ou departamento de uma empresa, apontando onde está o erro e como saná-lo antes de causar danos materiais (BATISTA, 2019).

Neste sentido, a auditoria avalia métodos de gestão e demonstrativos financeiros de operações registradas, sendo, conforme define Attie, (2006), uma especialidade contábil que visa comprovar a eficiência e eficácia do controle patrimonial adotado em uma organização empresarial com a finalidade de apresentar um parecer de forma objetiva sobre um fator analisado. Não tem objetivos punitivos de erros encontrados, mas sim a prevenção dos mesmos.

A auditoria interna em gestões corporativas visa auxiliar os gestores na sua tomada de decisão, assegurando aos componentes da direção e administração um retorno dos investimentos e oferecendo possibilidades de crescimento da empresa em seu segmento de negócios. Esta atitude é própria de grandes organizações para manter o controle patrimonial e financeiro, mas é aplicável em empresas de porte menor.

A contabilidade como um setor especializado, em especial no contexto atual em que atos de corrupção tornaram-se um lugar comum em qualquer setor de negócios, é formada por profissionais habilitados em lançar olhares críticos sobre setores administrativos, são importantes para dar maior segurança à governança das empresas (BATISTA, 2019).

Em termos de contabilidade, a Auditoria Interna orienta lançamentos de fatos contábeis, ou seja, eventos que apontam valores financeiros que podem alterar ou não patrimônio líquido da organização empresarial. Portanto, a Auditoria Interna visa auxiliar o alcance de objetivos delineados através de avaliações e análise de dados na gestão, prevenindo riscos e mantendo o controle no processo administrativo (LIMA, 2009).

Este estudo aborda a importância e necessidade de auditorias internas no âmbito gerencial de empresas, independentemente do seu porte, buscando relevar sua prática como prevenção de erros que podem abalar a estrutura patrimonial financeira, comprometendo investimentos de empreendedores com perdas irrecuperáveis.

Conforme Attie (2006), a Auditoria Interna é uma atividade que vem se aperfeiçoando desde o ano de 1949 no Brasil pelo setor de contabilidade. Nesta linha de raciocínio algumas questões são levantadas: 1) Quais as vantagens de uma Auditoria Interna no âmbito administrativo de empresas? 2) Como essa análise de dados contábeis pode contribuir para evitar perdas patrimoniais financeiras?

A hipótese é a de que a Auditoria é o setor especializado da Contabilidade, podendo identificar as falhas existentes na administração de uma empresa, corrigindo-as e prevenindo possíveis perdas econômicas. Parte-se do princípio de que a auditoragem frequente e regular nas organizações comerciais contribui para evitar uma administração financeira inadequada e ineficiente, além de fraudes, erros e desfalques passíveis de ocorrer em qualquer empresa.

O setor de contabilidade conta com profissionais que vêm sendo, ultimamente, altamente valorizados em suas funções devido à exigência da governança em relação ao controle e transparência nas ações empresariais. Neste sentido, o setor ganha relevância devido à sua funcionalidade no âmbito socioeconômico em proporcionar dados exatos sobre as operações contábeis de qualquer organização de negócios. A prática de Auditoria Interna se faz relevante e necessária nesses casos.

A finalidade da Auditoria Interna é beneficiar a organização com melhor controle de seu patrimônio, “[...] procurando reduzir a ineficiência, negligência, incapacidade, erros e fraudes. A realização de procedimentos regulares visando identificar as falhas e preveni-las, reforçando o controle é essencial para qualquer gestão organizacional.” (PORTAL CONTABILIDADE, 2019, p.01). A Auditoria Interna pode ampliar os conhecimentos técnicos das diferentes áreas relativas ao objeto ou setor auditado, além de manter a administração atualizada quanto a novas legislações e normas vigentes e outros fatores da própria empresa, podendo avaliar a qualidade e eficácia da gestão.

Objetivo deste estudo é apontar a importância da Auditoria Interna realizada por profissionais habilitados do setor de Contabilidade em organizações comerciais, na prevenção e correção de possíveis erros na administração, evitando perdas financeiras e de materiais.

Alguns passos são apontados para o desenvolvimento do trabalho, a fim de se alcançar o objetivo principal:

1. Definir o que é Auditoria
2. Conceituar a Contabilidade e sua origem histórica
3. Apontar o que é Auditoria Interna e suas possibilidades.
4. Identificar qual a importância da Auditoria Interna nas empresas.
5. Verificar as legislações competentes desse setor de atuação.

O tema considera a importância da auditoria como ferramenta de controle usada pela gestão empresarial. A prática de Auditoria Interna permite à empresa a identificação de erros e fraudes, prevenindo riscos operacionais e econômicos, devido aos relatórios sistemáticos elaborados pelos auditores, fornecendo à administração dados específicos e íntegros para os processos decisórios.

Neste sentido, a auditoria é essencial para o setor socioeconômico, uma vez que previne perdas que podem ocasionar fechamento de empresas, prejudicando também os trabalhadores do setor. Com a expansão de suas atividades, as organizações comerciais criam mais produtos, aumentam a produtividade e, assim, necessitam melhor controle operacional que a auditoria pode observar com eficiência e eficácia.

Este texto é dividido em 4 partes sendo:

1: aborda os conceitos e histórico da Contabilidade e seu papel no mundo empresarial e discute a legislação que rege a Contabilidade. Apresenta definições sobre Demonstrações Contábeis e sobre a Auditoria como uma atividade desse setor, bem como seus conceitos e normas, além de descrever sinteticamente as origens desta prática. Apontam-se também os tipos de Auditoria e suas funções.

2: Envolve a Auditoria Interna, sua origem, definições e funções como uma atividade das Ciências Contábeis. Aborda a Auditoria Interna em sua prática segundo a legislação vigente. Neste capítulo, são discutidos os procedimentos do auditor interno e seu papel, sua postura profissional e ética.

3: Apresenta uma discussão de resultados sobre o conteúdo do estudo.

4: Traz as Considerações Finais, seguidas das referências consultadas para a revisão de literatura.

1 CONTABILIDADE NA ADMINISTRAÇÃO FINANCEIRA DE EMPRESAS

1.1 Conceitos e origem da Contabilidade

A evolução da Contabilidade vem ocorrendo durante o passar dos anos na medida em que surgem modernas formas de controle patrimonial, considerando-se o conjunto de informações pertinentes que facilitam os processos decisórios mais importantes para assegurar a continuidade de vida de empresas em seus segmentos de negócios. Nesta linha, a Contabilidade é uma ciência que centraliza sua atenção em um objeto de investigação a fim de se familiarizar com todos os seus detalhes, incluindo objetivos, alvo e meta que se deseja alcançar com o estudo contábil (SILVA, 2008).

Alguns autores como Hendriksen e Van Breda (2007) e Sá (2010), entre outros, relatam a antiguidade da origem da Contabilidade. Segundo esses autores, o setor se desenvolveu a partir das necessidades humanas de acompanhar e manter o controle sobre seus bens patrimoniais e que registros arqueológicos demonstram a existência de cálculos há 6.000 anos, o que nos coloca na era anterior ao cristianismo (a.C).

Pressupõe-se que o homem primitivo criou instrumentos de caça e pesca para sua sobrevivência, até poder criar seu próprio rebanho para sustentar a tribo e acondicionar água em recipientes adequados. Neste sentido, deve ter inventado uma forma de manter o controle sobre seus pertences, criando uma maneira de contar e se organizar seus bens. Houve época de comercialização realizada através de trocas de mercadorias produzidas e outros bens, cuja moeda era a própria produção intercambiada pelos agrupamentos tribais (SILVA, 2008)

Segundo Sá (2010), na antiguidade o comércio já era intenso, bem como o controle poderoso da Igreja sobre o Estado, dando origem ao maior contingente de fatos a registrar, abrindo espaços para o desenvolvimento da escrita contábil. A princípio, os registros eram feitos em pequenas peças de argila. O referido autor relata que, no Egito, desenvolveu-se o papiro e nele eram anotados os dados que deram origem aos livros contábeis. Era uma escrita desenvolvida utilizando-se o sistema das matrizes, igual hoje na lógica matemática.

Hendriksen e Breda afirmam que:

O primeiro registro de um sistema completo de escrituração por partidas dobradas é encontrado nos arquivos municipais da cidade de Gênova, Itália, cobrindo o ano de 1340. Fragmentos anteriores são encontrados nas contas de Giovanni Farolfi & Companhia, uma empresa de mercadores de Florença em 1299-1300, e nas de Rinieri Fini & Irmãos, que negociavam em feiras e eram famosos em sua época na região de Champagne, na França (HENDRIKSEN; BREDA (2007, p. 39).

Por sua vez, Campiglia relata que:

A palavra contabilidade, originária do francês *comptabilité* empregava-se para designar a arte de escriturar as contas revelando, pois, o aspecto meramente instrumental da disciplina. Os autores italianos a utilizavam apenas para indicar as aplicações especializadas aos diferentes setores da atividade econômica como contabilidade mercantil, bancária, agrícola, contabilidade pública. A ciência ou a doutrina contábil dão a eles o nome de “Ragioneria” no intento de sobrelevar aquela ao simples método ou à escrituração, etimologicamente porém, ambas se equivalem. (CAMPÍGLIA, 1966, p. 10).

Assim, é possível afirmar, segundo Campiglia (1966) e Silva (2008), que a Contabilidade evoluiu graças aos estudos de pesquisadores tornando-se uma ciência cuja função é o cumprimento de registros exatos e necessários, sendo o trabalho de Luca Pacioli, um padre beneditino em 1494, sob o título de “*Summa*”, o estudo pioneiro dessa área. Essa obra trazia em seu âmbito o *Tractatus de Computis et Scripturis et Proporcionalita*.

Segundo Hendriksen e Breda (2007), a “*Summa*” era um tratado de matemática que incluía um sistema de escrituração por partidas dobradas, denominada *Particularis de Computis et Scripturis*, a partir do qual outros estudos foram se desenvolvendo. O conceito científico da Contabilidade surgiu com o trabalho de Francesco Villa sob o título de ‘A Contabilidade Aplicada às Administrações Públicas e Privadas’, do qual diversas linhas de pensamento das ciências contábeis foram derivadas, ampliando-se no contexto socioeconômico.

Novos estudos acompanharam esta evolução por outros adeptos contemporâneos de Francisco Villa, entre os quais Silva (2008, p. 81/85) aponta:

Contismo (relacionado a contas e que foi preferencialmente adotado na França);
Personalismo (adota a personalização das contas, visando explicar as relações de direito e de obrigações;
Neocontismo (fornece as bases para o surgimento do Controlismo segundo o qual a Contabilidade volta-se para o controle econômico);
Controlismo (prática as funções de orientação e de controle, relativas aos atos e fatos da administração econômica);
Aziendalismo (economia aziendale, colocando num só plano a Administração, a Organização e a Contabilidade);
Patrimonialismo (o patrimônio é uma grandeza real que se transforma com o desenvolvimento das atividades econômicas);

Neopatrimonialismo (admite que o objeto de estudos seja o patrimônio das células sociais, mas estudado sob a ótica de funções sistemáticas, e essas, em relação à eficácia).

Nessa perspectiva de conceitos, a Contabilidade é definida como a ciência das contas que tem como objeto o estudo de “livros, documentos, cálculos por meio dos quais se registram e classificam os atos e fatos administrativos cujos efeitos sobre o patrimônio ela ensina a pôr em evidência, dando normas para apresentação gráfica dos mesmos.” Silva (2008, p.81).

O referido autor também complementa que:

Inegável que, conforme evidenciado pelo direcionamento dos estudos desenvolvidos pelas diferentes escolas da Contabilidade, divergências houve quanto ao objeto da mesma, pois, se para os contistas o objeto da Contabilidade era o estudo das contas. Como exemplo: para os personalistas, era o estudo das relações de débito e crédito entre os proprietários e os agentes consignatários; para os controlistas, o controle econômico; para os aziendalistas, a “azienda”; hoje, constata-se que ocorre entre os estudiosos uma convergência de que o objeto da Contabilidade é o patrimônio das entidades (SILVA, 2008, p.88),

Outros estudiosos do setor apresentam seus conceitos como referidos a seguir.

Sá (2010, p. 46) define que o conhecimento contábil científico sistemático apresenta enunciados que explicam o que ocorre com o patrimônio das empresas e/ou instituições. Segundo ele, a contabilidade é “a ciência que estuda os fenômenos patrimoniais, preocupando-se com realidades, evidências e comportamentos dos mesmos, em relação à eficácia funcional das células sociais.”

De acordo com o mesmo autor, a lógica contábil fundamenta-se em construtos organizados do raciocínio visando a verdade. Os fenômenos patrimoniais institucionais, como objetivo da Contabilidade, devem ser apresentados em palavras ou números, apresentado com fidelidade a realidade da organização.

Segundo Marion, (2009, p. 28), “[...] a Contabilidade é o instrumento que fornece o máximo de informações úteis para a tomada de decisões dentro e fora da empresa. Ela é muito antiga e sempre existiu para auxiliar as pessoas a tomarem decisões.”

Para Braga (2009, p.6, apud SILVA; VIEIRA, 2015), a Contabilidade, como instrumento para as funções de controle e planejamento da administração, “é projetada no sentido de fornecer dados suplementares de maneira sistemática e oportuna, para facilitar a avaliação, seleção e subsequente análise dos planos.”

De acordo com Castro (2010, p. 90), o objetivo da Contabilidade, desde seu surgimento, “[...] é o de fornecer informações a seus usuários sobre o Patrimônio da entidade em estudo,

por meio da identificação, da mensuração e da explicitação dos atos e fatos praticados e/ ou ocorridos e que modificaram a posição patrimonial anteriormente conhecida.”

A Contabilidade possibilita ao usuário a avaliação da situação econômica e financeira da sua empresa a fim de que possa tomar decisões com inferências futuras baseadas na situação atual da organização. O patrimônio é o cerne da ciência contábil e suas variações dão vida a ela e, conforme definido, tem por objeto de ações o controle do patrimônio compreendido como a conjuntura de bens, direitos e obrigações, sejam eles de uma ou de mais pessoas, “[...] em seus aspectos estático (econômico e financeiro) e dinâmico (variações sofridas pela riqueza patrimonial) e nos seus aspectos qualitativos e quantitativos.” (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 1999, p.31; SILVA, 2008, p.89).

1.2 Legislação da Contabilidade

Mauss (2007) refere que as Ciências Contábeis no Brasil tiveram influência da escola italiana e evoluíram sob legislação fiscal por iniciativa governamental, uma vez que as associações de contadores eram inoperantes, tendo sido instituída a obrigatoriedade de escrituração contábil pelo Código Comercial de 1850 que também determinou

[...] a elaboração anual da demonstração do balanço geral composto de bens, direitos e obrigações, das empresas comerciais. Este código apenas determinou que as empresas deveriam seguir uma escrituração uniforme, mas não normatizou os procedimentos e princípios contábeis (MAUSS, et al, 2007, p.02).

Em 1870, o Decreto Imperial nº 4.475 reconheceu de forma oficial a Associação dos Guarda-Livros da Corte, surgindo, assim, umas das primeiras profissões liberais a ser regulamentada no país. Em seguida,

Em 1902 surgiu em São Paulo a Escola Prática de Comércio que criou um curso regular que oficializasse a profissão contábil com o intuito de estudar e controlar a contabilidade das empresas comerciais. Nesse mesmo período surgiu a primeira escola especializada no ensino de contabilidade, a Escola de Comércio Álvares Penteado (MAUSS, et al, 2007, p.02; IUDÍCIBUS, 2010).

Os autores citados asseveram que, acompanhando esta evolução da Contabilidade, mais usuários potenciais surgiram com o objetivo de organizar seus negócios de forma diferenciada do que se fazia antigamente, quando as contas eram do interesse de empresários para saberem sobre a lucratividade alcançada, sem preocupações com a transparência dos dados para sócios ou investidores.

Para Silva, et al. (2015), foi o século XIX que presenciou a verdadeira mudança da Contabilidade ocorrida com o surgimento da Lei das Companhias em 1844, “[...] exigindo balanços com aval de auditores e, com uma outra lei em 1862 que exigiu o uso de contadores em caso de falência, representando a maior parte do trabalho inicial dos contadores.” (SILVA et al., 2015, p.05).

Nesta cronologia, o Decreto nº 17.329 de 1926 instituiu os cursos profissionalizantes (Ensino Técnico Comercial). Em 1931 foi assinado o Decreto nº 20.158, regulamentando a profissão do Contador, além de reorganizar o ensino comercial no país.

O Decreto nº 21.033 de 1932 é enfático ao exigir a assinatura dos livros comerciais pelo profissional contábil devidamente registrado. Em 1930 nos Estados Unidos da América as indústrias locais desenvolveram a maioria dos procedimentos de contabilidade gerencial que são conhecidos atualmente.

A prática profissional do setor é regida pela Resolução nº 1073, de 26/05/06 (SILVA et al., 2015). Os referidos autores relatam que a Contabilidade foi reconhecida como uma ciência no século XX e reafirmada com o advento da Internet, da era globalização e da informática criando sistemas integrados por redes. Atualmente entende-se a Contabilidade em sua dimensão ampla e finalidades, ou seja, identificando e determinando critérios que são atribuídos como responsabilidades administrativas, fornecendo meios e métodos técnicos para mensurar resultados e demonstrá-los durante a gestão patrimonial.

Com o advento da Nova Lei Contábil 11.638 elaborada em 2007 entrando em vigor em 2010, houve um grande avanço no setor contábil, ao inserir o Brasil às Normas Internacionais de Contabilidade que se consolidou, transformando o contador em uma peça-chave para os negócios, com funções que vão além da apuração de pagamentos e coleta de impostos. Conforme dados relatados por Alberto Netto e Andressa (CONTADORES.CNT. 2016, p.01), com o surgimento da lei, validou-se o papel da entidade independente CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis, que passou a representar a categoria.

Observa-se que o setor contábil é regido por normas do Conselho Federal de Contabilidade – CFC. Este órgão criou os parágrafos 1 e 2, abaixo citados, para o artigo 43 da Resolução CFC nº 867-99, que trata "Do exercício da profissão contábil e do registro profissional", segundo Klein (2006, p.01)

§ 1º É vedada a concessão de registro, em Conselhos Regionais de Contabilidade, aos portadores de Certificados/Diplomas de Cursos de Gestão, com especialização em Contabilidade, ou Cursos de Tecnólogo em Contabilidade.

§ 2º Os cursos de Técnico em Contabilidade deverão obedecer à carga horária mínima estabelecida pelo Ministério da Educação.

A Resolução nº 1073, de 26/05/06, foi emitida em decorrência de que o reconhecimento do curso é fator essencial para que os Conselhos de Contabilidade possam autorizar aqueles profissionais ao exercício da profissão, sem, contudo, prejudicar a capacidade técnica dos serviços prestados e ainda que os Conselhos Regionais de Contabilidade estavam concedendo registro provisório aos concluintes de curso de Técnico em Contabilidade e Ciências Contábeis sem que os mesmos estivessem reconhecidos (Klein, 2006, p.01)

Há ainda desconhecimento do que significa o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), e as Normas Brasileiras de Contabilidade. O CPC foi criado pela Resolução CFC nº 1.055/05, e tem por objetivo o estudo, preparação e emissão de Pronunciamentos Técnicos quanto às atividades contábeis e a divulgação de dados relacionados. As Normas Brasileiras de Contabilidade são enunciadas pelo Conselho Federal de Contabilidade, mas não estão restritas ao CPC, cujos pronunciamentos são transformados em NBC através de Resoluções do Conselho Federal de Contabilidade. As normas editadas pelo CPC são chamadas de Normas Completas (ALMEIDA, 2017).

O mesmo autor refere que O CPC é composto por entidades como: Associação Brasileira das Companhias Abertas - ABRASCA; Associação dos Analistas e Profissionais de Investimento do Mercado de Capitais - APIMEC NACIONAL; Bolsa de Valores, Mercadorias e Futuros - BM&FBOVESPA S.A; Conselho Federal de Contabilidade - CFC; Instituto dos Auditores Independentes do Brasil – IBRACON; Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuarias e Financeiras – FIPECAFI, além de membros dos seguintes órgãos: Banco Central do Brasil - BCB; Comissão de Valores Mobiliários - CVM; Secretaria da Receita Federal – SRF e Superintendência de Seguros Privados – SUSEP.

Portanto, o CPC emite pronunciamentos técnicos, orientações e interpretações e, a partir desses pronunciamentos, os órgãos reguladores, como CFC, emitem suas próprias normas, possibilitando assim a uniformidade do processo de produção de normas (ALMEIDA, 2017).

Segundo a NBC, a não observação das normas é considerada infração disciplinar sujeita às penalidades previstas nas alíneas de "c" a "g" do art. 27 do Decreto-Lei nº 9.295/46, alterado pela Lei nº 12.249/10, e ao Código de Ética Profissional do Contador.

1.3 Demonstrações contábeis

Define-se como demonstração contábil a “[...] a representação monetária estruturada da posição patrimonial e financeira em determinada data e das transações realizadas por uma entidade no período findo nessa data.” As demonstrações contábeis têm a finalidade geral de

proporcionar dados ou informações sobre a realidade patrimonial e financeira de uma entidade, bem como seu fluxo financeiro, que são necessários para a governança na tomada de decisões. As demonstrações contábeis apresentam os resultados do gerenciamento, da Administração e dos recursos que lhes são confiados. (IBRACON, NPC 27).

Conforme estabelece o Artigo 176 da Lei nº 6.404/76, as demonstrações contábeis exigidas são: Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado do Exercício, Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados, Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido e Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos.

Os principais aspectos da demonstração contábil são apontados por Marion, (2009 p. 159) conforme se segue:

Ativo: recurso que a entidade controla controlado como resultantes de eventos passados, com a expectativa de resultados e benefícios financeiros futuros.

Passivo: saídas ou gastos financeiros e despesas que a entidade realizou.

Patrimônio Líquido: valor residual dos ativos da entidade após serem deduzidos todos os passivos.

Receitas: aumento nos ganhos econômicos durante um determinado período contábil na forma de entrada ou aumento de ativos, ou redução de passivos que apresentam como resultados o aumento patrimonial líquido (não resultantes de aportes dos empresários/proprietários da entidade).

Despesas: representam os decréscimos dos ganhos econômicos durante o período contábil em questão, na forma de saída, redução de ativos ou incrementos em passivos, que representem redução do patrimônio líquido (que não sejam resultantes de distribuição de resultado ou de capital aos empresários/proprietários da entidade).

Segundo o mesmo autor, o Balanço Patrimonial é a mais importante demonstração contábil por apresentar o saldo acumulado em uma determinada data do movimento financeiro empresarial, cujos dados oferecidos são sobre a situação do estoque, contingente de clientes, empréstimos de entidades financeiras, entre outros fatores.

Os argumentos apresentados levam à compreensão de que a Contabilidade em uma empresa é indispensável. Entretanto, a análise financeira do patrimônio empresarial necessita de um processo de verificação de dados a fim de identificar se os cálculos contábeis feitos estão exatos. Para tanto, é realizada a Auditoria contábil que pode apontar a possível existência de fraudes, erros, informações erradas ou incompatíveis. Analisam-se, então, os documentos contábeis das empresas em relação a um determinado período, comparando as informações

obtidas com comprovantes originais, para que os acionistas conheçam a transparência ou não da gestão (CONTADORES.CNT, 2016).

1.4 Auditoria como especialidade da Contabilidade

Auditorias são conceituadas como um levantamento de dados para avaliação e análise sistemática das transações de uma empresa, seus procedimentos, operacionalidade, demonstrações financeiras e rotinas da entidade, verificando a eficiência e eficácia no controle qualitativo e quantitativo patrimonial apontados pelos relatórios contábeis. Assim, é possível ao auditor emitir um parecer resultante de sua análise (CREPALDI, 2010).

O controle qualitativo “[...] refere-se à natureza dos elementos que o compõem, como dinheiro, valores a receber, ou a pagar expressos em moeda, máquinas, estoques de materiais ou de mercadorias”, enquanto o controle quantitativo “[...] refere-se à expressão dos componentes patrimoniais em valores, o que demanda que a Contabilidade assuma posição sobre o que seja “valor”, porquanto os conceitos sobre a matéria são extremamente variados.” Nesta perspectiva, o processo de auditoria tem o intuito de possibilitar condições de intervenções necessárias a cada caso (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2000, p. 31).

O Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE) alerta para o fato de muitas empresas encerrarem suas atividades em seus mercados devido às falhas administrativas, falta de planejamentos e capacitação de pessoal, estrutura interna, fatores socioeconômicos, além da falta de experiência de colaboradores encarregados de tarefas complexas, pois o mercado é altamente competitivo em todos os segmentos de mercado. Há também possibilidades de fraudes que uma Auditoria pode identificar (SEBRAE, 2017).

A Auditoria e seus conceitos e normas, são o tema abordado a seguir neste estudo.

1.5 Conceitos e normas de Auditoria

A Auditoria é conceituada por diversos especialistas nesse setor. Franco e Marra (2011) referem-se à Auditoria como um exame de documentos, registros e livros de uma entidade para a obtenção de dados relacionados ao controle do patrimônio e confirmações dos mesmos, a fim de mensurar a compatibilidade das demonstrações contábeis e a legitimidade dos atos gerenciais.

Para Martins e Morais (2007, p. 34), “Auditoria funciona como o processo sistemático para obter e avaliar prova acerca da correspondência entre informações, situações ou procedimentos e critérios preestabelecidos, assim como comunicar conclusões aos interessados.”

Por sua vez, Attie (2006, p. 25) conceitua a auditoria como “[...] uma especialização contábil voltada a testar a eficiência e eficácia do controle patrimonial implantado com o objetivo de expressar uma opinião sobre determinado dado.”

É preciso diferenciar a Auditoria Contábil da Perícia Contábil, conforme explicam Pinheiro e Cunha (2013, p.04). Segundo esses autores, em geral: “[...] nas auditorias que têm a finalidade da apuração de erros e fraudes, ocorrem as revisões integrais dos documentos relativos à conta examinada e dos registros contábeis, confundindo-se com a perícia contábil, que é num exame localizado de menor extensão.”

Barbosa (2016) apresenta um conceito bem definido citando a Auditoria como:

[...] uma especialização voltada a testar a eficiência e eficácia do controle patrimonial implantado, com o objetivo de expressar uma opinião sobre determinado dado. O exame de auditoria deve ser efetuado de acordo com as normas de auditoria, inclusive o planejamento do trabalho, a constatação dos registros dos eventos contábeis e as avaliações das práticas e estimativas adotadas pela empresa auditada e sua atividade é fundamentalmente crítica, voltada às regras em vigor por força das normas implantadas para o controle do patrimônio, testando sua atividade e cerceando as possibilidades de riscos e erros (BARBOSA, 2016, p.20).

Nesse contexto, entende-se que os conceitos citados são direcionados sempre para o mesmo ponto, ou seja, a análise de dados patrimoniais de uma entidade com finalidade de esclarecimentos para gestores e investidores. Este trabalho faz a seguir uma abordagem às origens do processo de auditagem e sua evolução no decorrer dos séculos, desde remotas origens conforme relatam os autores consultados.

1.6 Origens da Auditoria

Conforme Araújo et al. (2009) e Souza (2010), a Auditoria surgiu na Inglaterra, por volta de 1756, com o advento da Revolução Industrial e expansão do capitalismo e de fatores de desenvolvimento (o surgimento de grandes fábricas e uso intenso de capital econômico) que motivaram a necessidade de das atividades de auditoria. Nessa época, era uma das ferramentas contábeis, isto é, atividade necessária, mas sem ser denominada auditoria. Em seguida, a Holanda e Estados Unidos da América também como expoentes econômicos, determinaram o

desenvolvimento das atividades de auditoria devido à expansão de grandes empresas e a complexidade administrativa de seu capital.

A Inglaterra foi pioneira, favorecida pelo comércio marítimo, sendo também o primeiro país a criar taxas de imposto de renda com base na lucratividade dos grandes empreendimentos comerciais. No entanto, autores como Sá (2010), Souza (2010), Iudícibus (2010) entre outros, descrevem a presença da auditoria na antiga história sumeriana, comprovada por achados arqueológicos, com registros de tratados entre a classe sacerdotal e a família real sumeriana, datados de 4.500 a.C., além de registros de práticas no antigo Império Romano.

Portanto, a origem da Auditoria é bem antiga, chegando à Idade Média em países europeus (como Londres, em 1310; Veneza, 1581; Paris, 1640; Milão e Bolonha, 1658). Todavia, a classe perdeu um pouco de seu prestígio devido a alguns fatores referidos por Araújo et al. (2009):

[...] à multiplicação, negligência e incompetência de muitos profissionais, até que a partir de 1850 criaram-se então as associações da classe, as primeiras associações surgiram na Escócia e Inglaterra seguidas de outros países europeus, e os auditores que quisessem exercer sua profissão tinham de fazer parte das instituições de classe que, ao mesmo tempo que controlavam o exercício da profissão, concediam títulos a seus associados, tornando-os aptos legalmente (ARAÚJO et al., 2009, p.04).

Nesta perspectiva, os mesmos autores referem que, a fim de resguardar a integridade moral dos profissionais auditores, criaram-se organizações da classe, sendo o Instituto Americano dos Contadores Públicos Certificados (*American Association of Public Accountants*) fundada em 1887, a mais antiga, consolidando-se como profissão a partir de 1900.

No Brasil, a Auditoria foi adotada a partir das empresas multinacionais que se instalavam em seu território desde os anos de 1940 e, os investidores necessitavam assegurar seu patrimônio através do controle da auditoria contábil. Foram abertas empresas de Auditoria que evoluíram conforme se desenvolviam as organizações às quais os profissionais davam assessoria, enquanto novos auditores iam adquirindo capacitação e competência para o exercício de suas funções (CREPALDI, 2010).

Consoante a essa realidade, o setor de auditoria organizou desde 1960, associações denominadas “Instituto dos Contadores Públicos do Brasil”, e em 1971, essas associações passaram a ser conhecidas como “Instituto dos Auditores Independentes do Brasil”. (ARAÚJO et al., 2009; CREPALDI, 2010; SOUZA, 2010)

Crepaldi (2010) cita a Resolução nº 317, do Conselho Federal de Contabilidade e a Resolução nº 220, do Banco Central do Brasil, no ano de 1972, que consolidaram o Instituto Brasileiro de Contadores (IBRACON). Segundo o autor, os principais fatores que contribuíram

para a evolução e desenvolvimento da Auditoria no Brasil foram: filiais e subsidiárias de firmas estrangeiras; financiamento de empresas brasileiras mediante entidades internacionais; desenvolvimento das empresas brasileiras e a premência pela descentralização e diversificação de suas atividades financeiras; crescimento do mercado de capitais; determinação de normas de auditoria promulgadas pelo Banco Central do Brasil em 1972; formação da Comissão de Valores Mobiliários e elaboração da Lei das Sociedades Anônimas em 1976.

Desde que se conheça a evolução histórica da auditoria, é possível compreender por que ela é considerada uma ação educativa e valorizada. Com a globalização, as exigências sobre conhecimentos, tecnologia e competência é primordial como fatores competitivos de produtos e serviços de qualitativos e de custos menores, porém, com mais produtividade e agregação de valor ao cliente CREPALDI (2006),

Assim, a Auditoria ao exercer seu papel na revisão das operações desenvolvidas pelas organizações, contribui com a administração para que as ações sigam o caminho de metas estabelecidas e a empresa possa otimizar seus processos confirmando a confiabilidade de sua marca diante de seus clientes.

1.7 Tipos de Auditoria

Os tipos de Auditoria variam segundo a objetividade em questão, das atividades a serem auditadas e quais os relatórios que se deseja receber dos auditores. São destacados os tipos de auditoria Contábil: auditoria financeira; auditoria de cumprimento e auditoria operacional, conforme são conceituadas a seguir. Os conceitos são definidos a seguir.

Auditoria financeira: tem a finalidade de verificar as demonstrações financeiras da entidade como um todo, além de permitir que o auditor expresse seu parecer sobre os resultados obtidos de sua verificação, ou seja, se as demonstrações financeiras são compatíveis com os princípios contábeis aceitos.

Auditoria de cumprimento: tem objetivos específicos, ou seja, realiza uma revisão, comprovação e avaliação do controle e procedimentos operacionais de uma entidade.

Auditoria operacional: realiza uma análise mais ampla da administração, recursos técnicos e desempenho de uma organização. A finalidade deste tipo de auditoria é mensurar em que nível as atividades da entidade estão alcançando seus objetivos (PORTAL DE CONTABILIDADE, 2019a).

Auditoria Ambiental: ferramenta de gestão ambiental em necessidades da empresa na avaliação de passivos ambientais em processos de fusão e aquisições que exigem grandes custos e cuidados com o meio ambiente.

Auditoria Fiscal e Tributária: objetiva assegurar que as obrigações tributárias de uma empresa estejam sendo cumpridas segundo a legislação, sendo analisados os aspectos fiscais e tudo o que envolve a gestão administrativa da companhia.

Rubio et al. (2015) apontam também:

Auditoria de Sistemas: envolvem a avaliação dos processos de desenvolvimento, testes aplicativos e operações dos Sistemas, informando dados sobre eficiência, segurança, custos, documentação etc.

Auditoria de Qualidade: analisa a percepção do cliente e o parecer de contribuição dos mesmos perante os resultados da empresa e oferta de valor agregado.

Auditoria de Gestão: utiliza-se de procedimentos adotados nas outras modalidades de controle de auditoria citados, visando os resultados apresentados nos setores auditados e compara as estratégias com o plano de ação, possíveis ameaças e oportunidades objetivando planejamentos futuros.

Cada uma dessas auditorias possui aspectos relacionados aos setores em que vão atuar, porém as vantagens envolvem todas as suas áreas de ação, alcançando e beneficiando a administração das organizações, os investidores e associados, o fisco e a sociedade em sua totalidade, sempre através das demonstrações contábeis analisadas em seus detalhes de forma criteriosa (PORTAL DE CONTABILIDADE, 2019a).

No entanto, a prática é realizada no âmbito interno ou externo da empresa, denominada de Auditoria Interna e Auditoria Externa. São assim definidas:

Auditoria Externa ou independente: é a auditoria realizada por profissionais qualificados, porém não por colaboradores da administração auditada, uma vez que seu parecer deverá ser independente e neutro baseado em normas técnicas próprias, a fim de verificar a adequação ou não das demonstrações contábeis. Esta é uma responsabilidade que exige um profissional com nível acadêmico superior, sendo uma atribuição exclusiva de bacharel em Ciências Contábeis com registro no Conselho Regional de Contabilidade - CRC de sua região.

É exigido que o preposto do auditor independente, em qualquer nível, seja também contador e esteja devidamente legalizado no CRC regional. Aos auxiliares, níveis iniciais, deve-se exigir que estejam cursando faculdade de ciências contábeis. É uma Auditoria obrigatória em empresas de grande aporte (PORTAL DE CONTABILIDADE, 2019b).

Auditoria Interna: avaliação independente dentro da empresa destinada a analisar as operações para a administração. Trata-se de um controle da gestão para avaliar a eficiência de demais controles. Esse trabalho é realizado na forma de um plano de ação, apresentando sugestões que visam a eficiência e melhoria nos processos (FLOZINO; SILVÉRIO, 2014).

Este estudo enfatiza a vantagem da Auditoria Interna, conforme abordagem do Capítulo 2 a seguir.

2 AUDITORIA INTERNA

2.1 Conceituação

A gestão financeira é definida como uma conjuntura de procedimentos e atividades administrativas relacionadas ao planejamento, à análise e ao controle das ações financeiras da empresa. São atividades que visam a otimização de resultados apresentados pela empresa, além de maximizar o valor do patrimônio através da geração de lucratividade líquida. Entretanto, nem sempre as empresas permitem a realização de adequações no gerenciamento das finanças.

Para que a gestão corresponda às expectativas de investidores e sócios de uma organização empresarial faz-se necessário o controle de registros contábeis e análise aprofundada dos demonstrativos, buscando a performance de resultados esperados pela governança. É importante a análise correta sobre “[...] o saldo do caixa, valor dos estoques das mercadorias, valor das contas a receber e das contas a pagar, volume das despesas fixas e financeiras. Isso ocorre porque não é feito o registro adequado das transações realizadas” (RAMOS, 2019, p.01).

Para que a gestão corresponda às expectativas da governança de uma organização, é necessária a Auditoria Interna como uma prática contínua em empresas assegurando a preservação de uma boa gestão ao apresentar relatórios confiáveis e completos. As ações de auditoria abrangem a empresa em sua totalidade proporcionando à administração uma visão ampla dos negócios. O auditor tem livre acesso a todos os setores ou departamentos da empresa, seguindo planejamento estratégico e operacional, além de manter vigilância e controle de dados concretos e exatos como contribuição para o sistema de gestão.

Attie (1987) assegura que a confiabilidade é fundamental entre os auditores e gestores que facilitam o acesso dos mesmos em suas áreas de atuação. Segundo o autor “[...] a administração da empresa é responsável pelo estabelecimento de controle interno, pela

verificação de que está sendo seguido pelos funcionários e por suas possíveis modificações no sentido de adaptá-los às novas circunstâncias [...]” (ATTIE, 1987, p.33).

O mesmo autor aponta os principais motivos para que as atribuições dos colaboradores sejam definidas: assegurar para que todos os procedimentos de controles sejam executados; identificar erros e irregularidades; apontar as responsabilidades por possíveis omissões na realização das transações empresariais. Attie complementa que a finalidade geral da Auditoria visa dar assistência aos componentes da administração, para que eles possam cumprir suas atribuições com responsabilidade. Para tanto, a auditoragem oferece “[...] o cumprimento eficiente de suas análises, avaliações, recomendações e comentários pertinentes às atividades examinadas.” (ATTIE, 1987, p.72).

2.2 Auditoria Interna na prática

Segundo Almeida (2009), “o auditor interno é um colaborador da empresa e, dentro de uma organização, ele não deve estar subordinado àqueles cujos trabalhos examina”. Há, portanto, uma hierarquia a ser considerada segundo o referido autor (Veja-se a Figura 1).

Figura 1: Hierarquia na Auditoria Interna



(Fonte: Almeida, 2009)

O auditor interno tem um papel relevante e um perfil profissional qualificado para exercer a função, pois necessitará desses atributos para lidar com os demais colaboradores da empresa. Para Flozino e Silvério (2014), até há alguns anos, o auditor possuía, diante dos

colaboradores de uma organização, uma imagem autoritária de fiscalizador que identificava erros e apontava o culpado, como se a auditoria visasse denunciar quem errou.

No entanto, hoje esses profissionais são vistos sob outra perspectiva, ou seja, como profissionais especializados que colaboram com o controle organizacional interno. Conforme Almeida (2009, p. 42), o controle interno “representa o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas com o objetivo de proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa”, conforme já definido neste estudo”. Para tanto, é necessário um planejamento organizado para apoiar a política administrativa da entidade a partir do controle dos registros financeiros e movimentos contábeis prevenindo ações irregulares

Nesta conjuntura de reflexões, Silva e Vieira (2015, p.05) referem que:

A partir do momento que estes controles são fiscalizados periodicamente, a maioria desses processos com erros são detectados pelos próprios funcionários da empresa no momento em que estão realizando suas atividades diárias, quando não são identificados, realiza-se uma Auditoria Interna. [...] o controle interno possui quatro objetivos principais, que são: 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 (SILVA; VIEIRA, 2015, p.05).

Assim, para exercer suas funções e os constantes desafios que são naturais na medida em que as empresas se expandem e as tecnologias avançam, devem implantar um departamento específico de Auditoria Interna, pois o auditor externo tem um curto espaço de tempo para realizar seu trabalho. Ademais, a frequência de auditagens favorece a administração e o controle interno das entidades (RUBIO et al., 2015; SILVIO; VIEIRA, 2015).

Veja-se neste sentido, o quadro 2 apresentando as diferenças entre auditores internos e externos.

Quadro 1. Diferenças entre o auditor interno e externo

AUDITOR INTERNO	AUDITOR EXTERNO
É empregado da empresa auditada;	Não tem vínculo empregatício com a empresa auditada;
Menor grau de independência;	Maior grau de independência;
Executa auditoria contábil e operacional;	Executa apenas auditoria contábil;
Os principais objetivos são: Verificar se as normas internas estão sendo seguidas; Verificar a necessidade de aprimorar as normas internas vigentes; Verificar a necessidade de novas normas internas; Efetuar auditoria das diversas áreas das demonstrações contábeis e em áreas operacionais;	O principal objetivo é emitir um parecer ou opinião sobre as demonstrações contábeis, no sentido de verificar se estas refletem adequadamente a posição patrimonial e financeira, o resultado das operações, as mutações do patrimônio líquido e os fluxos de caixa da empresa examinada. Também, se essas demonstrações foram elaboradas de acordo com os princípios contábeis e se esses princípios foram aplicados com uniformidade em relação ao exercício social anterior;
Maior volume de testes (tem maior tempo na empresa para executar os serviços de auditoria).	Menor volume de testes, já que está interessado em erros que individualmente ou cumulativamente possam alterar de maneira substancial as informações das demonstrações contábeis.

Fonte: Almeida (2009, p. 6).

No quadro acima é possível observar que o auditor interno atua constantemente na empresa, enquanto o auditor externo é contratado periodicamente, especialmente em empresas de grande porte onde se exige este tipo de auditoria. Almeida (2009) aponta também que:

A avaliação de sistemas de controle interno compreende: determinar os erros ou irregularidades que poderiam acontecer; verificar se o sistema atual de controles detectaria de imediato esses erros ou irregularidades; treinamento de pessoal; estudos de tempos e movimentos; análise das variações entre os valores orçados e os incorridos; controle dos compromissos assumidos, mas ainda não realizados economicamente (ALMEIDA, 2009, p.52).

Verifica-se assim a importância de haver um profissional especializado em avaliar periodicamente se os colaboradores estão cumprindo suas funções conforme lhes foram atribuídas pela gestão (ALMEIDA, 2009).

Apontam-se a seguir as funções importantes de um controle interno, conforme Rubio et al. 2015 (p.07):

- a) Fiscaliza a eficiência dos controles internos;
- b) Assegura maior correção dos registros contábeis;
- c) Opina sobre a adequação das demonstrações contábeis;
- d) Dificulta desvios de bens patrimoniais;
- e) Possibilita apuração de omissões no registro das receitas;
- f) Contribui para obtenção de melhores informações sobre a real situação econômica, patrimonial e financeira das empresas;
- g) Aponta falhas na organização administrativa da empresa e nos controles internos.

Nesta perspectiva, entende-se que a auditoria através do controle interno é uma atividade de supervisão e regularização de processos, revisando todas as etapas e planos de ações empresariais. O controle interno compreende o plano de organização, o conjunto de métodos e medidas coordenadas estabelecidas em uma empresa, com o objetivo de assegurar e proteger seu patrimônio, além de observar a exatidão e a fidelidade dos dados contábeis, financeiro, administrativos, produtividade, comercialização, eficácia operacional, estimulando a adoção de políticas elaboradas pela governança (MOURA et al. 2011).

No entanto, o Manual de Auditoria aponta que a eficácia do controle interno está sujeita a limitações tanto de implementação como de funcionamento. Neste sentido,

[...] não importa quão bem tenham sido desenhados, jamais se pode esperar segurança absoluta. Segundo a Intosai¹, controle interno, por si só, não pode transformar uma administração essencialmente ruim em boa administração. E, ainda, as limitações na eficácia do controle interno devem ser estabelecidas a fim de evitar expectativas exageradas, devido à má compreensão de seu efetivo alcance (Manual de Auditoria Interna, 2013, p.39).

Em contrapartida, Moura et al (2011) complementam que diversas formas de fraude e irregularidades vêm ocorrendo com frequência organizações, apesar de haver muitas razões que contribuam para essas situações identificadas, especialmente quando os responsáveis pelas irregularidades consideram que seus interesses são isolados dos demais setores organizacionais.

De acordo com Brito (2018, p. 80), para se entender a possível manipulação, falsificação ou alteração de registros ou documentos, convém observar quando esses elementos são considerados fraudes: “[...] apropriação indébita de ativos; supressão ou omissão de transações nos registros contábeis; registro de transações sem comprovação; aplicação de práticas contábeis indevidas.” Erros ou fraudes podem ser identificados nos seguintes momentos: estrutura ou atuação inadequada da administração; transações que pareçam normais; problemas internos e informações computadorizadas.

O mesmo autor cita como exemplos de possíveis erros: erros aritméticos na escrituração contábil ou Demonstrações Contábeis; aplicação incorreta das práticas contábeis; interpretação errada das variações patrimoniais. Ademais, podem-se apontar responsabilidades em casos de: a responsabilidade primária na prevenção é da administração, mediante manutenção de um sistema adequado de controle interno; o auditor não é responsável nem pode ser responsabilizado pela sua prevenção.

¹ INTOSAI - *International Organization of Supreme Audit Institutions* ou Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores.

Neste sentido, a Auditoria Interna tem potencial de evidenciar questões como essas e evitar novas ocorrências.

2.3 Procedimentos do Auditor Interno

Para o desenvolvimento de seu trabalho, o auditor interno utiliza os seguintes métodos: confirmação externa ou circularização); inspeção física; contagem dos itens físicos; análise de comprovantes fidedignos; revisão criteriosa de avaliação e análise de compatibilidade com os princípios contábeis; verificação de registros auxiliares e fiscais e sua influência nos registros contábeis principais; coleta de dados de várias fontes fidedignas e cruzamento dos mesmos; reavaliar somas e cálculos; análise dos métodos operacionais e dos controles internos (FRANCO E MARRA, 2009).

Segundo a Associação Brasileira de Normas e Técnicas (ABNT, 2000), “Auditorias internas são realizadas pela própria organização ou em seu nome, para propósitos internos, e podem formar a base para uma auto declaração de conformidade da organização.” Conforme a NBR ISO-9001:2000, há oito processos que devem reger os procedimentos do auditor interno.

Planejamento Operacional ou plano de ação: é o início do trabalho do auditor, organizando e definindo estratégias e objetivos para executar suas atividades.

Seleção e entrevistas: envolve os principais operadores do controle interno a fim de conhecer as atividades e desenvolvimento do processo a ser iniciado.

Planejamento dos fluxos operacionais dos processos: momento de reunir dados coletados visando observar de forma integrada o sistema a fim de elaborar os fluxos relacionados (a verificação necessita testes para identificação de falhas).

Identificação dos pontos críticos percebidos: nessa etapa, é possível apontar os aspectos críticos que provocam impactos nas atividades do processo.

Construção da Matriz de Análise de riscos e impactos: a seguir, constrói-se a matriz de análise de riscos e impactos como recurso auxiliar, priorizando ações a serem executadas;

Programação de ações para a coleta de evidências: momento em que são expostas as evidências observadas em campo, redefinindo as formas se adequarem as mesmas;

Elaboração do relatório da auditoragem dos controles internos: relatório contendo os resultados observados e a sugestão de medidas cabíveis

Elaboração de Plano de Ação: é feito visando a implantação das recomendações ou mecanismos de controle para corrigir os erros observados, assegurando que a entidade alcance seus objetivos e metas (ABNT, 2000).

2.4 Planejamento da Auditoria Interna

Todas as etapas supracitadas da Auditoria Interna são relevantes, mas dependem do Planejamento conforme as Normas Brasileiras de Contabilidade determinam, por ser o início de todas as ações que virão em seguida.

O planejamento envolve análises preliminares da Entidade, a fim de definir a dimensão do trabalho a ser realizado conforme a direção e objetivos estabelecidos pela administração. Segundo a NBC, o planejamento deve observar todos os fatores relevantes na execução dos trabalhos, especialmente os seguintes:

- a) o conhecimento detalhado dos sistemas contábil e de controles internos da Entidade e seu grau de confiabilidade;
- b) a natureza, oportunidade e extensão dos procedimentos de auditoria interna a serem aplicados;
- c) a existência de Entidades associadas, filiais e partes relacionadas que estejam no âmbito dos exames da auditoria interna;
- d) o uso do trabalho de especialistas e outros auditores;
- e) os ciclo operacionais da Entidade relacionados com volume de transações e operações;
- f) o conhecimento das atividades operacionais da Entidade, como suporte para a análise eficaz dos procedimentos e sistemas de Contabilidade de Custos que estão sendo aplicados para acompanhar e controlar o uso e o consumo de recursos, visando verificar a existência de desvios em relação às rotinas preestabelecidas;
- g) o conhecimento da execução orçamentária, tanto operacional como de investimentos, no sentido de verificar a exatidão de apropriação dos valores, se os desvios estão sendo controlados e se as consequentes ações corretivas estão sendo aplicadas (NBC T- 12).

Assim, para um trabalho eficiente nessa área, o profissional habilitado deve documentar seu planejamento e preparar, por escrito, o programa de trabalho com detalhamento de tudo o que for necessário para que os interessados da instituição auditada ou do órgão contábil competente compreendam os procedimentos que serão aplicados, em termos de natureza, oportunidade e extensão. Ademais, os programas da atividade devem ser estruturados de forma a direcionar e fornecer meios de controle sobre o objeto da auditoria, e devem também ser revisados e atualizados na medida em que se fizer necessário (PORTAL DA AUDITORIA, 2016).

2.5 O papel do auditor

A auditoria interna é uma atividade do sistema de controles internos da organização, conforme já discutido neste estudo, além de “ser uma auditoria proativa e voltada ao fortalecimento dos fundamentos da governança, de forma que auxilie a organização para atingir seus objetivos estratégicos”. O referido autor complementa que as pesquisas especializadas têm confirmado que uma grande parte de “diretores e conselheiros não acreditam que a atividade de Auditoria Interna tem gerado valor relevante para a organização. Esta percepção vai além de nossas fronteiras, abrangendo corporações sediadas em outros países” (PARDINI, 2016, p.01).

O mesmo autor complementa que esses pareceres contraditórios são originados das próprias atitudes de auditores internos que não acompanham as transformações ocorridas nos ambientes de negócio em que as empresas se inserem. São profissionais que buscam assegurar apenas a conformidade ou regularidade, negligenciando avaliações que envolvam o desempenho operacional, podendo ser consequência da falta de recursos adequados, especialmente em empresas que ainda são imaturas quanto ao seu setor de auditoria e controle interno ou que a própria organização esteja desalinhada às exigências estratégicas corporativas.

Para reverter esse quadro, Pardini aponta oito atributos que o auditor deve ter para um desempenho eficiente e eficaz.

1) A auditoria ser compatível com as exigências estratégicas da empresa, além de ter uma visão clara do contexto corporativo em que a mesma se insere, ou seja, conhecer os detalhes do negócio, dinâmica de seu fluxo financeiro, da geração de resultado e de caixa operacional;

2) Ter uma visão da possibilidade de riscos corporativos, operacionais e estratégicos, a fim de organizar um plano de trabalho, com base nesse dados, para alocar recursos da auditoria que são limitados, focalizando a atenção nos aspectos de maior risco para a organização;

3) Além das ações tradicionais de avaliação de conformidade e/ou regularidade, deve se realizar uma análise do desempenho do fluxo de aspectos-chave do negócio definidos conforme as possibilidades de risco (fraudes, riscos de TI entre outros) para torná-los eficientes, eficazes e econômicos;

4) As melhores práticas de auditoria e respectivas normas devem ser observadas e consideradas na medida em que as ações são conduzidas com competência;

5) A prestação do serviço deve ser feita considerando objetivos planejados e custo-benefício positivos;

6) A equipe de auditoria deve ser composta por profissionais dotados de habilidades operacionais, além de um plano de ações que envolva a educação contínua que corresponda às mudanças do meio ambiente da governança;

7) É importante a visão de futuro na avaliação dos processos, para que os resultados venham auxiliar a organização no momento em que se deparar com a necessidade de transformações para a manutenção dos negócios em seu mercado;

8) A auditoria é responsável para o fortalecimento da ética e da estrutura de governança da corporação, auxiliando na compreensão de riscos, comportamento ético, prevenção à fraude e a importância do controle interno otimizado para o sucesso da empresa.

A Auditoria Interna deve ter um papel proativo e transparente “no processo de criação e estabelecimento de todos os componentes necessários para um modelo equilibrado de decisão, contribuindo para que a empresa atinja seus objetivos, crie valor às partes relacionadas, de maneira sustentável, contribuindo para sua perenidade” (PARDINI, 2016, p.02).

O trabalho do auditor é regido por normas e técnicas pelas Resoluções do Conselho Federal de Contabilidade: Resolução CFC nº 781/95. NBC PI 01 - Normas Profissionais do Auditor Interno; Resolução CFC nº 803/96. Código de Ética Profissional do Contador (CEPC); Resolução CFC nº 986/03. NBC TI 01 - Da Auditoria Interna; Resolução CFC nº 1.229/09. NBC TA 610 – Utilização do Trabalho de Auditoria Interna; Resolução CFC nº 1.311/10. NBC PA 290 – Independência - Trabalhos de Auditoria e Revisão (MANUAL DE AUDITORIA, 2013).

2.5.1 Sigilo e Ética do Auditor

O Manual de Auditoria (2013) orienta que o profissional de Auditoria Interna deve ser imparcial e criterioso em seu trabalho e na exposição dos resultados obtidos, compreendendo que sua responsabilidade se restringe à sua área de atuação. Conta com o apoio da equipe técnica composta por pessoas capacitadas profissionalmente para executar o processo, mas é ele quem presta assessoria ao Conselho Fiscal e órgãos afins.

Quanto ao sigilo, deve ser respeitado pelo profissional auditor em relação ao objeto da auditoria e os dados obtidos, senão com formal consentimento da entidade em questão. Esta norma vale mesmo que a ação se encerre ou o auditor se desvincule da entidade. Segundo o Manual de Auditoria (2013), o sigilo deve ser mantido, ressalvando-se as situações previstas legalmente diante de autoridades competentes.

O código de ética, por sua vez, “deve ser um balizador fundamental, ou seja, um imperativo categórico na conduta do profissional contábil, tendo o objetivo precípuo de fixar e conduzir a forma de atuação do auditor no seu mister no seio da sociedade, observadas as normas editadas pelo CFC e outras pertinentes.” Este comportamento faz parte da ética profissional segundo o Manual de Auditoria (2013, p.15), coerente com as disposições do Conselho Federal de Contabilidade, em especial quanto “[...] à Resolução CFC nº 803/96 que, ao aprovar o Código de Ética Profissional do Contabilista prevê os requisitos básicos para a conduta do auditor [...]”, cujas definições incluem os Deveres e Limitações desse profissional, como se seguem:

Deveres do auditor: exercer sua função com cuidados e honestidade de acordo com as legislações competentes e interesses da entidade em questão, resguardando sua dignidade e independência profissional, além de resguardar sua própria competência buscando performances que qualifiquem suas ações. Qualquer irregularidade observada nesse processo deverá ser comunicada reservadamente aos seus superiores que deverão tomar medidas adequadas. Porém, antes de expressar seu parecer, deve analisar os resultados obtidos para se certificar do que vai comunicar às pessoas interessadas e de direito legal.

Limitações ou vedações ao auditor: não deve assumir nenhum tipo de trabalho que signifique o desprestígio de sua classe profissional. Assim, não deve assinar documentos elaborados por terceiros sem que tenham sido orientados por ele próprio, cuidando de nunca fraudar a legislação que seria considerado ato criminoso, assim como não aceitar ou concordar com propostas do auditado que sejam do interesse daquele. Cabe ao auditor manter sua postura profissional e lícita, dentro dos parâmetros da ética e legalidade.

Assim estará cumprindo seu papel de contribuir para demonstrar a exatidão dos cálculos contábeis da empresa, além de possibilitar aos associados ou investidores informações claras sobre a real situação econômica, patrimonial e financeira da empresa auditada (MANUAL DE AUDITORIA, 2013).

2.6 Auditoria como profissão no Brasil

Conforme expõe Brito (2018), não há no Brasil uma profissão oficial com nome de Auditoria. O Contabilista é um profissional habilitado para exercer a função e lhe cabe este direito desde que seja bacharel em Ciências Contábeis e tenha registro no Conselho Regional de Contabilidade (CRC). O mesmo autor refere que:

A profissão de auditor é considerada como técnica ou aplicação conhecimento contábil. Assim, não existe definição clara em nossa legislação de suas responsabilidades legais. Encontramos em nossa legislação civil, penal, comercial e profissional, apenas referências esparsas sobre o assunto. Perante a lei ele é responsável pelo seu parecer sobre as demonstrações, sendo aplicadas as sanções disciplinares pelo CFC, enquanto as sanções civis são próprias do Estado, podendo mesmo haver cumulação de sanções (BRITO, 2018, p.44).

É neste sentido que se exige do auditor contábil a execução criteriosa de seu trabalho, respeitando o uso das normas estabelecidas que darão credibilidade à sua auditoria. Erros não poderão ser atribuídos ao auditor se ele seguir o código de ética que rege a classe e as normas contábeis, lembrando que a lei não alcança o profissional senão indiretamente. O que o resguarda é a prática de sua função com elevada técnica que lhe é peculiar, lembrando que o risco de autorias é a viabilidade de um profissional emitir um parecer errado ou incompleto em seu relatório (MANUAL DE AUDITORIA, 2013; BRITO, 2018).

Brito (2018) ressalta ainda que as infrações aos princípios estabelecidos pelas Normas Contábeis estão sujeitas a denúncia e fiscalização do CRC e respectivas penalidades que vão desde a advertência até suspensão do exercício profissional. As demais responsabilidades, ou seja, civil, comercial e penal, são estabelecidas pelos códigos competentes da legislação brasileira. A auditoria é uma função que requer fiscalização devido à sua importância no mercado de capitais. Para o autor, “é importante ressaltar que, segundo a Resolução CFC nº 560/83, ainda vigente, as atividades de auditoria (interna e independente) são privativas de contadores.” Dessa forma, enfatiza-se que a prática não é permitida aos técnicos em Contabilidade.

3 MÉTODO DE DESENVOLVIMENTO

O estudo é desenvolvido pelo método qualitativo e exploratório. A pesquisa qualitativa acessa em revisão de literatura os dados apropriados e experimentos sobre o objeto da pesquisa. Este tipo de pesquisa permite que o pesquisador perceba e interprete os fenômenos de acordo com suas percepções e de tal forma adequados que não permitem generalizações a respeito. Nesses casos, o pesquisador atua como mediador de uma análise profunda e centralizada nas questões que busca responder. É uma pesquisa de caráter indutivo que caracteriza o método qualitativo e exploratório (FLICK, 2009).

3.1 Discussão

A revisão de literatura permitiu uma compreensão maior sobre a importância da Auditoria Interna para analisar e adequar a eficiência do controle contábil, averiguando se os procedimentos operacionais são de acordo com os objetivos empresariais definidos pelas organizações, além de observar se eles são compatíveis com os resultados contábeis apresentados à administração da empresa.

Diante dos avanços tecnológicos e da concorrência de mercado, as empresas buscam melhores meios de se manterem competitivas em seus nichos, mantendo um controle absoluto sobre toda a organização e seus interesses financeiros. A Auditoria Interna visa assegurar que as atividades administrativas estão de acordo com as metas estabelecidas e a manutenção de confiabilidade perante seus clientes. Assim, o auditor analisa as informações e transforma os dados acessados em informações importantes para a tomada de decisões.

A Auditoria Interna representa uma relevante estratégia de gestão qualitativa considerando-se a importância da fidedignidade de apresentação de resultados à governança empresarial de organizações, sejam de pequeno, médio ou grande porte. Para tanto, é necessário o conhecimento adequado sobre as técnicas e o uso das informações exigidas para esta prática, pois a auditoria interna constitui-se em preciosa ferramenta de gestão ao evidenciar potenciais e pontos frágeis de uma entidade.

Gestores ou empresários que possuem uma visão mais ampla de mercado e que se preocupam com a concorrência e competitividade, reconhecem a importância do uso de recursos que assegurem o desenvolvimento de seus negócios, vantagens e riscos que estes representam. Assim, as ferramentas de auxílio da administração são cada vez mais procuradas para se atingirem objetivos e metas da melhor forma possível, aumentando receitas e reduzindo

custos ou despesas e perdas, além de implantar inovações para o aperfeiçoamento de produtos e prestação de serviços.

Neste sentido, o planejamento de auditoria bem elaborado resguarda a empresa de riscos que prejudiquem proprietários e investidores. O controle gerencial é essencial no processo interno da organização na prevenção de fraudes ou erros que podem representar resultados negativos na tomada de decisões.

Esse controle pode ser acompanhado pelas ações frequentes do auditor interno, uma vez que a Auditoria Externa é realizada com maior espaço de tempo e aplicável obrigatoriamente em empresas de grande porte, devido a fatores socioeconômicos no mercado de capitais. Assim, a prática da Auditoria Interna com maior regularidade tem uma grande influência na obtenção de dados relacionados aos interesses empresariais.

Os relatórios propiciam uma visão abrangente da organização, auxiliando o alcance do sucesso desejado pelas organizações empresariais ao prevenirem fraudes e irregularidades que vêm ocorrendo em grande parte de empresas, além de contribuírem para evitar erros cometidos internamente por colaboradores. Esses relatórios equivalem a certificados quando emitidos sobre regularidades observadas, ressalvas, falhas e omissões percebidas, ou a não observância do uso das normas legais e legítimas ao se constatarem fraudes, desfalques, desvios de bens ou outros aspectos que signifiquem perda para a entidade.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo abordou a Auditoria Interna como prática da Contabilidade e a importância que este setor representa nas entidades empresariais. Constatou-se pela revisão de literatura que a Auditoria Interna é realizada por profissionais habilitados e com certificado de bacharel em Ciências Contábeis, condição *sine qua non* para tal responsabilidade no setor financeiro.

Cabe auditor interno apresentar um planejamento criterioso considerando a obtenção de detalhes suficientes e importantes para colocar em evidência fraquezas e ameaças que possam interferir nos relatórios conclusivos da auditoria. A confiabilidade e a fidedignidade são quesitos fundamentais para a transparência das demonstrações contábeis e sua compatibilidade. Assim, os profissionais dessa área de atividade devem ter um conhecimento profundo das técnicas adequadas e procedimentos afins para que os resultados apresentados sejam comprobatórios sobre a análise do período de auditoria.

O objetivo deste estudo foi alcançado e as questões levantadas foram respondidas através da revisão de literatura, ou seja, demonstrou-se a vantagem da prática de Auditoria Interna em empresas e a importância da análise dos dados contábeis como ferramenta para assegurar a sua integridade patrimonial financeira.

A hipótese é a de que a Contabilidade é o setor especializado em Auditorias, podendo identificar as falhas existentes na administração de uma empresa, corrigindo-as e prevenindo possíveis perdas econômicas. Foi confirmada, desde que a auditoria seja frequente e regular nas organizações comerciais como contribuição que evita inadequação da administração financeira, fraudes, erros e desfalques passíveis de ocorrer em qualquer empresa.

Para que haja aprimoramento no setor contábil, algumas sugestões podem ser consideradas, como: estudos sobre aprimoramento de práticas contábeis bem como dicas de como fazer a melhor utilização do BP para segurança da situação patrimonial; elaborar métodos para a redução dos índices de inadimplência ainda elevados, e projetos que visem melhor compreensão sobre a diferença entre erros e fraudes, buscando meios de verificar as contas para obtenção de dados que permitam a emissão de pareceres sobre cada caso.

Seria interessante a realização de pesquisas sobre governança corporativa e como a otimização do sistema pode contribuir favoravelmente para os negócios, além de se buscarem meios de aperfeiçoar os procedimentos, processos, sistemas e controles internos. Também é importante que se analise como a abertura para novos investidores, a fusão e a aquisição de empresas podem afetar os procedimentos de controle interno.

REFERÊNCIAS

ABNT - Associação Brasileira De Normas Técnicas. **Sistemas de gestão da qualidade fundamentos e vocabulário**: NBR ISO 9000. Disponível em <http://www.standardconsultoria.com/f/files/814048...pdf>. Acesso em 15/06/2019.

ALMEIDA, **Auditoria: um curso moderno e completo**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

ALMEIDA, Érico. **NBC ou CPC ?** Você sabe a diferença? 09/08/2017. Disponível em <https://suficienciacontabil.com.br/2017/08/09/nbc-ou-cpc-....> Acesso em 15/06/2019.

ARAÚJO, E. Dias., GOMES, Ademilson F. BARBOZA, R. José. Auditoria: Alguns Aspectos A Respeito De Sua Origem. **Revista Científica Eletrônica de Ciências Contábeis**. ISSN: 1679-3870 FAEG/FAEF e Editora FAEF. Ano VII, Nº.13. Maio de 2009.
ATTIE, William **Auditoria Interna**: Conceitos e Aplicações. 3ª. ed. São Paulo, Atlas. 2006.

BARBOSA, I. M. Correa. **Importância da Auditoria Interna no Processo Decisório das Organizações**: Estudo Caso Enapor. Universidade Do Mindelo. Departamento de ciências económicas e empresariais. Licenciatura em organização e gestão de empresas Mindelo, Julho de 2016.

BATISTA, Sandra. O ceticismo profissional na Contabilidade e a mitigação de risco. Artigo. In: **CFC – Conselho Federal de Contabilidade**. Maio de 2019. Disponível em: <https://cfc.org.br/destaque/o-ceticismo-profissional-na-contabilidade-e-a-mitigacao-de-risco/>. Acesso em 12/06/2019.

BRAGA, H. Rocha. **Demonstrações contábeis estrutura, análise e interpretação**. 4 Ed. São Paulo: Altos, 1999.

BRITO, Claudenir. **Auditoria e Controladoria**. Exame de Suficiência do CFC, Teoria e Questões Comentadas pelo Prof. Claudenir Brito. Estratégias de Concursos. Aula 00, 2018/1. (Livro eletrônico).

CAMPÍGLIA, A. Oswaldo. Funções da Auditoria Interna. **Revista Paulista de Contabilidade**, v. 378, pp. 4-11, nov/dez, 1966.
CASTRO, D. Poubel. Auditoria, Contabilidade e Controle Interno no Setor Público. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.

CAVALCANTI, M. **Auditoria**. São Paulo: Atlas, 2010.

CFC - CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Princípios fundamentais de Contabilidade e normas Brasileiras de Contabilidade**. CFC. Brasília, DF, 1999.
Conselho Federal de Contabilidade Princípios fundamentais e normas brasileiras de contabilidade: auditoria e perícia/ Conselho Federal de Contabilidade. – 3. ed. -- Brasília: CFC, 2008.

CREPALDI, Silvio. Origem, evolução e desenvolvimento da auditoria. Artigo.
In: **Portal da Classe Contábil**. 2006. Disponível em: <https://classecontabil.com.br/origem-evolucao.../> Acesso em 10/06/2019.

_____. **Auditoria contábil**: teoria e prática. 6. ed. S. Paulo: Atlas, 2010.

DE MELO, C. Eduardo Santos. **A ética na profissão contábil**.
21 de Novembro de 2015. Disponível em: <https://social.stoa.usp.br/celsodemelo/...>
Acesso em 12/06/2019.

FLICK, Uwe. **Qualidade na pesquisa qualitativa**: coleção pesquisa qualitativa. Bookman, 2009.

FLOZINO Angélica V.B; SILVÉRIO, F. Henrique. Auditoria interna e sua importância para micro e pequenas empresas. **Revista InterAtividade**, Andradina, SP, v.2, n. 2, 2º sem. 2014.

FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. **Auditoria contábil**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

HENDRIKSEN, Eldon S. e VAN BREDÁ, Michael. **Teoria da contabilidade**. Tradução de Sanvicente, A.Z. São Paulo: Atlas, 2007.

IBRACON NPC nº 27. **Demonstrações Contábeis**. Disponível em:
<http://www.portaldecontabilidade.com.br/ibracon/npc27.htm>. Acesso em 15/06/2019.

IUDÍCUBUS, Sérgio. **Teoria da Contabilidade**. São Paulo, 2010.

KLEIN, J. Raimundo. Profissional contábil. **Portal de Auditoria**. Artigo. 29 de set de 2006.
Disponível em: www.portaldeauditoria.com.br/artigos/profissional290906.htm. Acesso em 15/06/2019.

LEI 11.638/2010. A Nova Lei Contábil. Artigo, 18 de Julho de 2016. In: **Contadores.Cnt**. Disponível em <https://contadores.cnt.br/noticias/tecnicas/2016/07/18/a-nova-lei>. Acesso em 15/06/2019.

LIMA, L. Jesus; LIMA, R. Aparecido. A importância da auditoria interna nas organizações. Faculdade de Ciências Sociais Aplicadas – FCSA. UNIVAP: Universidade do Vale do Paraíba. Artigo. In: **Portal de Contabilidade**. 2009. Disponível em: <http://www.portaldecontabilidade.com.br/auditoriainterna.htm>. Acesso em 12/06/2019.

MANUAL DE AUDITORIA INTERNA. **Auditoria-geral da UFMG**: Universidade Federal de Minas Gerais. 2ª Versão Online. Diretório P:\AUD\Manual Auditoria e no sítio eletrônico da Auditoria-Geral. Belo Horizonte, 2013. Disponível <https://www.ufmg.br/auditoria>. Acesso em 14/06/2019.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Básica**. São Paulo: Atlas. 10ª Ed. 2009.

MARTINS, Isabel.; MORAIS, Georgina. **Auditoria interna, função e processo**. 2007. Disponível em: http://www.ipv.pt/millennium/ect13_3.htm. Acesso em 15/06/2019.

MAUSS, C. Volnei; BLEIL, Claudécir; BONATTO, Aline et al. **A evolução da contabilidade e seus objetivos**. Universidade Luterana do Brasil – ULBRA, 2007. Disponível em: https://www.aedb.br/seget/arquivos/artigos07/1401_Artigo%20Seget.pdf. Acesso em 13/06/2019.

MOURA R. Gomes; LOPES P. Lavor; BARBOSA M. Vinícius. A importância da auditoria interna na prevenção de fraudes nas organizações. **Ética e Gestão**, 2011. Disponível em: <https://www.aedb.br/seget/arquivos/artigos17/11825277.pdf>.

NBC T- 12. Norma Brasileira de Contabilidade da Auditoria Interna. Disponível em: <http://www.portaldecontabilidade.com.br/nbc/t12.htm>. Acesso em 20/06/2019.

PARDINI, Eduardo. Atributos para o fortalecimento da auditoria interna de alta performance. Artigo. **Administradores.Com**. 21/12/2016. Disponível em: <https://administradores.com.br> >. Acesso em 22/06/2019.

PINHEIRO, G.José.; CUNHA, L.Roberto, A Importância da Auditoria na Detecção de Fraudes. In: **Contabilidade Vista & Rev**. Belo Horizonte. Vol.14. Nº1. Abril/2003. p. 31/48.

PORTAL DE CONTABILIDADE. Auditoria interna e sua importância para as organizações. Elaborado pela equipe do portal. Disponível em: <http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/auditoriainterna.htm>. Acesso em 12/06/2019.

_____. Guia Contábil. Tipos de auditoria. Conceitos e objetivos. Artigo, 2019a. **Portal da Contabilidade**. <http://www.portaldecontabilidade.com.br/guia/auditoria.htm>. Acesso em 11/06/2019.

_____. O Que É Uma Auditoria Independente? Artigo, 2019b. **Portal da Contabilidade**. <http://www.portaldecontabilidade.com.br/guia/auditoria.htm>. Acesso em 11/06/2019.

PORTAL DE AUDITORIA. **Planejamento da Auditoria Interna**. 2016. Disponível em: <http://portaldeauditoria.com.br/planejamento-da-auditoria-interna/>. Acesso em 13/06/2019.

RAMOS, João. **A importância da administração financeira da empresa**. Artigo, 2019. Disponível em: <http://www.portaldeauditoria.com.br/artigos/A-import%C3%A2ncia-da-administra%C3%A7%C3%A3o-financeira.asp>. Acesso em 13/06/2019.

RUBIO A. Cristina; SILVA, J. Marcacini; GUIMARÃES T.Silva. **Auditoria interna e sua importância para as organizações**. Administração da Faculdade do Pantanal- FAPAN. Abril de 2018. *Disponível em* <https://fapan.edu.br/wp-content/uploads/sites/14/2018/04/ed2/3.pdf>. Acesso em 13/06/2019.

SÁ, A. Lopes. Teoria da contabilidade. 5. Ed. São Paulo: Atlas, 2010.
SILVA, Luiz I. dos Santos Contabilidade: Objeto, Objetivos E Funções . Sitientibus, Feira de Santana, n. 38, p.79-101, jan./jun. 2008.

SILVA, E. Holander; SILVA NETO, Isauro ; CERQUEIRA, C.A. Ximenes. **Evolução e teoria da contabilidade**: análise da concepção acadêmica a luz da ciência contábil. Faculdade de Pimenta Bueno – FAP. Rondônia, 2015. Disponível em: <https://fapb.edu.br/wp-content/uploads/sites/13/2018/02/ed4/6.pdf>. Acesso em 11/06/2019.

SILVA M. Alvares; VIEIRA, E.T.Vasques. Auditoria Interna: Uma ferramenta de gestão dentro das organizações. **Redeca**, v.2, n. 2. Jul- Dez. 2015, p. 1-20.

SOUZA, Luiziane A. Alves; DYNIEWICZ, A.Maria; KALINOWSK, L. Canestraro. Auditoria: uma abordagem histórica e atual. **RAS – Revista de Administração e Saúde**. Vol. 12, Nº 47. Abr-Jun, 2010.

VIERO, A.M.; COSTA, R.A.T. Auditoria: Sua Importância e Atuação como Ferramenta de Apoio a Gestão Empresarial. **Revista de Empreendedorismo e Gestão de Micro e Pequenas Empresas** V.1, Nº3, p.164-183, Mai./Jun.2016.