

**UNIVERSIDADE TECNOLÓGICA FEDERAL DO PARANÁ - UTFPR
CAMPUS PATO BRANCO
CURSO SUPERIOR DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

MARCIO JOSÉ PANASOLO

**AUDITORIA INTERNA EM UMA EMPRESA ATACADISTA DE
ALIMENTOS:
UM ESTUDO DE CASO**

**PATO BRANCO - PR
2008**

MÁRCIO JOSÉ PANASOLO

**AUDITORIA INTERNA EM UMA EMPRESA ATACADISTA DE
ALIMENTOS:
UM ESTUDO DE CASO**

Monografia apresentada ao Curso de Ciências Contábeis da Universidade Tecnológica Federal do Paraná – Campus Pato Branco, como requisito parcial para a obtenção do Título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Dr. Osni Hoss

PATO BRANCO – PR

2008

TERMO DE APROVAÇÃO

MARCIO JOSÉ PANASOLO

AUDITORIA INTERNA EM UMA EMPRESA ATACADISTA DE ALIMENTOS: UM ESTUDO DE CASO

Esta monografia foi julgada e aprovada para a
Obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis pela
Universidade Tecnológica Federal do Paraná – UTFPR Campus Pato Branco

Pato Branco 03 de outubro de 2008.

Orientador: Prof. Dr. Osni Hoss

Prof. Altair José Motta

Prof. Antonio Cecilio Silvério

AGRADECIMENTOS

Agradeço aos meus pais Leonel e Margarete,

Aos amigos e colegas de sala por estes 5 anos de convivência e amizade,

Aos professores pela dedicação e ensino,

Ao meu orientador Prof. Dr. Osni Hoss pelo voto de confiança e auxílio,

Registro minha gratidão aos meus amigos Marcos e Everton Dolinski, e ao Prof. Vanilton Polli pela amizade e ajuda.

E ao “Patrão Velho Campeiro pelo costeio nesta jornada”.

,

“Entrai pela porta estreita, porque larga é a porta,
e espaçoso o caminho que leva à perdição,
e muitos são os que entram por ela.
Que estreita é a porta, e que apertado o caminho
que leva para a vida, e que poucos
são os que acertam com ela”
(Mateus, VII: 13 e 14)

RESUMO

PANASOLO, MARCIO JOSÉ Auditoria interna e controle interno em uma empresa atacadista de alimentos. 2008. 45f. Pato Branco. Monografia (Bacharel em Ciências Contábeis), UTFPR.

A presente monografia faz parte do Estágio Curricular Supervisionado do Curso de Ciências Contábeis. O tema tratado é Auditoria Interna, que é de fundamental importância para assegurar o alcance das metas definidas pela administração e seus interesses, e aliada a um Controle Interno eficiente, também resguardar o patrimônio da entidade. A auditoria é o meio de certificar-se, através de exames previamente planejados, a veracidade dos saldos de ativos e passivos registrados nas demonstrações financeiras e contábeis. Procedimentos que, quando se tratar de Auditoria Externa, devem ser executados por profissional com formação superior em Ciências Contábeis e estar devidamente registrado nos órgãos regulamentadores da atividade. Este estudo, especificamente, trata da auditoria interna em uma empresa atacadista do ramo de alimentos. Para a execução dos exames e elaboração do relatório interno final de auditoria, observaram-se os conceitos e definições do referencial bibliográfico. Foram utilizados os procedimentos e técnicas existentes como: exames de conferência, inspeções físicas, investigações, conciliações, conversações, entre outras técnicas preliminares, básicas e científicas. Por fim, é apresentado o Relatório Interno de Auditoria, por departamento auditado, relatando os fatos apurados.

Palavras chave: Auditoria Interna, Controles Internos, Procedimentos, Planejamento, Auditor.

ABSTRACT

PANASOLO, MARCIO JOSE internal Auditorship and internal control in a wholesale food company. 2008. 45f. Pato Branco. Monograph (Bachelor in Countable Sciences), UTFPR.

The present monograph is part of the Supervised Curricular Period of training of the Course of Countable Sciences. The treat subject is Internal Auditorship, that is of basic importance to assure the reach of the goals defined for the administration and its interests, and allied to efficient an Internal Control, also to protect the patrimony of the entity. The auditorship is the way to certify itself, through examinations previously planned, the veracity of the asset balances and liabilities registered in the financial and countable demonstrations. Procedures that, when if to deal with External Auditorship, they must be executed by professional with superior formation in Countable Sciences and to be duly registered in the agencies regulamentadores of the activity. This study, specifically, it deals with the internal auditorship in a wholesale company of the food branch. For the execution of the examinations and elaboration of the final internal report of auditorship, the concepts and definitions of the bibliographical referencial had been observed. The existing procedures and techniques had been used as: examinations of discuss, physical inspections, inquiries, conciliations, conversations, among others preliminary, basic and scientific techniques. Finally, the Internal Report of Auditorship is presented, for auditado department, telling the refined facts.

Words key: Internal auditorship, Internal Controls, Procedures, Planning, Auditor.

LISTA DE QUADROS

QUADRO 1	- Programa de Auditoria das Contas a Receber.....	53
QUADRO 2	- Relatório Interno de Auditoria das Contas a Receber.....	54
QUADRO 3	- Programa de Auditoria das Contas a Pagar.....	55
QUADRO 4	- Relatório Interno de Auditoria das Contas a Pagar.....	55
QUADRO 5	- Programa de Auditoria dos Estoques.....	57
QUADRO 6	- Relatório Interno de Auditoria dos Estoques.....	57
QUADRO 7	- Programa de Auditoria de Caixa e Bancos.....	58
QUADRO 8	- Relatório Interno de Auditoria de Caixa e Bancos.....	59

SUMÁRIO

MARCIO JOSÉ PANASOLO	1
MÁRCIO JOSÉ PANASOLO	
AGRADECIMENTOS	
1 INTRODUÇÃO	15
ANEXOS DO AUTOR	45

1 INTRODUÇÃO

A auditoria é uma técnica contábil que tem por função identificar eventos que não sejam condizentes com a atividade da empresa. Também visa identificar erros e fraudes nos valores registrados nas demonstrações financeiras e a imperícia e deficiências no controle interno estabelecido.

O objetivo desta técnica é assegurar que as metas estabelecidas pela administração sejam cumpridas e proteger os interesses de entidades relacionadas com o patrimônio da entidade, como bancos, investidores e acionistas.

O trabalho de auditoria interna, tanto elaborado por departamento independente ou pela contabilidade, visa fiscalizar a eficiência do controle interno e tornar confiável a informação contábil tanto para fins fiscais, societários ou gerenciais.

Com base no exposto, o presente trabalho teve a pretensão de acompanhar uma auditoria interna realizada em uma empresa atacadista do ramo de alimentos, avaliando o controle interno, e efetuando os exames e procedimentos cabíveis para cada departamento. Como parte integrante do estudo, elabora-se o relatório final de auditoria para cada departamento auditado, relatando os eventos encontrados e ações realizadas, bem como, opinando sobre o assunto.

Nesse sentido, esta pesquisa busca analisar a segurança e veracidade da informação contábil da referida entidade, e também, demonstrar um modelo de controle e gestão.

1.1 Tema

A auditoria interna, aliada a um controle interno eficiente, é uma agente fundamental para a segurança e veracidade da informação contábil.

Entidades que não planejam suas atividades e departamentos, não implantam controles, não delegam autoridade e responsabilidades, ou não definem metas a serem alcançadas, estão suscetíveis a fraudes e erros, como se tornam ineficientes, pois seus colaboradores não conhecem um parâmetro a ser seguido e não são policiados para hajam da maneira mais eficiente possível.

Esse estudo tratou da importância da auditoria interna realizada pelo departamento de contabilidade da então referida entidade, para a eficiência do sistema organizacional e veracidade da informação contábil.

1.2 Definição do Problema

A entidade em questão é uma empresa de porte e patrimônio considerável. Para atingir suas metas necessita delegar responsabilidades, atribuir funções, confiar bens e ativos sob a guarda de seus colaboradores. Estes fatos, aliados ao volume e complexidade de suas operações são fatores favoráveis para a ocorrência de fraudes e roubos, erros e perdas, seja por parte seus funcionários ou da ação de agentes externos.

No caso a ser tratado, com base no resultado de uma auditoria aplicada, procura-se ter uma opinião sobre a eficiência dos controles adotados pela entidade. Pergunta-se: O controle interno e auditoria são eficientes para assegurar a veracidade e idoneidade da informação contábil?

1.3 Objetivos

Tendo em vista o tema e problema anteriormente citado, estabelecem-se os seguintes objetivos:

1.3.1 Objetivo geral

Estudar o caso da auditoria interna em uma empresa atacadista do ramo de alimentos.

1.3.2 Objetivos Específicos

Têm-se como principais objetivos:

- a) revisão da literatura para identificar os conceitos e procedimentos da auditoria interna;
- b) realizar uma auditoria observando os procedimentos indicados nos referenciais bibliográficos;
- c) emitir parecer formal.

1.4 Justificativas

A auditoria, tanto a externa como interna, é de competência exclusiva do contador, que havendo necessidade por parte dos usuários da informação contábil, solicitam ao auditor que realize o trabalho de auditoria, para que possam ter segurança de que as demonstrações financeira e contábeis, são verdadeiras e expressam a realidade patrimonial da entidade.

Assim, em vista do exposto, pretende-se aprofundar o conhecimento quanto ao assunto em questão, para que com base nos referencial teórico, aliado a pratica de uma auditoria, adquirir experiência e conhecimento suficientes para no futuro poder prestar serviços para a entidade outrora citada, como para o nicho de mercado que este trabalho pode proporcionar.

Acredita-se também que este trabalho venha a ser útil, para acadêmicos que no futuro possam se interessar no assunto e demais pessoas interessadas que necessitem de um parâmetro.

1.5 Metodologia

O estudo em questão, de acordo com seu objetivo, trata-se de um estudo de caso, que segundo Gil (2002, p. 54), consiste em um estudo profundo de um ou poucos objetos, permitindo um conhecimento amplo e detalhado a cerca do assunto.

Neste estudo foram usadas documentações indiretas, através de pesquisa bibliográfica e documentada, em livros, leis e sites da internet, que tratam do assunto em questão. E direta, através da elaboração de auditoria em numa empresa do ramo de alimentos, no período de 01 de Julho de 2008 a 30 de Julho de 2008.

Foi retratado o histórico da entidade, sua atividade e sua estrutura organizacional. A coleta dos dados deu-se por meio de consulta a fichas cadastrais e contrato social, e por meio de entrevista com o sócio-fundador e seus colaboradores responsáveis por cada departamento.

Para a análise qualitativa foram considerados os referenciais bibliográficos, os dados apurados através de entrevistas e observação, e os eventos detectados no exame normal de auditoria.

1.6 Estrutura do Trabalho

A monografia está estruturada da seguinte maneira:

No capítulo 1 apresentam-se os seguintes tópicos: introdução ao assunto, o tema, o problema, os objetivos, a justificativa do trabalho e a metodologia da pesquisa.

No capítulo 2 abordam-se os conceitos, definições e ferramentas da auditoria contábil e do profissional contador. Esse referencial teórico serviu de base para esse estudo.

No capítulo 3 apresenta-se o estudo prático da estrutura organizacional e procedimentos de uma auditoria prática.

No capítulo 4 apresentam-se as considerações finais e as conclusões.

2 A AUDITORIA

Antes da definição e o objeto da auditoria, faz-se uma breve revisão dos conceitos de contabilidade para que se possa melhor demonstrar o significado da auditoria.

A contabilidade é a ciência que busca controlar, de forma quantitativa e qualitativa, o patrimônio das entidades. E deste controle fornecer informações à administração quanto à disposição do patrimônio e os resultados obtidos.

Antonio Lopes de Sá define contabilidade como (Ibid, p. 46)

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.

Franco (2003, p. 23) classifica a contabilidade em quatro etapas, a saber: Escrituração; Demonstração; Auditoria; e Análise.

Percebe-se aqui a presença da auditoria no processo de geração da informação contábil, assunto o qual será abordado a seguir.

Segundo Hilário Franco (2003, p. 26) a auditoria define-se como:

A técnica contábil, que através de procedimentos específicos que lhe são peculiares, aplicados no exame de registros e documentos, inspeções, e na obtenção de informações e confirmações, relacionadas com o controle do patrimônio de uma entidade, objetiva obter elementos de convicção que permitam julgar se os registros contábeis foram efetuados de acordo com princípios fundamentais e normas de Contabilidade e se as demonstrações contábeis deles decorrentes refletem adequadamente a situação econômica-financeira do patrimônio, o resultado do período administrativo examinado e as demais situações delas demonstradas.

Wilson Alberto Zappa Hoog em sua obra Manual de Auditoria Contábil das Sociedades Empresárias conceitua como:

Auditoria contábil é o procedimento científico relativo à certificação dos elementos de riqueza aziendale, normalmente contabilizados nas fundações, associações, sociedades empresárias e simples. Assegurando a credibilidade das informações das peças contábeis e a integridade do conjunto de bens e obrigações e da situação líquida. Visa a minimização ou eliminação dos riscos fiscais, societários, ambientais, trabalhistas, previdenciários, sistêmicos ou não da ambiência.

No entanto, a auditoria não se limita ao que foi registrado em livros, mas pode apurar o que foi omitido. Em suma, ela pode se valer de meios de prova contábeis ou extra-contábeis, e até mesmo de informações fora da empresa auditada.

Sendo a contabilidade a ciência de controle do patrimônio, o objeto da auditoria são os elementos de controle de tal patrimônio. Têm-se como exemplo os registros contábeis, papéis, documentos, relatórios, livros e arquivos. Mas ela pode buscar informações fora da empresa como a confirmação de débitos e créditos junto a terceiros, que segundo Franco (IBID, p. 29), as fontes externas geralmente têm maior credibilidade do que as fontes da própria entidade.

Ainda segundo este autor, a auditoria possibilita maior proteção à riqueza patrimonial, dando maior segurança aos interessados na entidade, como administradores, fisco, acionistas ou investidores, e entidades financiadoras:

De um modo geral a auditoria oferece vantagens como:

- 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 pagamentos indevidos;
- e) possibilita apuração de omissões no registro das receitas, na realização oportuna de créditos ou na liquidação oportuna de débitos;
- f) contribui na obtenção de informações mais precisas sobre a situação econômica, patrimonial e financeira das entidades;
- g) aponta falhas na organização administrativa da empresa e nos controles internos;
- h) contribui para maior exatidão das demonstrações contábeis e segurança nos resultados apurados; e
- i) contribui para maior observância das leis fiscais.

Diante do exposto, conclui-se, portanto, que a auditoria é uma extensão dos conhecimentos da Ciência Contábil. Melhor dizendo, é a técnica que esta utiliza para se certificar de que os números registrados representam de forma fidedigna a situação e econômica e patrimonial da entidade.

2.1 Origem da Auditoria

De acordo Franco (2000, p. 37) a auditoria surgiu na Inglaterra, que foi a primeira nação a possuir grandes empresas e também a instituir o imposto de renda sobre o lucro. Cita ainda, que conforme relata a Enciclopédia Britânica, já se praticava a auditoria em contas publicas desde 1314, mas sua prática sistematizada somente ocorreu a partir do século XIX, quando na segunda metade deste começaram a surgir as associações de Contadores Públicos. A Holanda e os Estados Unidos também foram pioneiros no desenvolvimento da auditoria.

Segundo Hoog (2004, p. 48) com o crescimento do mercado de ações nos Estados Unidos o balanço patrimonial e demonstração de resultados se tornaram as principais fontes de informação para investidores, sendo que a partir de 1934 a Bolsa de Valores de Nova York passou a exigir que todas as empresas apresentassem o parecer de um auditor independente. Diz ainda, que os métodos da auditoria foram ampliados a partir dos anos 80 com o surgimento da Tecnologia de Informação, onde o processamento de dados possibilitou maior rapidez e mais informações para serem analisadas.

Os fatores que foram responsáveis pelo seu surgimento ainda são determinantes para seu desenvolvimento quanto à extensão das práticas contábeis.

A complexidade e proporção do patrimônio de grandes empresas e grupos econômicos, o papel do estado como mediador do interesse público e privado, e sua participação no faturamento e nos lucros auferidos pelas entidades são exemplos disso. Os trabalhos prestados pela auditoria vêm de encontro às necessidades de um parâmetro de segurança para os usuários da informação contábil.

Segundo Franco (2000, p. 42) o progresso e surgimento da auditoria decorrem dos seguintes fatores:

- a) o crescimento de empresas cuja complexidade e ramificações tornaram impossível aos administradores controlar todas as ações de seus colaboradores;
- b) o aparecimento de sociedades abertas, em proporção cada vez maior;
- c) a utilização de capitais de terceiros para financiar a atividade. Também o papel do estado como financiador;
- d) o crescimento da participação do imposto de renda nas receitas dos governos;
- e) o controle do estado sobre atividades relacionadas ao interesse público;
- f) a instalação de filiais de multinacionais ou a associação destas com empresas locais, exigindo fiscalização de seus recursos investidos.

2.2 A Auditoria no Brasil

Franco (2000, p. 43) indica que o texto pioneiro no Brasil a citar a auditoria e a figura do auditor independente é a lei 4.728 de 1965. Conforme citado e transcrito pelo autor, e averiguado in loco, esta lei delega ao Conselho Monetário Nacional a competência de expedir normas às pessoas jurídicas de capital aberto quanto à elaboração de balanço patrimonial e demonstração de resultados padrão, e respectivo parecer de auditor independente registrado no Banco Central. Fundos em condomínio de títulos, e de valores mobiliários também são citados como obrigados a serem auditados por auditor independente.

Também citadas por Hoog (2004, p. 48), outras duas leis importantes para legislação brasileira quanto aos trabalhos de auditoria são a lei 6.385/76 e a lei 6.404/76.

A lei 6.385 de 07 de dezembro de 1976 cria a Comissão de Valores Mobiliários e lhe dá competência para registrar e fiscalizar os auditores independentes para que auditem companhias abertas e sociedades integradas ao sistema de valores mobiliários. Esta lei estabelece a responsabilidade civil do Auditor.

A lei 6.404 de 15 de dezembro de 1976, mais conhecida como lei das Sociedades Anônimas, estabelece a obrigatoriedade da auditoria independente em companhias de capital aberto e a obediência aos princípios contábeis. Transcrevemos abaixo o artigo desta lei referente ao embasamento acima citado:

Art. 177. a escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência.

Parágrafo Primeiro. As demonstrações financeiras do exercício em que houve modificação de métodos ou critérios contábeis, de efeitos relevantes, deverão indicá-lo em nota e ressaltar esses efeitos.

Parágrafo Segundo. A companhia observará em registros auxiliares, sem modificação da escrituração mercantil e das demonstrações reguladas nesta lei, as disposições da lei tributária, ou de legislação especial sobre a atividade que constitui seu objeto, que prescrevam métodos e critérios contábeis diferentes ou determinem a elaboração de outras demonstrações financeiras.

Parágrafo Terceiro. As demonstrações financeiras das companhias abertas observarão, ainda, as normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários, e serão obrigatoriamente auditadas por auditores independentes registrados na mesma comissão.

Segundo Franco (2000, p. 47) estas duas leis são um marco importante para a contabilidade e a auditoria no Brasil, pois através do poder delegado em lei, deram autoridade para o exercício da profissão e observância dos princípios contábeis.

Observa-se, porém, que até então não havia nenhum dispositivo legal para o exercício da auditoria em sociedades limitadas. Visto que por um raciocínio lógico, uma sociedade de capital aberto recebe investimentos de diversos investidores anônimos que necessitam ter segurança quanto aos seus recursos, no entanto, uma empresa limitada não abre seu capital social para investidores externos e geralmente seus sócios cotistas também compõem a administração, fato que não requer ou requeria até então, a necessidade de auditoria externa.

Faz-se citação da lei 11.638 de 28 de dezembro de 2007, publicada e sancionada pelo Congresso Nacional, que altera dispositivos das leis 6.385/76 e 6.404/76 e estende a obrigação de sociedades de grande porte à elaboração e publicação de suas demonstrações financeiras. Por relevância do assunto e importância de tal lei, transcreve-se abaixo seus artigos referentes ao assunto:

Lei 11.638 de 28 de dezembro de 2007.

Art. 1º Os arts. 176 a 179, 181 a 184, 187, 188, 197, 199, 226 e 248 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, passam a vigorar com a seguinte redação:

Art. 177.....

§ 6º As companhias fechadas poderão optar por observar as normas sobre demonstrações financeiras expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários para as companhias abertas.

Art. 2º A Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, passa a vigorar acrescida do seguinte art. 195-A:

Art. 195-A. A assembléia geral poderá, por proposta dos órgãos de administração, destinar para a reserva de incentivos fiscais a parcela do lucro líquido decorrente de doações ou subvenções governamentais para investimentos, que poderá ser excluída da base de cálculo do dividendo obrigatório (inciso I do caput do art. 202 desta Lei).

Art. 3º Aplicam-se às sociedades de grande porte, ainda que não constituídas sob a forma de sociedades por ações, as disposições da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, sobre escrituração e elaboração de demonstrações financeiras e a obrigatoriedade de auditoria independente por auditor registrado na Comissão de Valores Mobiliários.

Parágrafo único. Considera-se de grande porte, para os fins exclusivos desta Lei, a sociedade ou conjunto de sociedades sob controle comum que tiver no exercício social anterior, ativo total superior a R\$ 240.000.000,00 (duzentos e quarenta milhões de reais) ou receita bruta anual superior a R\$ 300.000.000,00 (trezentos milhões de reais).

Conforme citado na referida lei, estão obrigadas a publicar seus balanços e serem auditadas as sociedades limitadas consideradas de grande porte, que conforme esta, tanto ativo como faturamento devem refletir alguns milhões. Este fato amplia o trabalho da auditoria independente, e devemos considerar que é mais um marco importante para a ciência contábil e a sociedade. O Auditor contador terá a partir de agora um novo nicho de mercado. E a sociedade em geral terá maior segurança quanto a tal entidade que pela relevância de seu patrimônio, mesmo sendo de capital fechado, tem obrigações sociais a cumprir.

Conforme citado por Franco (2000, p. 51) estão sujeitas a auditoria independente a seguintes entidades:

- a) bancos comerciais;
- b) bancos de investimentos;
- c) fundos de Investimento em Condomínio;
- d) sociedades Distribuidoras de Títulos e Valores Mobiliários;
- e) todas as demais entidades financeiras sujeitas à fiscalização do Banco Central;
- f) bolsas de valores;
- g) companhias abertas e as que emitirem títulos negociáveis no mercado de capitais;
- h) sociedades seguradoras;empresas beneficiarias de incentivos fiscais;

- i) empresas que operam com recursos do Sistema Financeiro de Habitação;
- j) entidades da previdência privada;
- k) empresas de arrendamento mercantil;
- l) administradoras de consórcio;
- m) operadoras de planos de saúde; e

Também conforme anteriormente citado, estão obrigadas a auditoria externa as entidades de capital fechado de grande porte conforme lei 11.638/07.

Em suma, as legislações que regem as normas e a atuação da auditoria no Brasil são publicadas por:

- a) CVM (Comissão de Valores Mobiliários) através da competência delegada pela lei 6.385/76, que trata da auditoria em empresas registradas na CVM por auditores também registrados na mesma;
- b) BACEN (Banco Central do Brasil) pela competência delegada pela lei 4.728/65, o qual emite resoluções e circulares sobre os serviços de auditoria e respectivas entidades auditadas;
- c) CFC (Conselho Federal de Contabilidade) criado pelo decreto 9.295/46, que lhe dá competência para estabelecer normas técnicas quanto ao exercício da profissão contábil e aos trabalhos de auditoria, bem como as qualidades e ética do auditor.

2.3 Formas de Auditoria

Conforme Franco (2003, p. 203-218) apresenta, a auditoria se caracteriza por diversas formas. As mesmas são classificadas e apresentadas pelo autor, como se mostra a seguir.

2.3.1 De Acordo com a Extensão do Trabalho.

São formas de aplicação da auditoria que a caracterizam pela extensão de seus trabalhos.

2.3.1.1 Auditoria geral.

De acordo com o nome, é a auditoria exercida sobre todos os elementos do patrimônio e as operações do exercício, no qual o auditor dá seu parecer sobre as demonstrações contábeis e os registros que às originaram. Exige exame integral, mas podendo variar em profundidade, uma vez que o auditor poderá basear-se nos

controles internos para definir a extensão dos exames. Pode ser realizada em caráter permanente ou eventual.

Por ser mais completa pode destinar-se a atender todos os fins previstos da auditoria, mas principalmente para:

- a) atender aos interesses dos acionistas e investidores;
- b) controle administrativo;
- c) atender exigências legais;
- d) avaliar a veracidade das demonstrações contábeis.

3.1.2. *Auditoria parcial ou específica.*

É a auditoria realizada em algumas das demonstrações contábeis, livros, ou ações da gestão, tendo como finalidade o controle administrativo e atender aos interesses dos sócios e investidores. O trabalho de auditoria nesta forma busca:

- a) apurar a situação financeira da entidade;
- b) conferir custos;
- c) confirmar a existência de valores patrimoniais;
- d) confirmar créditos ou débitos junto a terceiros;
- e) conferir o cumprimento e recolhimento de obrigações fiscais.
- f) verificar o atendimento à legislação societária;
- g) identificar desvios de patrimônio;
- h) identificar possíveis erros e fraudes.
- i) levantar o valor real do patrimônio líquido da entidade.

2.3.1.3 *Revisão limitada*

Há situações em que não é viável ao auditor proceder a um trabalho amplo sobre as demonstrações das empresas. Dentre as razões podemos destacar a urgência do parecer do auditor independente, ou o levantamento do balanço em período diferente ao do encerramento do exercício. Nestas situações convém ao auditor proceder a chamada revisão limitada.

A revisão limitada é o exame do conjunto de demonstrações contábeis sem todos os procedimentos de uma auditoria convencional, mas com extensão e profundidade necessárias para que se possa dar uma opinião. Na revisão limitada o trabalho visa apurar possíveis violações dos princípios contábeis.

Os procedimentos são geralmente inquirições à administração e aos responsáveis por setores, e as respostas são conciliadas com documentos, inspeção

visual e outros meios de prova. A extensão destes procedimentos será determinada pelo auditor de acordo com a confiabilidade das respostas, relevância dos valores envolvidos e demais fatores que este considerar.

2.3.2 De Acordo com a Profundidade dos Exames

A auditoria também é caracterizada pela profundidade de seus exames.

2.3.2.1 Revisão integral

Compreende o exame de todos os registros contábeis, documentos e controles da entidade, com a finalidade de descobrir erros e fraudes. Equivale-se a uma perícia. Esta classificação deve-se à profundidade do exame e não quanto a sua extensão. Por sua extensão pode variar entre geral e parcial, dependendo da necessidade dos exames.

As formas de auditoria mais completas são a geral e a integral, que atingem o máximo de extensão e profundidade na investigação realizada, no entanto, não são aconselháveis para a auditoria externa pois praticamente exigiriam a permanência do auditor na empresa, aliado ao fato do auto custo para a empresa. São procedimentos aconselháveis para a auditoria interna que já possui disposição e estrutura para este fim.

O auditor externo não necessita realizar seus trabalhos de forma integral, pois para apurar a confiabilidade dos registros contábeis ele pode amparar-se nos controles internos, quando eficientes.

Por fim, a auditoria quando parcial, e objetivar apurar erros e fraudes, é aconselhável que seja integral para que possa alcançar sua finalidade. Cita-se como exemplo a auditoria realizada nas contas Caixa e Estoques.

2.3.2.2 Auditoria por amostragem

Entende-se como o exame por testes realizado em determinada porcentagem de registros, documentos ou controles em que o auditor julgue suficiente. A profundidade dos exames é determinada pelo auditor, de acordo com os fins da auditoria e eficiência dos controles internos. Neste procedimento, é o auditor que estipula a quantia de testes considerada suficientes para dar seu juízo.

Quando o controle e a auditoria interna são eficientes, o auditor pode optar por reduzir a porcentagem de testes sobre as operações, desde que se assegure que sejam suficientes.

Quando o auditor realizar uma auditoria geral, poderá por optar em exames integrais em certos registros e documentos, e realizar testes por amostragem em outros em onde haja controles confiáveis.

Quanto ao julgamento da profundidade dos exames por testes, o auditor deve levar em consideração a relevância do elemento e sua influencia no objetivo do exame, nas demonstrações e no parecer, e também deve considerar os riscos decorrentes da deficiência de elementos de comprovação.

Têm-se como exemplo de sua aplicabilidade os exames de confirmação de certos bens patrimoniais.

2.3.2.3 Revisão Analítica

Quando o auditor encontra alguma deficiência nos controles internos, ou quando detecta erros nos registros contábeis ou na documentação que os apóia, há necessidade de aprofundar seus exames, para obter elementos que possibilitem a emissão de seu parecer. Este exame aprofundado denomina-se Revisão Analítica.

Consiste em um exame minucioso de todos os controles internos para averiguar se há deficiências e se estão sendo posto em prática, e exame analítico de operações de certa natureza ou período. Confunde-se com a auditoria integral, mas consiste em revisar determinado período ou operações em que se possa levantar duvidas.

No exame do controle interno, deve abranger suas diversas etapas e os tipos de operações em que este seja responsável. Por exemplo, no caso de dúvida quanto a um item relevante do estoque, o processo de revisão deve abranger as etapas de compra, lançamentos de entrada, lançamentos de saídas e recebimento da venda.

A revisão analítica de operações consiste em uma conferencia total de todos os documentos com os seus respectivos registros contábeis. Cita-se como exemplo a revisão de todos os documentos de caixa e banco, ou a legitimidade de comprovantes.

2.3.3 De Acordo com a sua Natureza

A auditoria é também caracterizada de acordo com a sua natureza, ou seja, pela extensão dos trabalhos em relação ao tempo.

2.3.3.1 Auditoria permanente

É realizada de forma permanente, que é o que acontece com a auditoria interna em determinadas empresas. A auditoria externa também pode ser realizada de forma permanente. As vantagens de desta forma de auditoria são:

- a) o auditor faz apenas uma vez o levantamento do modelo organizacional e do controle interno, reduzindo custos;
- b) identificam-se falhas e deficiências, e estas quando encontradas tendem a ser resolvidas, até pelo próprio interesse do auditor;
- c) o auditor passar a identificar-se melhor com a organização e as operações, o que faz o trabalho ser mais eficiente e reduz custos;
- d) quando se tratar de auditor externo permanente permite que este se torne conhecedor dos problemas da entidade e passe a lhe dar assessoramento.

Esta forma de auditoria proporciona benefícios tanto para a entidade como para o exercício da auditoria. Pode ser realizada de forma continuada ou periódica.

Quando continuada, visa o exame permanente das operações, registros e controles. Beneficia a empresa pelo seu trabalho de fiscalização, onde o auditor estando presente pode assessorar funcionários em problemas e soluções, e no caso de erros pode corrigi-los antes que causem danos maiores e também evitar que se repitam.

A auditoria periódica consiste em visitas do auditor a cada trimestre, semestre, ano o período. Beneficia o auditor pela economia de tempo e pelas condições de execução de trabalho. Mas é inconveniente pelo acúmulo de trabalho nos períodos, ao passo que na auditoria continuada o trabalho do auditor resume-se a acompanhar fechamentos de inventários, confirmar saldos de terceiros examinar operações de encerramento de exercício.

2.3.3.2 Auditoria eventual ou especial

A auditoria eventual ou Especial é realizada com fim específico, pode ser geral ou parcial, integral ou por testes. O auditor pode ser chamado a executar uma auditoria geral de apenas um exercício, sem programa de continuidade, mas com o objetivo de opinar sobre a exatidão das contas de tal período. Observando os fins a que se destina, o auditor atentará para as condições específicas da empresa e seus controles internos, para decidir se a execução dos trabalhos se dará por exames integrais ou por testes.

O trabalho não precisará ser realizado de forma geral, mas poderá ser também parcial e específico, com o exame de certas contas patrimoniais ou de

resultado, ou sobre atos da gestão, desde que os exames possam levantar elementos seguros para o parecer.

2.3.3.3 Auditoria de balanço com fim específico

Esta auditoria tem objetivo específico em demonstrações contábeis periódicas, com a finalidade de acautelar os interesses de acionistas, para controle administrativo, concessão de crédito, por exigências legais e apurar o valor real do patrimônio líquido.

De acordo com a finalidade do parecer sobre o balanço, o auditor decidirá quanto à extensão e profundidade do exame. O auditor poderá se valer de demonstrações parciais, que não incluem todas as operações do exercício, tais como: Demonstrações de custo, de receitas, de lucro bruto, estoques, créditos com terceiros e demais demonstrações parciais que o auditor poderá examinar, declarando em seu parecer o alcance de seu trabalho e as conclusões a que chegou.

4.4. De Acordo com os Fins a que se Destina

Franco (2000, p. 211) cita ainda as formas de auditoria quanto a sua finalidade, pois este fator tem grande influência na extensão e profundidade de seus exames. Segundo este, classificam-se em:

- a) auditoria para acautelar interesses de acionistas e investidores;
- b) Auditoria para controle administrativo;
- c) auditoria para Apurar fraudes e erros;
- d) auditoria para concessão de crédito;
- e) auditoria para apurar o valor real do patrimônio líquido;
- f) auditoria para obrigações fiscais;
- g) auditoria para atender a exigências legais;
- h) auditoria para confirmar a exatidão das demonstrações contábeis.

De acordo com sua finalidade a auditoria poderá ser geral ou parcial, periódica, continuada ou eventual.

2.4 Auditoria Externa e Interna

A auditoria também é classificada quanto à forma de execução de seus trabalhos no que diz respeito à pessoa do auditor. Divide-se em Auditoria Externa,

ou independente, e Auditoria Interna. Ambas visam suprir a necessidade de segurança dos usuários da informação contábil e de credibilidade das entidades.

2.4.1 Auditoria Externa

Hoog (2004, p. 55) define auditoria externa como aquela praticada por contadores que atuam por conta própria, credenciados pelos órgãos específicos (CVM, CRC, BACEN, e outros). Por não possuírem qualquer vínculo de emprego e subordinação, e nem qualquer outro interesse pessoal ou comercial na entidade além do trabalho específico de auditoria, conquistam o reconhecimento do mercado como auditores independentes para opinar de forma imparcial sobre as demonstrações contábeis e os controles internos.

Para Franco (2000, p. 216) a auditoria externa é aquela que realizada por profissional liberal, auditor independente, sem vínculo de emprego, e que poderá prestar serviços de forma permanente ou eventual. Complementa ainda que, o auditor externo, deve manter sua independência e jamais deve aceitar imposições da empresa quanto à extensão de seus trabalhos e das conclusões a que deva chegar. É o auditor, e somente ele, que deve julgar a extensão dos exames e a procedência e validade das provas. A independência exige amplo preparo técnico e cultural e sólida formação moral.

Ainda, segundo este autor, ambas as auditorias se complementam, pois a auditoria interna poderá deixar de executar procedimentos que serão realizados pela auditoria externa, enquanto que esta poderá determinar a extensão nos seus exames baseada na confiança dos trabalhos da auditoria interna, uma vez que também é uma forma de controle interno. Attie (1992, p. 34) complementa:

A auditoria Externa considera a auditoria interna como parte do sistema de controle de uma empresa e, por este motivo, se sentirem que a atividade exercida pela auditoria interna é sadia e funciona a contento, podem reduzir a extensão dos seus trabalhos.

4.2. Auditoria Interna

Segundo Attie (2007, p. 07), o objetivo da auditoria interna é examinar e avaliar as atividades da empresa, auxiliando a administração no desempenho de suas responsabilidades, fornecendo-lhes análises, avaliações, recomendações, assessoria e informações relativas às atividades examinadas. O autor descreve então, sinteticamente, os objetivos da auditoria interna (IBID, p. 08):

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

Segundo o autor, para que o trabalho da auditoria interna surta efeito, deve estar amparado pelo voto de confiança da administração, que esta, sentido necessidade de tais serviços confie na auditoria e delegue autoridade.

Conforme Attie (2007, p. 12) o princípio da independência também é válido para a auditoria interna. Apesar de esta ser dependente financeiramente da entidade, por ser parte dela, deve almejar o maior grau possível de independência, para que não necessite assumir responsabilidades e eventos que não sejam próprios de seus fins. Ainda segundo o autor, o nível hierárquico almejado para a auditoria deve ser o que, suficientemente, ao reportar-se para seu superior, este possa levar em consideração as opiniões e recomendações, e autorizá-las ou dar ordem para que seja executado.

A auditoria ocupa uma posição privilegiada, pois pode vislumbrar toda a estrutura funcional da entidade, o que lhe permite, por exemplo, demonstrar onde há falta de comunicação, onde há ineficiências, e em quais situações os departamentos podem cooperar entre si ou aproveitar as mesmas informações.

O inter-relacionamento da auditoria com os demais departamentos da entidade também é importante. Haja vista que as empresas são constituídas por pessoas com diferentes formações e os controles nem sempre são instituídos na mesma data e pelas mesmas pessoas, o auditor sendo um especialista em controles internos, deve proceder de tal forma que os trabalhos sejam eficientes como almeja

a administração, mantendo um bom relacionamento com seus auditados, para que estes tenham boa vontade em cooperar e auxiliar.

Quanto às características técnicas e pessoais do auditor interno, este deve ser honesto, objetivo, diligente e leal. Segundo Attie, Ihe são necessários os seguintes quesitos (IBID, p. 105):

- a) capacidade para aplicação das normas, procedimentos e técnicas, nas execuções das auditorias. Significa enfrentar situações que possam ocorrer, sem necessitar recorrer a outras fontes para assessoria ou pesquisa técnica;
- b) capacidade na área de princípios e técnicas contábeis. É necessária para auditores que executam trabalhos com ênfase na contabilidade, registros e relatórios financeiros;
- c) conhecimento dos princípios de administração, para conhecer e avaliar a relevância e significação dos eventuais desvios em relação às boas práticas empresariais. Pressupõe capacidade de resolver situações que possam ocorrer, reconhecer eventuais desvios relevantes e efetuar a pesquisa necessária para chegar a soluções viáveis;
- d) conhecimento dos fundamentos de contabilidade, economia, direito comercial, impostos, finanças, métodos quantitativos e processamento eletrônico de dados. Esse conhecimento pressupõe capacidade de identificar a existência de problemas ou a possibilidade de estes ocorrerem e de determinar o que é mais necessário em termos de pesquisa e assessoria.

O auditor interno deve visar sempre a eficiência e objetividade, para isto deve manter-se atualizado quanto as normas contábeis e legislações. De acordo com a NBC P 3, emitida pelo Conselho Federal de Contabilidade, no que se refere a sua competência técnico-profissional, cita:

O Contador, na função de auditor interno, deve manter o seu nível de competência profissional pelo conhecimento atualizado das Normas Brasileiras de Contabilidade, das técnicas contábeis, especialmente na área de auditoria, da legislação inerente à profissão, dos conceitos e técnicas administrativas e da legislação aplicável à Entidade.

Por fim, a constituição da auditoria e a declaração de suas funções devem ser feitas de forma que esta obtenha a autoridade de que precisa e também não se lhe sejam delegadas funções que não lhe caibam. Na sua constituição deve estar claro a sua finalidade, autoridade e responsabilidades, e dentro do necessário, suas limitações e formas de trabalho. A descrição das funções auxilia no desempenho das atividades, pois amplia os horizontes de toda a equipe, ou da auditoria, quanto suas

responsabilidades, alcances e limitações, como também lhe permite granjear o status dentro da entidade de que necessita.

2.5 Planejamento da Auditoria

O planejamento tem por objetivo identificar os trabalhos passíveis de serem realizados. Segundo Attie (2007, p. 227) o planejamento da auditoria consiste na determinação antecipada de quais procedimentos serão aplicados, como também a extensão e a distribuição dos procedimentos quanto ao tempo e que o trabalho. Franco (2000, p. 291) salienta que o trabalho deve ser planejado tendo em vista o objetivo da auditoria. Ou seja, realizar-se-ão os trabalhos de acordo com as necessidades da empresa em as oportunidades identificadas, mas sempre dentro do foco do que se propõem a auditoria.

Segundo Franco, o planejamento é o programa de auditoria. Neste, será abordado o plano de trabalho para determinada área. Constitui-se de procedimentos a serem aplicados. O programa de auditoria deve ser amplo e flexível, para que possa se ajustar acordo com as circunstancias que virem a aparecer no decorrer dos trabalhos.

Não deve o auditor elaborar um planejamento padrão, em que seja aplicável a todos os trabalhos, mas sim, deve estudar as peculiaridades de cada área e elaborar um plano específico para tal situação. O programa deve ser conduzido de tal forma que as respostas encontradas sejam anotadas em seqüência das questões abordadas, para que o próprio planejamento seja um importante papel de trabalho, que registrará os procedimentos definidos e aplicados, e os que não foram executados. Haverá, portanto, programas específicos para cada área, como: Disponibilidades, Duplicatas a Receber, Estoques, Imobilizado, Fornecedores, Financiamentos e demais áreas que se fizer necessário.

Ainda conforme citado por Attie (1992, p. 81), para empresas em que haja grande volume de operações é recomendado o estudo e avaliação dos controles internos e de atividades específicas que forneçam maior risco. Assim o trabalho de auditoria pode ser direcionado para uma auditoria parcial das demonstrações financeiras ou a trabalhos específicos, quando identificados os riscos.

Para empresas de pequeno volume de operações e de menores riscos, o trabalho pode ser realizado através de auditoria integral ou parcial das demonstrações, aliada ao estudo de avaliação do controle interno.

Ainda segundo Attie (p. 89, 1992), em uma atividade de auditoria o auditor deve levar em consideração três fatores que determinarão a prioridade e o grau de preocupação que este terá com tal tarefa. São eles: fator relevância, fator risco e fator sensibilidade.

De modo geral, o fator relevância seria a análise da percentagem de tal operação em relação o conjunto patrimonial. No fator risco analisa-se a rotatividade de tal item patrimonial, e quanto maior sua rotatividade, maior o risco. E o fator sensibilidade, busca identificar as possibilidades de perdas com determinadas atividades, que podem variar de juros não cobrados por atrasos até possíveis autuações por não observância da legislação.

Conforme Franco (2000, p. 292), o planejamento prevê os seguintes procedimentos:

- a) confirmação externa;
- b) inspeção física;
- c) contagem dos Itens;
- d) exame de comprovantes autênticos;
- e) revisão profunda dos critérios de avaliação e exame de sua conformidade com os princípios contábeis;
- f) exame dos registros auxiliares e fiscais e sua repercussão nos registros contábeis principais;
- g) obtenção de informações de várias fontes fidedignas e cruzamento dessas informações;
- h) conferencia de somas e cálculos;
- i) estudo dos métodos operacionais;
- j) avaliação dos controles internos

Como se pode observar é no planejamento da auditoria que se define os tipos de trabalhos a serem empregados, a prioridade destes e a freqüência com que devem ser realizados.

2.6 Procedimentos de Auditoria

Segundo Attie (2007, p. 157), o auditor deve identificar e testar a validade de qualquer informação, adotando os procedimentos necessários à situação, tanto na extensão como na profundidade, para que as informações possam dar segurança na questão abordada. O auditor deve manter sua postura, sempre independente e impessoal.

O auditor deve apoiar sua opinião em bases sólidas, portanto, deve procurar juntar o máximo de fatos, evidências e informações que possam alicerçar seu trabalho e conclusão.

O volume e complexidade de operações de uma entidade são fatores determinantes para a adoção dos procedimentos de exame. O auditor deve determinar a extensão e profundidade das atividades e dentre a variadas situações poderá se valer de provas seletivas, testes e amostragens. A amostragem estatística é um exemplo de procedimento que pode vir a ser útil, pois através de índices estatísticos pode-se obter informações que sem estes não seria possível.

Como no tópico anterior já fora feito menção dos exemplos de procedimentos adotáveis, neste, pode-se abordar um a um de forma analítica.

2.6.1 Confirmação externa

Segundo Franco (2000, p. 293) a informação de fonte externa fornece maior confiança ao auditor do que a obtida na própria empresa. Este procedimento consiste em obter, através de documento formal, a confirmação da existência e situação de determinada operação registrada.

Attie (2007, p. 160) cita que na utilização deste procedimento deve-se levar em consideração o prazo para recebimento da confirmação, a amplitude do teste e tipo de confirmação a ser adotado. Conforme o autor há dois tipos de pedido de confirmação a serem adotados (Ibid, p. 161):

- a) o pedido de confirmação positivo é utilizado quando se faz necessária a resposta da pessoa de quem se quer uma confirmação formal. Este tipo fornece maiores subsídios, visto que há a evidencia por meio da resposta de quem se quer obter o retorno. Pode ser utilizado de duas formas: Branco, quando não há valores no pedido de confirmação; Preto, quando utilizados os saldos ou valores existentes.
- b) o pedido de confirmação negativo é utilizado somente quando a resposta for necessária em caso de discordância da pessoa quem se quer obter a confirmação. Ou seja, na falta da confirmação entende-se que a pessoa concorda com os valores que lhe foram expostos.

Este tipo de procedimento pode ser utilizado em confirmação de contas a receber, confirmação de advogados, confirmação de empréstimos e bancos, e confirmação de bens em poder de terceiros.

Franco (2000, p. 294) observa que ao optar por este procedimento, dentre outros fatores, o auditor deve observar o princípio da relevância. Outra observação importante é a data dos saldos, onde, geralmente os saldos mais antigos possuem maior probabilidade de incorreções.

2.6.2 Inspeção física

Cabe ao auditor verificar a real existência dos bens da empresa. Máquinas, veículos, móveis e equipamentos são exemplos de bens a serem inspecionados. Mas este procedimento pode ser aplicado aos valores de caixa, títulos, cautelas, cheques e outros documentos que expressem valores.

A simples constatação da existência do bem não garante que este seja realmente o de propriedade da empresa. O exame de documentos contábeis em confronto com a identificação do bem oferece maior segurança. Na inspeção física não basta apenas a certificação da real existência do bem, mas deve o auditor observar outros fatores, como a autenticidade do objeto e a sua qualidade, ou seja, condições de uso e conservação.

2.6.3 Contagem dos Itens

Dentro do exame físico o auditor deve observar, além da real existência, outra variável importante que é a quantidade. São objetos deste tipo de procedimento os estoques de produtos, matéria prima, produtos em processo de fabricação, materiais secundários e demais.

O auditor deve presenciar a contagem, ou inventário, dos itens para certificar-se de que o trabalho está sendo realizado corretamente e que todos os itens estão sendo contados.

Todos os integrantes devem ser instruídos. Deve-se adotar procedimentos como o etiquetamento, para se evitar a contagem em duplicidade, deixar de ser contado, e também para facilitar possíveis recontagens ou verificações. O auditor deve também anotar as últimas notas de entrada e de saída para certificar-se de que as últimas movimentações não afetarão o inventário.

No processo de contagem também deve-se observar quanto a qualidade do item a ser auditado. Variáveis como a obsolescência, vencimento, ação do ambiente e outras, podem tornar inutilizável o produto.

6.4. Exame de comprovantes autênticos.

Este procedimento visa examinar os documentos que comprovem as transações comerciais. Uma documentação ábil serve de base para operações comerciais, contábeis, fiscais e legais. O documento é o comprovante de veracidade e idoneidade do lançamento. Conforme Attie (2007, p. 163), o auditor deve observar:

- a) autenticidade: verificar se a documentação é verdadeira e idônea;
- b) normalidade: verificar se a transação corresponde com a atividade da empresa;
- c) aprovação: certificar-se de que a documentação e transação foram aprovados por pessoas responsáveis e em nível adequado;
- d) registro: certificar-se de que a documentação adequa-se à operação registrada, e que está escriturada em conta apropriada.

Ainda segundo o autor, são exemplos de documentos que podem ser auditados:

- a) documentação de aquisição de matéria prima;
- b) documentação de aquisição de imobilizado;
- c) documentação de vendas realizadas;
- d) documentação de serviços prestados ou tomados;
- e) documentação de requisição de matéria prima para a produção;
- f) documentação de apontamento de mão-de-obra direta;
- g) documentação de empréstimos contratos.

2.6.5 Revisão dos critérios de avaliação (exame da escrituração).

Os itens do balanço podem ser evidenciados de forma quantitativa e qualitativa. De forma que, para análise qualitativa a auditoria vale-se do procedimento de inspeção, já citado. Já a quantificação, refere-se a mensuração ou tradução destes bens em valores, e para isto, a auditoria deve proceder a verificação de que a escrituração foi realizada de acordo com princípios contábeis. Segundo Franco (2000, p. 303) o auditor deve verificar se o balanço esta em conformidade com princípios contábeis.

Attie (p. 178, 1992) também nos dá o exemplo da aplicação deste procedimento para o levantamento de análises, composição de saldos e conciliações. É o caso de contas do Ativo Financeiro e Ativo Operacional, por exemplo. Pode-se citar como exemplo a conciliação dos saldos dos extratos bancários com o saldo resultante da escrituração.

2.6.6 Exame dos registros auxiliares e fiscais.

Segundo Attie (2007, p. 167), os registros auxiliares são o suporte de autenticidade dos registros principais.

Um exemplo de registro auxiliar seria um demonstrativo analítico de um razão escriturado pela contabilidade de forma sintética. É o que ocorre com a conta de estoques em que a contabilidade provisiona o saldo final e mantém o inventário dos itens como comprovante deste. Pode ocorrer também com duplicatas a receber pendentes ou contas a pagar.

Franco (2000, p. 303) cita também a possibilidade de análise de livros fiscais em confronto com a escrituração contábil.

O auditor deve procurar cruzar as informações e estar atento à possibilidade de erros e fraudes.

2.6.7 Obtenção de informações de várias fontes (investigação, inquérito, observação e correlação).

Para Franco (2000, p. 304) o auditor exerce o papel de investigador. Para ele, num conceito amplo, o auditor através de questionamentos, conhecimento técnico e o melhor julgamento possível, pode realizar correção de tal evento.

Segundo Attie (2007, p. 166) a formulação de perguntas, o qual define como inquérito, é um procedimento de grande valia, visto que desta forma o auditor obtém informações importantes para o desempenho e continuidade do seu trabalho. Este procedimento pode ser realizado através de declaração formal ou conversações informais. São exemplos de sua aplicabilidade (ibid, p. 167):

- a) inquérito acerca do aumento das vendas no período;
- b) posição dos investimentos;
- c) existência de materiais de movimentação morosa ou obsoleto;
- d) existência de duplicatas em atraso; e
- e) inquérito sobre os controles internos.

Observa-se que ao auditor deve obter confiança do pessoal entrevistado, bem como respeitá-los, para que estes sintam-se dispostos a colaborar. Também deve solicitar idéias de melhorias ao objeto de exame.

Ainda segundo Attie (2007, p. 165) o auditor deve investigar minuciosamente tudo o que examinar. A investigação dá-se por meio da informação obtida aliada ao seu julgamento profissional, que determinará extensão deste procedimento.

Deve-se citar também o procedimento de correlação das informações, que consiste no relacionamento harmônico dos fatos contábeis. Ou seja, se a

depreciação do imobilizado estiver sendo realizada de forma errada, isto afetará no resultado do exercício, e também, conseqüentemente afetará a provisão do Imposto de Renda, por exemplo.

Por fim o procedimento de observação, no qual conforme cita Attie (2007, p. 168), é um técnica que depende do conhecimento e experiência do auditor, aliado ao seu senso argüido, que pode revelar problemas ou deficiências. São exemplos de fatos que o auditor de observar:

- a) despesas consideradas como disponíveis;
- b) itens morosos ou obsoletos na composição do estoque;
- c) obediência aos princípios contábeis;
- d) correta classificação das contas do balanço; e
- e) observação de passivos não escriturados.

2.6.8 Conferencia de somas e cálculos

Para Franco (2000, p. 304) o auditor deve conferir somas e saldos de livros e papéis que lhe são apresentados. Este procedimento deve ser estendido para os cálculos de depreciação, cálculos de despesas financeiras, seguros a vencer e parcelas do inventário.

Segundo Attie (2007, p. 164) esta técnica não deve ser subestimada ou desconsiderada, pois pode revelar erros e distorções nas demonstrações financeiras. Salienta que em uma soma podem ser incluídos ou excluídos, ou ainda ocultados, valores que podem vir a causar distorções numéricas.

2.6.9 Estudo dos métodos operacionais.

Segundo Franco (2000, p. 305) o auditor deve conhecer a empresa a ser auditada. Deve observar como são desenvolvidas as operações.

Consistem em inquirições às pessoas responsáveis, ao exame de processo de armazenagem dos produtos, à maneira como ocorre a retirada da matéria prima do almoxarifado para o local onde irá ser consumida, e demais procedimentos operacionais.

Este procedimento é útil para a avaliação de inventários de estoques, máquinas e prédios. Mas também o auxiliará quanto à avaliação da produtividade e demais fatores.

2.7 Papéis de Trabalho

Para Franco (2000, p. 316) os papéis de trabalho constituem o testemunho do trabalho que o auditor realizou, a forma que fora executado, e fundamentam as conclusões a que o auditor chegou. Contêm as informações obtidas ao longo dos exames e servem de base para a opinião do auditor.

Hoog (2004, p. 84) cita que os papéis de trabalho são um conjunto de documentos e apontamentos com informações e provas coligadas, elaborados de forma manual ou eletrônica, que evidenciam o trabalho executado e fundamentam sua opinião.

A NBC T 11-IT-02 que dispõem sobre papéis de trabalho e documentação de auditoria, regulamentada pela resolução 828/98 do CFC (Conselho Federal de Contabilidade), trás as seguintes considerações:

O auditor deve documentar todas as questões que foram consideradas importantes para proporcionar evidencia, visando a fundamentar o parecer da auditoria e comprovar que a auditoria foi executada de acordo com as Normas de Auditoria Independente das demonstrações Contábeis.

Os papeis de trabalho constituem a documentação preparada pelo auditor ou fornecida a este na execução da auditoria. Eles integram um processo organizado de registro de evidencias da auditoria, por intermédio de informações em papel, filmes, meios eletrônicos ou outros que assegurem o objetivo a que se destinam.

Os papeis de trabalho destinam-se a:

- a) Ajudar, pela análise dos documentos de auditorias anteriores, ou pelos coligidos quando da contratação de uma primeira auditoria, no planejamento e execução da auditoria;
- b) Facilitar a revisão do trabalho de auditoria; e
- c) Registrar as evidências do trabalho executado, para fundamentar o parecer do auditor independente.

Segundo Attie (2007, p. 169) os papéis de trabalho são um conjunto de formulários e documentos que contêm apontamentos obtidos pelo auditor, bem como as provas e descrição da realização dos exames. Como o foco deste estudo é a auditoria interna, será aprofundada a conceituação deste autor, visto que a sua obra trata do assunto, e também, leva-se em consideração a importância de uma boa explanação deste tópico.

Os papéis de trabalho são padronizados para facilitar seu uso e entendimento. O layout destes deve conter obrigatoriamente, o nome do departamento ou empresa a que se refere; espaço para codificação do papel de trabalho; espaço para evidenciação de quem o preparou, revisou e aprovou; e data. A elaboração deve expressar com clareza o início, meio e sua finalidade.

Os papéis de trabalho relatam o exame praticado pelo auditor. É o registro das informações obtidas e o julgamento dado pelo auditor quanto à execução e definição de seus objetivos.

Conforme Attie (2007, p. 170) apresenta, deve-se observar os seguintes aspectos na elaboração do papéis:

- a) completabilidade: os papéis precisam ser completos, e relatar o início, o meio e o final do trabalho;
- b) objetividade: o preenchimento dos papéis deve ser realizado de forma objetiva. Devem demonstrar com clareza o desempenho das atividades. Não registrar fatos irrelevantes sobre o assunto, mas nem ser conciso demais.
- c) concisão: os papéis precisam ser concisos a ponto de que todos entendam sem a presença de quem os elaborou. Isto os torna claros e auto-suficientes;
- d) lógica: a elaboração deve ser feita de forma lógica, apresentando a seqüência natural dos fatos e o objetivo almejado; e
- e) limpeza: devem ser eliminadas todas as imperfeições e incorreções na sua elaboração.

Há papéis de trabalho que podem conter dados que viram a ser úteis a mais de um exame, e às vezes por muito tempo. Um exemplo seria o relatório de levantamento do controle interno, o qual tem característica de ser duradouro. Assim, os papéis de trabalho podem ser classificados em:

- a) pasta de papéis permanentes: contém informações utilizáveis de forma permanente. Porém, os papéis desta pasta necessitam ser revisados e atualizados antes de se iniciar novos exames, para que não passem a contar com dados ultrapassados. À título de exemplo, nesta pasta pode conter dados históricos, dados contábeis, informações do controle interno e o planejamento de longo prazo;
- b) pasta de papéis em curso: contém informações utilizáveis somente a um exame. Constitui juntamente com a pasta permanente o registro do exame realizado. Reúne a ordem de tarefa e autoriza o trabalho, registra as horas despendidas para a execução, o programa de trabalho detalhado, as informações obtidas e os documentos analisados, e confirmações praticadas.

Quanto à forma de organização e identificação dos papéis de trabalho, é importante a utilização de um padrão que possa ser eficaz quanto à guarda do conteúdo que os papéis reúnem. Os seguintes aspectos devem ser observados:

- a) distribuição do trabalho realizado nos papéis de trabalho: devem ser organizados de maneira que seus detalhes não deixem de ser percebidos. A deficiência no layout do papel pode fazer com que informações importantes não sejam observadas. O Auditor deve procurar identificar qual a melhor forma de expor as informações, qual o modelo de papel mais adequado, como dividir as colunas, e etc. As informações devem ser repassadas com clareza;
- b) codificação dos papéis de trabalho: com a finalidade de arquivo e resumo de determinada tarefa usa-se o método de codificação dos papéis. Em cada papel há uma área específica para a identificação do código. Geralmente são utilizadas letras maiúsculas de forma lógica e racional, precedidas de números quando for amplo o número de papéis relacionados ao exame. O papel de trabalho que resume a tarefa realizada é chamado de papel de trabalho mestre, e os demais que o complementam, são chamados de papéis de trabalho subsidiários;
- c) indicação dos exames nos papéis de trabalho: todos os exames realizados pelo auditor devem ser indicados nos papéis de trabalho. Geralmente para a indicação dos exames são utilizados os tiques explicativos, as letras explicativas e as notas explicativas. Os tiques são sinais empregados para identificar a fonte de obtenção e conferência de um valor, traduzindo economia de tempo e espaço ou materiais. As letras explicativas são usadas com o emprego de uma letra maiúscula que identifica mais do que uma simples conferência, mas sim, explicitar possíveis irregularidades. As notas explicativas são utilizadas para indicar a extensão de um exame realizado.

2.8 Controle Interno

Neste tópico procuraremos demonstrar a importância do controle interno para a eficiência organizacional e segurança dos ativos das entidades, e também, a importância deste para a eficácia do trabalho da auditoria. Oliveira (p. 81) destaca que o controle permanente é fundamental para o sucesso de um empreendimento.

O AICPA (American Institute of Certified Public Accountants), Apud Oliveira (2007, p. 83) define:

O controle interno é composto pelos planos de organização e pela coordenação dos métodos e medidas implantados pela empresa para proteger seu patrimônio, seus recursos liquidados e operacionais, por meio de atividades de fiscalização e verificação da fidedignidade dos administradores e da exatidão dos processos de manipulação de dados contábeis, promovendo, desta forma, a eficiência operacional e a adesão às políticas e estratégias traçadas pela alta gestão.

Ainda Oliveira (IBID, p. 83), afirma que os sistemas contábeis e de controles internos, é o conjunto de procedimentos que, aliados ao fluxo de operações, visa prevenir desvios e irregularidades que possam afetar o desempenho da atividade, afetar sua lucratividade e situação financeira, e refletir nas demonstrações contábeis utilizadas por usuários internos e externos.

A. Moscove (2002, p. 198) apresenta cinco componentes a serem observados para a constituição de um controle interno:

- a) ambiente de controle: constitui os valores da empresa e competência do quadro de funcionários. Também a forma que são repassadas as responsabilidades e atribuídas as funções;
- b) avaliação de riscos: consiste em reconhecer possíveis riscos, tanto internos como externos, que possam causar danos à empresa. Devem ser elaborados controles para se evitar, ou diminuir, a probabilidade de tais eventos;
- c) atividades de controle: são diretrizes e procedimentos definidos para assegurar os objetivos da empresa;
- d) informações e comunicação: consiste no registro das transações em um sistema de informação, para dentre outros fatores, assegurar a guarda dos ativos e a veracidade dos dados. Também os funcionários devem ser informados de funções e responsabilidades, e da importância de suas ações para o controle interno; e
- e) monitoramento: consiste na avaliação do desempenho do controle interno e em providencias corretivas em controles que estejam falhando.

Attie (2007, p. 185) destaca que o controle interno se faz importante devido à necessidade de confiabilidade dos resultados do fluxo de operações, que transforma dados em informações que os administradores utilizarão para a tomada de decisões. Ainda segundo o autor, são quatro os objetivos de um controle interno (IBID, p. 189):

- a) salvaguardar os interesses da empresa;

- b) precisão e confiabilidade dos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais;
- c) estímulo à eficiência operacional; e
- d) aderência às políticas existentes.

Conforme Attie (2007, p. 191) o significado de salvaguardar os interesses da empresa refere-se à proteção do patrimônio contra erros, fraudes e perdas. São meios utilizados para este fim:

- a) segregação de funções: ninguém deve ter sob sua responsabilidade todas as fases de uma operação. Cada fase deve ser executada por pessoas ou departamentos diferentes e independentes entre si;
- b) sistema de autorização e aprovação: compreende o controle das operações através aprovações ou liberações;
- c) determinação das funções e responsabilidades: cada funcionários deve saber qual é sua função e responsabilidades atribuídas. destaca-se a importância de um organograma;
- d) rotação de funcionários: consiste no revezamento de funções. Traz vantagens como a sinergia entre a equipe e pode reduzir fraudes e erros;
- e) carta de fiança: traz maior segurança para bens da empresa que estejam de posse de funcionários, bem como permite persuadi-los para que hajam com zelo;
- f) manutenção de contas de controle: permite o controle de saldos de contas que estejam de posse de outros funcionários, confrontando saldos analíticos com saldos sintéticos, por exemplo;
- g) seguro; compreende na manutenção do seguro de bens sujeitos a riscos;
- h) legislação; consiste no conhecimento e atualização da legislação fiscal, para evitar onerações fiscais indevidas;
- i) diminuição de erros e desperdícios: a divisão racional do trabalho e a identificação das normas e objetivos permitem melhor aproveitamento dos recursos;
- j) contagens físicas Independentes: consiste na inspeção e no acompanhamento periódico de bens e valores; e
- k) alçadas progressivas: estabelecer alçadas e procurações permitindo aos altos escalões as principais decisões e responsabilidade.

Quanto à precisão e confiabilidade de relatórios é importante destacar a utilização de documentação hábil e fidedigna. Ainda, o processo de conciliação, em

que se procede ao confrontamento dos dados entre si, e o plano de contas, o qual deve ser devidamente classificado e estruturado.

O estímulo à eficiência operacional é importante para o desempenho das tarefas de modo ágil e uniforme. São meios importantes para tal estímulo ações como seleção e treinamento, plano de carreira e relatórios de desempenho e de horas trabalhadas.

Por fim, a aderência às políticas adotadas pela administração é importante para que a empresa possa obter uma estrutura de apoio de que precisa e alcançar os resultados almejados. Conforme Attie (2007, p. 194) são meios de controle: a supervisão; os sistemas de revisão e aprovação; e a auditoria interna.

Vê-se aqui, que a auditoria interna não somente é um instrumento de controle e verificação das atividades, mas é um procedimento que dentre às tantas finalidades já apresentada, tem por função complementar o próprio controle interno.

A. Moscové (2000, p. 199) classifica os controles internos em três tipos: controles preventivos, controles detectivos e controles corretivos.

Os controles preventivos devem ser criados para evitar o acontecimento de eventos não desejados. Pode-se citar como exemplo a segregação de funções e o sistema de autorização.

Os controles detectivos e corretivos são procedimentos que visam informar a administração quanto à eficiência operacional e a obediência às diretrizes e controles já estabelecidos. São procedimentos voltados a identificar problemas e apresentar soluções. Pode-se citar como exemplos procedimentos de conferência ou contagem, e de conciliação. A própria ação da auditoria interna da auditoria interna também é um bom exemplo.

2.9 Estudo do Controle Interno

Para Attie (2007, p. 205), o objetivo da auditoria interna é auxiliar a administração no desempenho de suas funções, fornecendo análises, avaliações e recomendações sobre a matéria auditada. É função da auditoria interna, realizar a avaliação da eficácia e da adequação dos controles internos e da qualidade na realização dos trabalhos. Segundo o autor, o auditor interno deve (Ibid, p. 206):

- a) revisar e avaliar a eficiência, a adequação e a aplicação dos controles contábeis, financeiros e operacionais;
- b) verificar se estão sendo cumpridas corretamente as políticas, procedimentos e os planos estabelecidos;

- c) examinar o grau de confiabilidade das informações contábeis e outras obtidas dentro da organização; e
- d) avaliar a qualidade de desempenho das tarefas delegadas.

O estudo e avaliação do controle interno é o ponto de partida para a auditoria, pois determinará a extensão dos trabalhos e permite ter uma visão geral da empresa.

Segundo Attie (2007, p. 207) o auditor no estudo do controle interno, para facilitar seu entendimento, deve subdividir a empresa em segmentos. Deve-se estudar as atividades ou ciclos operacionais, e as atividades departamentais.

Há atividades com um grande volume de operações, o que impossibilita que o auditor realize seus exames sobre todos os eventos registrados. Deve-se realizar a avaliação dos controles dos principais ciclos operacionais, para determinar o grau de confiança que se pode depositar nos valores apresentados e definir a extensão e profundidade dos exames.

2.10 Relatório de Auditoria

Segundo Attie (2007, p, 253) o relatório de auditoria constitui a forma em que o auditor leva à administração o resultado de seu trabalho. Nele são evidenciadas as suas idéias, opinião e sugestões, que sendo implantadas podem melhorar os controles existentes. Ainda segundo o autor, é a oportunidade de o auditor evidenciar a importância do trabalho realizado. O relatório deve retratar os seguintes aspectos (IBID, p. 254):

- a) tratar da natureza do exame sobre o qual se baseia;
- b) oferecer sugestões para aperfeiçoamento do controle interno ou de procedimentos operacionais; e
- c) explicar a importância de fatos ou valores observados durante o curso do trabalho.

O relatório deve apresentar técnica e clara. O auditor deve ser moderado em suas afirmações e distinguir com clareza os fatos de opiniões.

Segundo Attie (2007, p. 261-263) na elaboração devem ser obedecidos os seguintes critérios:

- a) precisão: deve ser elaborado de maneira que induza confiança, mostre caráter e autoridade. Deve estar fundamentado em evidências sólidas;
- b) concisão: deve ser objetivo, de fácil leitura e lógico;
- c) clareza: conseguir repassar o que pretende;

- d) oportunidade: deve ser elaborado em tempo ábil para que possa ser útil; e
- e) tom: deve ser harmônico, imparcial e coeso.

Ainda conforme o autor, no conteúdo do relatório deve constar (ibid, p. 264-266):

- a) carta de transmissão: é a carta de apresentação do relatório à pessoa de destino. Deve ser clara e nítida;
- b) objeto de exame da auditoria: deve especificar do que se trata o assunto;
- c) objetivos da auditoria: explicação do por que do exame;
- d) limitação imposta ao trabalho: não repassar a impressão de um estudo maior do que realmente foi executado;
- e) universo examinado: fazer uma breve descrição da extensão dos exames e dados analisados;
- f) procedimentos de auditoria: relatar os procedimentos adotados; e
- g) resumo de avaliação ou apreciação geral: compõe a exposição da opinião do auditor, desde que devidamente fundamenta.

Sendo observados estes aspectos, o usuário a quem se destina o relatório não terá dificuldades em entender a extensão dos exames, impacto dos eventos apurados e a importância das soluções propostas.

3 HISTÓRICO DA EMPRESA

A empresa Esdel Comércio de Produtos Alimentares Ltda está localizada na Rua Guilherme Jorge Sheide, 333, Bairro Planalto, na cidade de Pato Branco/PR. A matriz localiza-se em São José dos Pinhais/PR, mas a contabilidade e administração do grupo são realizadas na filial de Pato Branco.

A empresa foi fundada em 1997 em Pato Branco, com o nome de Big Frio e sua atividade principal era representação comercial. No ano de 2000, passou a se chamar Central Alimentos aumentando sua linha de produtos e a comercializar a linha de panificação. No ano de 2004, adquiriu uma distribuidora em São José Dos Pinhais com o nome Esdel, atribuindo á esta o status de matriz, e tornando a unidade de Pato Branco uma filial. No ano de 2005 adquire da Starói Alimentos um unidade em Maringá, que passa á ser mais uma empresa do grupo Esdel. No final do ano de 2005, adquire mais uma loja em Camboriú – SC. Em abril de 2008 abriu uma filial em Porto Alegre – RS.

A Esdel Alimentos, unidade de Pato Branco, conta atualmente com 57 colaboradores. Destes, 37 formam um grupo de empregados internos, constituído por funcionários do financeiro, armazém, contabilidade, entregadores e gerencia. Os

vendedores e promotoras de vendas compõem um quadro de 20 colaboradores. Atualmente sua atividade esta voltada para o segmento de panificação e alimentos do gênero, tendo como principais clientes: padarias e confeitarias, restaurantes e supermercados. Também exerce a atividade de representação comercial.

Para a determinação das metas quanto às receitas e lucratividade, a administração é apóia-se na contabilidade gerencial realizada através de fechamentos de balancetes mensais, e no controle das operações financeiras através de relatório específico do sistema de informação.

3.1 A Contabilidade e o Sistema de Informação

A contabilidade é realizada internamente, pelo contador e dois auxiliares, e se utiliza de um sistema de informação integrado.

Conforme citado pelo contador, anteriormente a empresa utiliza dois softwares para controle interno. Um para o controle financeiro (Estoques, Duplicatas a Receber, Duplicatas a Pagar e Caixa) e outro software para a escrituração contábil, fiscal e patrimonial, o qual era alimentado pelo primeiro através de importação de dados. Este modelo de sistema de informação era ineficiente, pois, apesar de eliminar a escrituração manual, demandava muito tempo para conciliação de saldos entre os dois softwares e identificação de divergências decorrentes do processo de importação, além de fornecer um banco de dados deficitário para informações gerenciais.

O sistema de informação atual é constituído por um software que integra os módulos fiscal, contábil e financeiro. Possibilitando agilidade no processamento de dados, fornecendo mais informações em forma de porcentagens, valores e estatísticas.

Outra vantagem é a economia de processos. Um funcionário, conforme será aprofundado nos tópicos seguintes, através de uma única operação efetua a escrituração nos três módulos anteriormente citados. Isto possibilita economia e otimização de tempo e de pessoal.

É papel da contabilidade neste contexto, exercer a função de controller. Sendo a escrituração realizada pelo pessoal do administrativo, são de responsabilidade da contabilidade o controle patrimonial, os proventos da folha de pagamento, a apuração dos impostos do mês e o fechamento do balancete gerencial para ser repassado aos sócios. Para tanto, esta exerce autoridade sobre os demais

colaboradores, seja definindo prazos ou delegando tarefas, ou solicitando correções e justificativas quanto a fatos apurados pela auditoria que esta realiza.

3.2 O Controle Interno

Conforme citado anteriormente, a análise do controle interno é fundamental para a realização dos exames de auditoria. Descreve-se abaixo o controle adotado pela empresa para administrar seus ativos e passivos.

3.2.1 Disponibilidades

O caixa e bancos são controlados por duas pessoas. Uma que é responsável pela guarda do dinheiro, cheques pré-datados e cheques devolvidos, que para melhor identificá-la passar a ser denominada “Tesouraria”. E outro funcionário que é responsável por efetuar a escrituração dos recebimentos e pagamentos no sistema de informação, o qual se poderia denominar de “Lançamentos de Caixa”, já que esta é sua função, mas como este funcionário é o mesmo que realiza o controle das pendências a receber, então será retratado a ele como “Contas a Receber”.

A Tesouraria tem como principais atributos:

- a) controlar diariamente os saldos bancários;
- b) realizar os acertos dos recebimentos de vendas à vista com os entregadores de mercadorias.
- c) organizar e guardar o dinheiro em espécie e os cheques à vencer;
- d) realizar o pagamento dos débitos com fornecedores;

O controle do saldo de caixa e de cheques é realizado pela Tesouraria através de uma ficha de controle, semelhante a um Livro Caixa, a qual possui três colunas que identificam o histórico da operação, as entradas e as saídas, além de fornecer o saldo atualizado. Esta ficha de ser substituída diariamente e repassada ao Contas a Receber, juntamente com os documentos a serem lançados.

Quanto aos bancos, estes são controlados via internet, e neles são realizados pagamentos via on-line e recebimentos das duplicatas através de boletos bancários emitidos e borderô de cobrança fornecido pelo banco. É o Contas a Receber o responsável por ter acesso via internet e retirar os extratos e os borderôs, mas não esta autorizado a realizar qualquer transação sem a prévia autorização da Tesouraria, a qual é a responsável por tal procedimento.

Também é a Tesouraria a responsável por fornecer adiantamentos de salário aos funcionários, e guardar consigo uma via do vale assinado e repassar ao Contas

a Receber uma via para ser lançada no sistema de informação e arquivada junto ao caixa.

O movimento de caixa é fechado diariamente. O Contas a Receber, após realizar todos os lançamentos de caixa, deve conciliar os documentos com a ficha de controle da Tesouraria e com o razão contábil fornecido pelo sistema de informação. Estando ambos de acordo, o movimento é entregue à contabilidade para ser auditado diariamente e guardado por esta.

Observando o principio de segregação de função, vê-se que a Tesouraria tem ações supervisionadas por:

- a) Contas a Receber: através dos lançamentos do caixa e pelo controle das duplicatas;
- b) Contas a Pagar: pelas pendências que este lhe repassa para serem pagas;
- c) Contabilidade: Pela auditoria nos lançamentos contábeis e na própria auditoria realizada na Tesouraria.

3.2.2 Contas a Receber

As contas a receber são controladas por uma única pessoa, que conforme abordado no tópico anterior é a mesma que realiza os lançamentos de caixa. Isto se faz necessário devido ao fato que dentre as atividades de controle das duplicatas a receber está a de baixa das pendências financeiras quando os clientes as pagam. E, sendo esta operação a responsável pela grande maioria dos lançamentos, esta pessoa por já estar de posse dos documentos de baixa e ter agilidade na execução da tarefa pode muito bem executar os demais lançamentos e conferi-los. Outro fator importante é o aproveitamento do tempo do funcionário.

É de responsabilidade deste funcionário:

- a) realizar as baixas das pendências de clientes e conferi-las;
- b) verificar a existência de pendências atrasadas e informar a gerência;
- c) verificar demais fatores que possam implicar o não recebimento ou atraso das duplicatas, como o não recebimento de boleto bancário pelo cliente ou o protesto do mesmo;
- d) guardar as fichas de cobrança bancária, de forma organizada, e informar aos bancos as duplicatas quando se tratar de cobranças registradas;
- e) tomar procedimentos que torne seguras as duplicatas em carteira de posse dos entregadores, como a auditoria nos documentos e relação de cobranças;

- f) atender e informar o pessoal de vendas nas dificuldades e dúvidas que possam vir a ter; e
- g) realizar os lançamentos de caixa e bancos e conferi-los.

A empresa trabalha com três formas de pagamento: a vista, com cheque pré-datado e boleto bancário. O boleto bancário é impresso e grampeado junto à nota fiscal, sendo uma via arquivada na empresa para ser anexado ao movimento bancário no momento da liquidação da duplicata.

Das duplicatas emitidas para pagamento a vista, acontece de algumas ficarem em cobrança para a próxima entrega, de posse do entregador. O funcionário deste departamento deve proceder de tal forma que possa dar segurança quanto ao recebimento destas, como por exemplo, verificar a relação de cobranças de posse do entregador e as duplicatas com data de emissão considerada antiga, e solicitar explicações quanto aos motivos.

Observando o princípio de segregação o Contas a Receber pode ser monitorado por:

- a) Tesouraria: Pelos documentos que lhe são repassados e o controle dos saldos bancários;
- b) Contabilidade: Pelos lançamentos de caixa e questionamentos quanto as duplicatas a receber; e
- c) Vendas: Pelo controle de clientes inadimplentes.

3.2.2 Contas a Pagar

O controle é realizado por uma única pessoa, e é a mesma quem lança a entrada e a saídas do estoque, fato que será abordado posteriormente. De agora em diante este departamento será identificado como “Contas a Pagar”.

Os débitos são divididos em quatro grupos: Fornecedor de Mercadorias; Fornecedor de Imobilizado; Fornecedores Gerais; e Devolução de Vendas.

Esta divisão é importante para gerar uma informação mais analítica quanto à origem da pendência e também como o módulo financeiro é integrado ao contábil e ao fiscal, automaticamente no balancete a pendência estará classificada de acordo com sua origem, bem como, no fiscal a nota estará registrada com o seu CFOP respectivo que já está configurado e tributado, ou não, de acordo com a legislação fiscal.

O controle é realizado através do sistema de informação da empresa, o qual fornece os prazos, vencimentos, parcelamentos, valores a vencer e outras informações.

Os débitos podem ser pagos à vista, no ato da entrega da mercadoria ou na cobrança de despesa quando for o caso de compra de material expediente ou serviços tomados, podem ser pagos por depósito confirmado dias antes do vencimento através de telefonema, ou por boleto bancário no prazo previsto.

Caso seja a vista o responsável por receber a mercadoria, deve apresentar ao departamento de Contas a Pagar a nota fiscal carimbada, confirmando o recebimento, e recibo de pagamento dando quitação pelo entregador à Tesouraria. Se o pagamento for via boleto bancário, este deverá estar anexado à nota fiscal, ou dependendo do combinado com o fornecedor, o boleto deverá vir por correio, dias antes do vencimento.

É de responsabilidade do funcionário que controla as contas a pagar:

- a) guardar as notas fiscais para serem repassadas a contabilidade;
- b) agendar depósitos e providenciar boletos de cobrança;
- c) dar aceite e repassar ao Caixa relatório de pendências vincendas na semana corrente, juntamente com os boletos para pagamento;
- d) fiscalizar a baixa correta das pendências com os fornecedores;
- e) receber os pedidos de mercadorias enviados pelos vendedores, faturá-los, e repassar ao Estoque o mapa de carregamento da carga;
- f) emitir notas fiscais de saída, imprimir boletos e grampeá-los junto à nota; e
- g) cadastrar e desativar itens do estoque e os cadastros dos clientes;

De acordo com o principio de segregação de funções, o funcionário tem suas ações controladas pelo:

- a) Estoque: Pelos itens lançados e saídos;
- b) Caixa: Pelo relatório de débitos e controle de pagamentos;
- c) Contabilidade: Pelos lançamentos de caixa e pelos lançamentos no livro de entradas; e
- d) Vendas: Pelo registro das pendências que os vendedores podem observar através de um Palm-Top que lhes é entregue.

Observa-se que o mesmo funcionário que é responsável por dar entrada das notas fiscais de compra é o mesmo que emite as notas fiscais de venda de mercadorias. Fato justificável se for observado o grande volume de itens de estoque e da carteira de clientes, que tendo duas pessoas para executarem tais tarefas poderia gerar ociosidade e desentendimento quanto à nomenclatura dos cadastros,

uso de abreviaturas ou não, e demais divergências. Assim, sendo a mesma pessoa que registra a compra e a venda podem ser gerados benefícios como:

- a) agilidade no desempenho das rotinas, pois conhece todos os registros;
- b) facilidade em observar divergências na quantidade dos itens em caso de lançamentos errados;
- c) conhecimento das características de clientes quanto a pontualidade de pagamento e volume de compra; e
- d) melhor aproveitamento do tempo em serviço.

3.2.4 Estoques

O estoque é controlado por três pessoas, sendo um o encarregado e dois auxiliares. Estes funcionários possuem a disposição um computador com acesso ao sistema de informação. Isso os possibilita ter acesso a informações úteis como, verificar se a quantidade de itens de determinado produto é compatível com o que está registrado, ou ainda, verificar se o Contas a Pagar está efetuando os lançamentos de forma correta.

O encarregado do estoque também é o responsável por efetuar, juntamente com a gerência, as compras de mercadorias. Ou seja, quando se tratar dos mais variados itens, este funcionário tem autonomia para efetuar o pedido das mercadorias que necessita, uma vez que é ele quem conhece a rotatividade dos itens. Porém, quando as compras referem-se a produtos que são de grande importância para a atividade da empresa, este funcionário e a gerência chegaram a um consenso do que é melhor se fazer.

A empresa também trabalha com a transferência de mercadorias de uma filial para outra, isto, tendo em vista que determinados produtos são mais acessíveis para determinada região, tanto em preço como na qualidade. Então, uma filial pode realizar a compra de uma carga fechada e assim negociar um bom preço, e depois transferir para as demais filiais.

Deve-se ressaltar o volume, relevância e complexidade do estoque. Este é composto por itens de diversas marcas. É comprado por uma unidade de medida e revendido por outra, a título de exemplo: kilo, caixa, masso, balde, vidro, dúzia, unidade, litro, saco e outras. Além disso, os itens estão sujeitos as mais variáveis intempéries, como: poeira, temperatura, umidade, prazo de validade e outras. Todas estas variáveis exigem cautela e zelo por parte dos funcionários relacionados ao estoque.

O recebimento das mercadorias é realizado pelos três funcionários anteriormente citados. Quanto ao carregamento, este é realizado com a ajuda dos entregadores, tanto para que seja possível vencer o volume de tarefas, como para que o próprio entregador ajude a fazer sua carga e tome conhecimento de quais as mercadorias estará transportando e de que forma estarão organizadas.

Os funcionários deste departamento podem por iniciativa própria realizar contagens de itens para fins de conferencia, e caso haja alguma divergência, repassar o fato ao Contas a Pagar que realizará os procedimentos necessários.

3.2.5 Lançamentos Fiscais

Como citado anteriormente, o sistema de informação já esta pré-configurado, tanto para lançamento de notas de entrada como de saída, não havendo possibilidade de tributação indevida por parte do funcionário que realiza a operação, desde que é claro, use corretamente as simbologias, CFOP e contas.

Todo lançamento fiscal está atrelado a um “Contas a Pagar” ou a um “Contas a Receber”, não havendo possibilidade de haver um lançamento fiscal sem gerar pendências financeiras. Há também a necessidade de todo lançamento fiscal estar acompanhado de documento hábil.

Os lançamentos fiscais são realizados pelo departamento de Contas a Pagar, que sendo o sistema de informação integrado, automaticamente é gerada a escrituração fiscal, contábil e financeira. Cabe a contabilidade somente o papel de auditar os lançamentos e apurar os impostos.

3.3 A Auditoria Interna

A auditoria interna é realizada pela contabilidade. Esta, conforme já citado, não precisado se atarefar com a escrituração manual, dispõe de tempo ábil para a realização de auditorias na filial onde se localiza, como nas demais anteriormente citadas.

A auditoria é realizada tanto via sistema de informação, onde previamente pode-se observar as operações que estão sendo realizadas, se estão sendo realizadas corretamente e se adéquam à atividade da empresa, e através de inspeção física, onde um funcionário se disponibiliza para viajar.

Quanto às características da auditoria, esta varia de acordo com a natureza da conta. Pode-se dizer que é realizada forma integral e permanente em se tratando

do caixa, lançamentos fiscais e o próprio controle interno e, eventual e parcial quanto aos estoques e contas a pagar e a receber.

A seguir, serão relatados os procedimentos e resultados obtidos da auditoria realizada nos departamentos da referida empresa. Também como forma de complementar o trabalho, far-se-á o relato utilizando-se do respectivo papel de trabalho usado para tal atividade, e em seguida o relatório formal à administração. Observa-se que à pedido da empresa não serão divulgados saldos, valores relevantes ou nomes de clientes e fornecedores.

3.3.1 Programa de Auditoria das Contas a Receber

Apresenta-se o programa de auditoria das contas a receber realizado, em relatório específico conforme o Anexo 01.

PROGRAMA DE AUDITORIA

OBJETIVOS:

Verificar os saldos, movimentos e procedimentos:

- a) os valores representam a realidade;
- b) se estão devidamente comprovados por documentos;
- c) se há valores passíveis de não serem liquidados;
- d) há valores em atraso, e se possíveis de serem recebidos;
- e) os controles inerentes a tal departamento estão sendo obedecidos.

PROCEDIMENTOS:

Ref.
testes

- a) confrontar os relatórios financeiros com o razão contábil;
- b) verificar os valores vencidos e a veracidade de tais créditos;
- c) confirmar se o destino final das mercadorias é o constante na nota fiscal;
- d) confrontar por amostragem os valores a receber com documentos que possam comprovar origem e existência;
- e) rever os processos de guarda de documentos relacionados aos créditos.
- f) analisar se as duplicatas a prazo estão sendo liquidadas em seu respectivo prazo de vencimento;
- g) verificar a existência e veracidade de valores de posse de entregadores para cobrança, e questionar possíveis vencimentos;
- h) observar a cobrança de juros de mora em duplicatas liquidas com atraso;
- i) proceder a baixa de valores em que se constatar não mais possível o recebimento; e
- j) realizar os lançamentos e procedimentos necessários no caso de divergências encontradas.

CONTROLES INTERNOS:

Ref.
testes

- a) relatórios financeiros com vencimentos e valores;
- b) razão das contas a receber e juros recebidos
- c) fichas de cobrança bancária
- d) comprovantes de origem (notas fiscais e canhotos assinados).
- e) planilhas, somas e anotações.

Obs:

Elaborado Por:

- . . -

Área: Contas a Receber

Data: 20/07/

QUADRO 01 – Programa de auditoria das contas a receber.

3.3.2 Relatório Interno de Auditoria das Contas a Receber

Observando-se o referencial bibliográfico, elaborase o relatório interno à administração.

QUADRO 02 – Relatório interno de auditoria das contas a receber.

RELATÓRIO INTERNO DE AUDITORIA DAS CONTAS A RECEBER

Ao Sr. Administrador...

Empresa: Esdel Com. De Prod. Alimentares

Examinamos o controle interno das Contas a Receber de sua empresa e realizamos a auditoria interna dos lançamentos ocorridos no período de 01/07/2008 a 20/07/2008. Como parte de nosso exame, apresentamos nosso relatório, com comentários e sugestões sobre problemas que verificamos durante o decurso normal dos trabalhos de auditoria.

Conclui-se que conforme a política adotada pela empresa de não liberar pedidos para clientes devedores, verificou-se que alguns vendedores não estão agindo de acordo com o que foi estabelecido, e emitem pedidos em nome de um segundo cliente para que seja entregue a mercadoria ao cliente devedor. Verificou-se também a guarda dos documentos que possam comprovar a origem da operação, como canhotos assinados e vias de boletos para cobrança bancária, e constatamos a falta de alguns canhotos para duplicatas em cobrança bancária, bem como a maioria dos canhotos para pagamento à vista não estão sendo vistos pelos clientes.

Quanto a estes fatos, procedemos a conversação com os entregadores da importância da guarda correta dos documentos e que estes estejam assinados. O fato da entrega das mercadorias foi repassado ao gerente que solicitou esclarecimentos dos vendedores. Lembramos que se o documento fiscal não for informado à receita pelo cliente pode acarretar auto de infração por “destino falso de mercadorias”, e a guarda incorreta dos documentos pode acarretar na perda do crédito em caso de dúvida por parte do cliente.

Procedemos também à verificação dos créditos pendentes em atraso, do registro de recebimento de juros de mora e da veracidade dos créditos registrados. Constatou-se a existência de valores com um bom período de atraso, e a existência de duplicatas baixadas sem o registro do recebimento de juro.

Quanto às duplicatas em atraso, constatou-se esgotadas as possibilidades de recebimento do valor de R\$ 113,40, referente à nota fiscal 39.892, a qual foi baixada contra a provisão de devedores duvidosos. Solicitou-se à gerência esclarecimentos quanto aos demais créditos pendentes, a qual informou que todas são recebíveis e que foi feito um acordo de parcelamento com os clientes. Quanto aos juros não recebidos segundo a gerência, trata-se de clientes potencialmente bons, e o juro é irrelevante em consideração ao volume de compras efetuado pelos mesmos.

Em nossa opinião, os controles e procedimentos deste departamento são eficientes e correspondem ao esperado pela administração

Pato Branco, 31 de Julho de 2008.

Auditoria Interna

Observa-se que foram encontrados neste departamento eventos que não condizem com o estipulado pela administração, más estes não são suficientes para comprometer a veracidade da informação e a liquidez dos ativos.

3.3.3 Programa de Auditoria das Contas a Pagar

Apresenta-se o programa de auditoria das contas a pagar, realizado em relatório específico conforme o Anexo 01.

PROGRAMA DE AUDITORIA

OBJETIVOS:

Verificar os saldos, movimentos e procedimentos:

- a) os valores representam a realidade;
- b) se estão devidamente comprovados por documentos;
- c) se há valores vencidos e não liquidados ou liquidados e não baixados;
- d) se há valores liquidados com atraso e sem justificativa;
- e) os controles inerentes a tal departamento estão sendo obedecidos.

Data: 20/07/

PROCEDIMENTOS:

- a) confrontar os relatórios financeiros com o razão contábil;
- b) verificar os valores vencidos e a veracidade dos débitos
- c) confrontar os valores a pagar com documentos que possam comprovar origem e existência;
- d) conciliar os relatórios financeiros com o livro de entradas de mercadorias;
- e) rever a guarda de documentos relacionados aos débitos.
- f) verificar a real existência da autenticação bancária e se esta confere com a data de baixa informada;
- g) observar o pagamento de juros de pendências em atraso; e
- h) realizar os lançamentos e procedimentos necessários no caso de divergências encontradas.

Ref.
testes

CONTROLES INTERNOS:

- a) relatórios financeiros com vencimentos e valores;
- b) razão das contas a pagar e juros pagos;
- c) comprovantes de origem (notas fiscais e boletos bancários).

Ref.
testes

Obs:

Elaborado Por:

QUADRO 03 – Programa de auditoria das contas a pagar

3.3.4 Relatório Interno de Auditoria das Contas a Pagar

Observando-se o referencial bibliográfico, elabora-se o relatório interno à administração.

RELATÓRIO INTERNO DE AUDITORIA DAS CONTAS A PAGAR

Ao Sr. Administrador...

Empresa: Esdel Com. De Prod. Alimentares

Examinamos o controle interno das Contas a Pagar de sua empresa e realizamos a auditoria dos lançamentos ocorridos no período de 01/07/2008 a 20/07/2008. Como parte de nosso exame, apresentamos nosso relatório, com comentários e sugestões sobre problemas que verificamos durante o decurso normal dos trabalhos de auditoria.

Continua...

Continuação...

Procedemos a revisamos das contas a pagar pendentes quanto a natureza, valores e vencimentos. Observou-se a existência do valor de R\$ 177,00 em atraso, referente à nota fiscal 2584, a qual conforme questionamento ao funcionário responsável pelo contas a pagar e da tesouraria, confirmarão que já havia sido paga.

Em revisão ao razão da conta "Despesas com Manutenção de Veículos" confirmou-se o lançamento em duplicidade do valor. Realizamos o estorno da despesa em duplicidade e a baixa do valor pendente.

Quanto aos procedimentos de controle estabelecidos, constatou-se que as notas fiscais de entrada de mercadorias não estão sendo vistas pelo encarregado do estoque confirmando o recebimento das mesmas.

Orientamos ao funcionário do Contas a Pagar que exija a confirmação do recebimento da mercadoria através de carimbo aposto e assinatura do responsável, este procedimento é importante tanto para a comprovação da origem dos débitos como para o controle do estoque, como para confirmar que a mercadoria foi recebida e conferida.

Procedemos à verificação da liquidação dos débitos e da existência de juros de mora, o qual se constatou estar tudo de acordo com o esperado.

Em nossa opinião, os controles e procedimentos deste departamento são eficientes e correspondem ao esperado pela administração

Pato Branco, 31 de Julho de 2008.

Auditoria Interna

QUADRO 04 – Relatório interno de auditoria das contas a pagar.

Percebe-se que o controle interno deste departamento ocorre muito bem organizado. Encontrou-se uma pequena divergência de pendência, mas isto não caracteriza fraude ou imperícia dos funcionários envolvidos. Os controles estipulados são suficientes para assegurar uma informação verdadeira, sem causar atrasos de pagamentos, ou pagamentos em duplicidade.

Não fora encontrada nenhuma pendência em atraso, fatores que coloquem em dúvida a veracidade dos débitos ou ausência da devida autenticação bancária em pendências já liquidadas.

3.3.5 Programa de Auditoria dos Estoques

Apresenta-se o programa de auditoria das contas a pagar realizado, em relatório específico conforme o Anexo 01. O programa de auditoria deste

departamento merece atenção especial uma vez que os ativos envolvidos são de grande relevância. Outro fator importante a ser observado é a complexidade de itens, perecibilidade das mercadorias e volume de transações, o que exige um programa com procedimentos investigativos que possam esclarecer o motivo das divergências que venham a ser apuradas.

PROGRAMA DE AUDITORIA

OBJETIVOS:

Verificar os saldos, movimentos e procedimentos:

- a) verificar a real existência das mercadorias;
- b) assegurar-se da qualidade e quantidade;
- c) identificar Indícios de fraudes ou erros; e
- d) observar se os controles inerentes a tal departamento estão sendo obedecidos.

PROCEDIMENTOS:

Ref.
testes

- a) realizar a inspeção física e contagem das mercadorias do departamento de chocolates;
- b) conciliar as quantias levantadas com os valores e quantidades constantes no sistema de informação;
- c) verificar a correta estocagem das mercadorias quanto à organização, limpeza e proteção contra agentes externos;
- d) realizar a inspeção física e contagem das mercadorias do departamento de chocolates;
- e) conciliar as quantias levantadas com os valores e quantidades constantes no sistema de informação;
- f) verificar a correta estocagem das mercadorias quanto à organização, limpeza e proteção contra agentes externos;
- g) proceder os ajustes e correções que virem a ser necessários.

CONTROLES INTERNOS:

Ref.
testes

- a) Inventário de estoque; e
- b) Relatórios e notas fiscais.

Obs:

Elaborado Por:

es

QUADRO 05 – Programa de auditoria dos estoques

Data: 30/07/2008

3.3.6 Relatório Interno de Auditoria dos Estoques

Observando-se o referencial bibliográfico, elabora-se o relatório interno à administração.

RELATÓRIO INTERNO DE AUDITORIA DE ESTOQUES

Ao Sr. Administrador...

Empresa: Esdel Com. De Prod. Alimentares

Examinamos o controle interno referente ao estoque de mercadorias de sua empresa e realizamos a auditoria interna dos itens no data de 30/07/2008. Como parte de nosso exame, apresentamos nosso relatório, com comentários e sugestões sobre problemas que verificamos durante o decurso normal dos trabalhos de auditoria.

Realizamos a contagem física das mercadorias do departamento de chocolates, e constatação uma variação considerável nas quantidades unitárias. Apurou-se, entre os valores de falta e sobra de mercadorias, o montante de R\$ 157,00 à menor no físico em

Continua...

QUADRO 06 – Relatório interno de auditoria dos estoques.

Continuação...

relação ao montante do departamento registrado no sistema de informação.

Repassamos o resultado final a gerencia e realizamos a entrada dos itens que vieram a sobrar, e a baixa das unidades faltantes. O valor faltante desta forma foi ajustado no custo de venda de mercadorias. Recomenda-se para fins gerenciais a criação da conta Perdas com Estoques, para separar o CMV de possíveis avarias.

Quanto à organização e limpeza, observamos que há um funcionário responsável por realizar as tarefas referentes a tal evento, e tudo se encontrava devidamente limpo e organizado.

Em nossa opinião, os controles e procedimentos deste departamento são eficientes, mas devem ser incrementados por rotinas de conferencia por itens ou marcas. Os funcionários devem ser informados da forma com que os são cadastrados e as diferenças e semelhanças entre os diferentes produtos.

Pato Branco, 31 de Julho de 2008.

Auditoria Interna

A complexidade das operações, itens, e unidades de medida, são fatores determinantes para a ocorrência de eventos não condizentes com o que se espera a respeito do processo de estocagem. Foram adotados pela empresa procedimentos de segregação de funções, autorização e auditorias periódicas, os quais se demonstraram eficientes para evitar grandes divergências de quantidades e valores.

Entende-se que as divergências encontradas são fruto de ignorância dos funcionários envolvidos quanto à descrição dos itens de estoque. Havendo melhor comunicação entre estes, os reflexos de tais eventos encontrados poderão ser diminuídos.

3.3.7 Programa de Auditoria de Caixa e Bancos

PROGRAMA DE AUDITORIA

Continua...

OBJETIVOS:

- ! B Verificar os saldos, movimentos e procedimentos:
 - a) certificar-se de que os valores registrados são verdadeiros;
 - b) identificar falhas passíveis de fraude ou erro;
 - c) certificar-se de que os lançamentos contábeis são verdadeiros e idôneos;
 - d) se os controles inerentes departamento são eficazes e estão sendo obedecidos.

Apresenta-se o programa de auditoria, conforme o Anexo 01.

QUADRO 07 – Programa de auditoria de caixa e bancos.

Continuação...

PROCEDIMENTOS:

Ref. testes

- a) realizar a inspeção física dos valores em caixa;
- b) certificar-se de que os saldos bancários são verdadeiros e estão de acordo com os valores informados;
- c) conciliar os lançamentos de caixa e bancos com a respectiva documentação;
- d) verificar o registro de receitas ou despesas financeiras, ou de descontos obtidos ou concedidos;
- e) certificar-se de que possíveis valores de posse de terceiros tenham sido devidamente registrados na contabilidade;
- f) realizar os lançamentos e correções que virem a ser necessários.

CONTROLES INTERNOS:

Ref. Testes

- a) relatórios financeiros;
- b) planilhas, somas e anotações.

Obs:

Elaborado Por:

3.3.8 Relatório Interno de Auditoria de Caixa e Bancos

Elabora-se o relatório interno à administração dos eventos encontrados.

RELATÓRIO INTERNO DE AUDITORIA DE CAIXA E BANCOS

Ao Sr. Administrador...

Empresa: Esdel Com. De Prod. Alimentares

Examinamos o controle das disponibilidades de sua empresa e realizamos a auditoria no período de 01/07/2008 a 20/07/2008. Como parte de nosso exame, apresentamos nosso relatório, com comentários e sugestões sobre problemas que verificamos durante o decurso normal dos trabalhos de auditoria.

Procedemos à inspeção física dos valores em caixa e a conciliação dos extratos bancários. Realizamos a contagem dos valores em espécie, moedas e cheques. Constatou-se a existência do valor de R\$ 2.287,00 em cheques devolvidos que conforme a gerência é incobrável. Também observamos que os cheques devolvidos e pré-datados, e os adiantamentos de viagens não são registrados na contabilidade. O valor dos cheques incobráveis foi baixado para perda, contra a provisão de devedores duvidosos.

Quanto aos valores de cheques devolvidos, pré-datados e adiantamentos para viagens, destacamos a importância de que sejam incluídos no sistema de informação e separados do saldo de caixa, para facilitar o controle do valor real disponível.

Referente aos saldos bancários, os valores são condizentes com os registrados pela contabilidade, e não encontramos nenhum evento passível de ser relatado.

Em nossa opinião, os controles e procedimentos deste departamento necessitam ser reformulados para retratarem com maior clareza e transparência os valores disponíveis.

Pato Branco, 31 de Julho de 2008.

Auditoria Interna

QUADRO 08 – Relatório interno de auditoria de caixa e bancos.

Percebe-se que os controles adotados pela entidade em questão para controle dos valores disponíveis em caixa não são considerados seguros e eficientes, visto que os valores de dinheiro em espécie, cheques e adiantamentos para viagem estão registrados pela contabilidade como caixa. Tal evento dificulta identificar o real valor disponível para a realização de transações, como pagamentos ou transferência de valores para as demais filiais. Outro fator é que se em uma auditoria for apurado divergências de valores, não será possível fazer uma investigação aprofundada para se apurar as causas deste evento.

O registro dos cheques no sistema de informação possibilita ter em mãos informações úteis para a entidade, como o total de cheques disponíveis para depósito no dia ou disponível para a semana, fato que torna mais ágil o gerenciamento financeiro e seguro.

3.4 Considerações do Capítulo

No que diz respeito ao controle interno, observa-se que a empresa trabalha com sistemas de aprovação e autorização. Também realiza a segregação de funções. Tais procedimentos demonstram ser eficientes para a prevenção de erros e roubos.

A auditoria realizada na empresa pela contabilidade lhe propicia uma posição de destaque, agindo na fiscalização da obediência às políticas definidas pela empresa e para a agilidade e eficiência operacional. A contabilidade assume a função de controladora, dando suporte ao administrativo e à administração, e assegura uma informação contábil idônea, para fins fiscais, gerenciais e societários.

De acordo com os resultados apresentados na auditoria relatada, pode-se observar-se que os procedimentos implantados pela empresa não são totalmente eficazes, fato que se deve ao volume de operações que ocorrem diariamente, e que aumentam a probabilidade de ocorrer erros ou perdas. Más pode-se considerar que tais eventos são irrelevantes em relação ao patrimônio da entidade.

4 - CONCLUSÃO.

Conforme o tema abordado, concluí-se que a auditoria é uma ferramenta contábil de importância para a entidade em estudo, pois necessita delegar responsabilidades e é por meio desta que a administração reconhece as dificuldades operacionais de sua organização. É um alicerce de grande valia para a equipe administrativa, prestando-lhe assessoria quanto a procedimentos a serem realizados e retificando os erros encontrados. A auditoria demonstra-se capaz de policiar a atividade operacional e o controle interno.

Respondendo o problema anteriormente exposto, concluí-se que o controle interno implantado, aliado aos trabalhos de auditoria, são eficientes para assegurar uma informação idônea e segura para seus administradores e colaboradores, porém os procedimentos em seus departamentos de Caixa e Estoques, devem ser alterados ou melhorados, para que se possa diminuir, e até erradicar, divergências da realidade de seus ativos com o que se encontra registrado pela contabilidade.

O objetivo de estudar o processo de auditoria fora apresentado no capítulo 03, onde foram estudados e relatados os trabalhos de auditoria realizados na empresa em questão, relatando a sua estrutura, procedimentos e resultados encontrados. O objetivo específico de realizar a pesquisa bibliográfica do assunto foi realizado no capítulo 02, onde se apresentou técnicas de auditoria, formas de organizar o controle interno, e normas que regem a profissão. Os objetivos específicos de

realizar uma auditoria e apresentar o parecer dos resultados encontrados foram atendidos no capítulo 03, conforme os quadros apresentados.

Poder-se-ia fazer uma análise mais ampla do processo de gestão e controle de todas as filias que compõem a entidade, fato que não foi possível devido às variáveis como tempo e disposição para viagem. Evento que não tira o mérito do trabalho realizado, pois este estudo demonstra-se importante para o meio acadêmico, o qual apresenta uma auditoria interna praticada em uma entidade de porte considerável, expõe um modelo de gestão e controle, e exemplos de procedimentos a serem adotados em exames de auditoria.

Recomenda-se que a empresa mantenha exames periódicos em seus departamentos para que possa corrigir erros e avarias, diminuindo o impacto destes em seus ativos, e para que possa otimizar os processos operacionais.

REFERÊNCIAS.

Willian Attie / **Auditoria Interna**, - 2. Ed. - São Paulo: Atlas, 2007.

Luís Martins de Oliveira, José Hernandez Perez Jr., Carlos Alberto dos Santos Silva / **Controladoria estratégica**, – 4. Ed. – São Paulo: Atlas. 2007

Willian Attie / **Auditoria Interna**, - São Paulo: Atlas, 1992.

Hilário Franco, Ernesto Marra / **Auditoria contábil**, - 3. ed. – São Paulo: Atlas, 2000.

Alberto Zappa Hoog, Everton Luiz Breda Carlin / **Manual de auditoria contábil das sociedades empresárias**. Curitiba: Jarua, 2004.

Conselho Federal de Contabilidade / **Princípios fundamentais e normas brasileiras de contabilidade de auditoria e perícia**, - Brasília; CFC, 2003.

Sthephen A. Moscové, Mark G. Simkin, Nancy A. Bragranoff; tradução Geni G. Goldschimidt / **Sistemas de informações contábeis**. – São Paulo: Atlas, 2002.

Antonio Lopes de Sá / **Teoria da Contabilidade**. – 4. Ed. – São Paulo: Atlas, 2006.

Antonio Carlos Gil / **Como elaborar projetos de pesquisa**. – 4. Ed. – São Paulo: Atlas, 2002.

Brasil. Lei 11.638. Brasília 2007.

Brasil. Lei 6.404. Brasília 1976.

Brasil. Lei 6.385. Brasília 1976.

Brasil. Lei 4.728. Brasília 1965.

Brasil. Lei 9.295. Brasília 1996.

ANEXOS DO AUTOR

ANEXO 01: RELATÓRIO PARA PROGRAMA DE AUDITORIA

PROGRAMA DE AUDITORIA

Empresa:

Área:

Data:

OBJETIVOS:

PROCEDIMENTOS:

Ref. Testes

CONTROLES INTERNOS:

Ref. Testes

Obs:

Elaborado Por:

Revisado Por:

Fonte: Manual de auditoria contábil das sociedades empresárias / Hoog A. Zappa (p. 143).