

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ

LAWRENCE JOSÉ LEANDRO DE SÁ

CONTROLADORIA E A GESTÃO DE RISCOS

Colombo

2011

LAWRENCE JOSÉ LEANDRO DE SÁ

CONTROLADORIA E A GESTÃO DE RISCOS

PROJETO TÉCNICO apresentado à
Universidade Federal do Paraná
para obtenção do título de
Especialista em Gestão Pública.
Orientador: Prof. Osmar Rocha

Colombo
2011

ÍNDICE

DESCRITIVO	PGS.
Introdução	04
Considerações Iniciais	05
Objetivo Geral do Trabalho	06
Objetivo Específico	06
Descrição geral do trabalho pretendido	06
Revisão Teórico Empírica	07
Metodologia de Trabalho	11
A Organização Pública	11
Proposta	12
- Planejamento Geral dos Trabalhos	14
- Levantamento dos Sistemas	18
- Avaliação dos Sistemas	22
- Testes e Procedimentos	23
- Definições e Conclusões	23
Plano de Implantação	24
Recursos	24
Resultados Esperados	25
Riscos e Problemas Esperados	25
Conclusão	26
Bibliografia	27
Anexo-1 -> Manual de Auditoria	28

1) INTRODUÇÃO

Na forma acadêmica devemos aproveitar as oportunidades de trabalhos ou cases para nos aproximar das realidades de mercado e aperfeiçoar nossos conhecimentos de forma pró-ativa, é assim que, imaginamos melhorar os serviços que podemos prestar as empresas, tornando-se assim mais um portfólio de serviços a serem oferecidos.

O presente trabalho levará a equipe a olhar e observar as entidades (empresas) de maneira macro ambiente, ou seja, colocará os auditores a perceber os eventos extrínsecos contábeis na forma de administrar e gerenciar uma empresa, proporcionando uma visão ampla dos riscos e dos benefícios numa tomada de decisão, os quais serão seus efeitos e causas. Temos, portanto como meta e objetivo exercer o exercício das opiniões, idéias, soluções e posturas que um auditor na área de gestão de risco deve tomar, assim como devem estabelecer seu cronograma de trabalho, metas a serem atingidas e seus relatórios. Podemos ainda observar que o mercado hoje carece de tais profissionais; sabemos, contudo que um auditor contábil especializado em gestão de riscos, é o profissional perfeito para emitir sugestões e análises em uma administração de uma empresa, sem demérito aos profissionais irmãos administradores, pois este em sua ciência não é completa como a de um profissional contábil; razão pela qual somos completos para avaliar todos os setores de uma empresa desde seu chão de fábrica passando pela logística até a mais alta administração não importando o setor, e ainda não importando o tipo de empresa, ramo de atividade ou tamanho, e será com essa meta que iremos nos dedicar na análise de uma empresa caso real; para propor um modelo de programa de Auditoria de Gestão de Riscos Operacionais.

1.1) Considerações Iniciais

Em nosso município (Colombo-Pr) através da Lei 916/2005 em seu art. 5, fica instituída a Controladoria Geral do Município, tendo como finalidade ser um órgão auxiliar de gestão, com foco na análise e estudo dos atos administrativos, no que tange, a cumprimento de metas orçamentárias, fiscais e financeiras. Sendo desta forma também considerada como um órgão de gestão, que tem em sua existência finalidades voltadas ao auxílio a administração, e em minimizar os riscos de seus atos.

Ao longo dos anos seguintes diversos pronunciamentos da entidade máxima fiscalizadora de nosso estado, o Tribunal de Contas do Estado do Paraná; vêm delineando a atuação deste órgão de gestão municipal, demonstrando entendimentos que não cabe a Controladoria refazer os trabalhos já executados por outros departamentos, sendo assim, a mesma deve canalizar esforços na revisão e análise dos mesmos. Contudo deve-se levar em consideração a quantidade de informação gerada no tempo, e neste sentido percebe-se a inviabilidade de ser revisar fato a fato, documento a documento e assim por diante; percebendo-se assim a necessidade da utilização de amostras a serem verificadas, caso contrário estaríamos incorrendo no erro do retrabalho e acabaríamos por refazer o que já encontra-se trabalhado, tornando inviável e por demais dispendiosas a existência das controladorias.

De acordo com o exposto acima, percebemos que os pronunciamentos do Tribunal de Contas, orientam para que se executem os serviços com base em espaços amostrais, ou seja, procedam-se os trabalhos em analogia aos desenvolvidos por uma Auditoria, passando assim a visão geral que as Controladorias em si, são órgãos de gestão que executam seus trabalhos a nível de Auditores internos.

Temos então a problematização a ser discutida:

- A Auditoria pode contribuir na elaboração de métodos para medição e avaliação da Gestão de Riscos?

1.2) Objetivo Geral do Trabalho:

Através deste trabalho de pesquisa, pretendemos demonstrar:

- que muitos sistemas e técnicas da Auditoria podem contribuir na Gestão de Riscos e no acompanhamento da gestão orçamentária municipal;
- Sugerir mudanças no funcionamento de uma organização controladora.

1.3) Objetivos Específicos:

Propor uma revisão nos sistemas de controles atuais, com base em novas metodologias e tendências que foram surgindo com a evolução das tecnologias utilizadas para se produzir bens e serviços.

Criar um roteiro para fazer um levantamento das deficiências dos sistemas de controle atuais.

Indicar métodos e critérios para solucionar os problemas, que causam as deficiências nos sistemas de controle.

1.3.1) Descrição geral do trabalho pretendido

Pretendemos no decorrer de nossos trabalhos, demonstrar que a Controladoria do Município de Colombo atua como um departamento de auditoria interna do município; sendo assim uma equipe auxiliar de gestão.

Uma vez entendida e demonstrada essa Analogia, objetivaremos apresentar uma proposta calcada na Ciência Contábil em sua área específica de Auditoria, aonde buscaremos aplicar todas as técnicas e ferramentas usualmente utilizadas; envolvendo estudo, planejamento, programação, e execução dos trabalhos, culminando nas análises de resultados e ações corretivas necessárias.

2) REVISÃO TEÓRICO EMPIRICA

Sendo assim , para que possamos dar início a este trabalho devemos buscar uma conceituação sobre Auditoria de Gestão de Riscos e seus objetivos, neste sentido buscamos definições normalmente aceitas para a visão de uma auditoria tradicional, das quais destacamos as três abaixo:

“A finalidade estabelecida para uma auditoria é a emissão de uma opinião fundamentada por uma pessoa independente, porém com capacitação técnica e profissional suficiente para emití-la. O objetivo a ser examinado pode estar apresentado de diversas formas, como um saldo contábil, um documento, um formulário, e assim por diante”. (autor desconhecido)

“O objetivo do auditor externo ou independente é emitir sua opinião sobre as demonstrações financeiras examinadas,...”. (Marcelo C. Almeida)

“A Auditoria das demonstrações contábeis constitui o conjunto de procedimentos técnicos que têm por objetivo a emissão de parecer sobre sua adequação, consoante os Princípios Fundamentais de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade...” (NBCT-11 / C.F.C.)

Podemos notar claramente que as três definições acima têm claramente, como questão principal da Auditoria, a emissão de uma opinião; neste sentido elaboramos nossa pergunta principal:

- Como o Auditor poderá emitir opinião sobre a Gestão de Riscos de uma empresa?

Para respondermos a tal questão devemos primeiramente buscar um conceito próprio, sem com isto fugir da linha mestra que conduz a auditoria, que como já

dissemos acima; esta no ato de expressar uma opinião. Devemos então entender a expressão “Gestão de Riscos”. Se entendermos que gestão = ato de gerir algo, obviamente veremos que está intimamente ligada à tomada de decisões, e que estas por sua vez incorrem em riscos; teríamos assim um melhor entendimento para o fato de a cada instante estarmos tomando decisões e que estas influenciam o destino da empresa; mas então o que significaria a palavra Riscos?; podemos dizer que nada mais que o fato destas tomadas de decisões virem a não se concretizarem ou a dar errado podendo assim incorrer em prejuízos a empresa, neste sentido retornaríamos a nossa pergunta inicial - **Como o Auditor poderá emitir opinião sobre a Gestão de Riscos de uma empresa?**.

Neste momento vivemos o primeiro paradoxo de nosso trabalho, pois nortearíamos nossa visão para o futuro imaginando o que poderá acontecer, ou balizaremos nossos trabalhos em vivências passadas. Peter F. Drucker em seu livro Administrando em Tempos de Grandes Mudanças faz dois questionamentos nesta hora:

- “O que é mais provável que aconteça?”
- “O que já aconteceu que irá criar o futuro?”

Estes questionamentos de Drucker nos levam a pensar sobre a forma que vemos os acontecimentos e como nos preparamos para eles, no primeiro questionamento fica-nos claro que a ciência em si é abandonada e passamos a trabalhar com especulações; pois como ele mesmo cita em seu livro quem poderia prever a queda abrupta do regime Comunista Soviético; por outro lado temos nosso segundo questionamento, e neste fica-nos clara a possibilidade de utilizarmos a Ciência Contábil, através da utilização de técnicas de auditoria no estudo do passado e a análise do presente; para a determinação dos possíveis efeitos sobre nosso futuro.

Para que possamos deixar mais claro, imaginemos que uma empresa pública tem toda sua informação controlada em softwares gerenciais, e que a mesma não possui um sistema de backups apropriados, então reproduzimos aqui nossa pergunta: - Qual o risco que ela esta correndo caso haja uma pane em seu sistema?; a resposta mais óbvia seria a de perder todo o seu passado. Teríamos então diversas outras perguntas secundárias: - quanto tempo seria necessário para repor essas informações?; - quais seus reflexos?. Outro exemplo que poderíamos agregar neste momento seria o fato de não existirem controles de caixa, e assim faríamos a pergunta: Qual o risco da empresa pública estar sendo roubada?. Observem que questionamos sempre os efeitos, porém são nas causas que residem os riscos, e estas por sua vez nada mais são que os atos presentes que impactam no futuro através de seus efeitos.

A auditoria tradicional normalmente atua sobre os efeitos, como, por exemplo, apurar e validar saldos de bancos e caixas; porém quando falamos de Auditoria de Gestão de Riscos, nosso foco passa a ser nas causas, neste momento começamos a observar uma grande diferença entre as auditorias; quando tratamos de gestão devemos nos direcionar principalmente a assuntos “macro”, pois é neste âmbito que a gestão esta focada.

Entendemos que agora podemos oferecer um conceito a Auditoria de Gestão de Riscos:

“O objetivo do auditor externo de gestão de riscos é emitir sua opinião sobre os atos que compõe a administração do ciclo operacional de uma empresa, e a forma em que os mesmos impactarão sobre o futuro da mesma”

Podemos assim fazer uma analogia ao que diz o Sr. Marcelo C. Almeida em seu Livro Auditoria um Curso Moderno e Completo:

“Para atingir esse objetivo, o auditor independente necessita planejar adequadamente seu trabalho, avaliar o sistema de controle...”

“O auditor externo não poderia ser engenheiro, arquiteto ou advogado, já que seu trabalho seria o exame das demonstrações contábeis. O profissional que entende de contabilidade é o Contador; portanto, o auditor externo teria de ser um contador”

Outrossim, o segundo pensamento expresso acima nada mais é que a ratificação do que o Conselho Federal de Contabilidade já tem por líquido e certo determinado, conforme demonstrado no Livro do CFC – Legislação da Profissão Contábil, que traz em seu:

a) Capítulo Primeiro as atribuições privativas do Contabilista, e cita no art. 3 - itens:

20) controle, avaliação e estudo da gestão econômica, financeira e patrimonial das empresas e demais entidades;

33) auditoria interna operacional;

39) organização e operação dos sistemas de controles internos;

b) Capítulo Segundo das atividades compartilhadas, e cita no art. 5 - itens:

04) elaboração e implantação de planos de organização e reorganização;

14) pesquisas operacionais

Fizemos neste momento uma pausa para citarmos a legislação contábil pertinente que nos consagrou direitos e distinções profissionais, para lembrar que a mesma que nos outorga o direito de auditar, à Gestão de uma empresa, com o mesmo peso, impõe-nos responsabilidades e obrigações.

Isto posto, vem unicamente nos lembrar da importância de nossos trabalhos, e a adequada atenção a que devemos dar na fase de planejamento dos mesmos. Se como nos disse o Sr. Marcelo C. Almeida, a quão importante se faz esta fase; para que entendamos com mais veemência a necessidade da compreensão dos ciclos operacionais da mesma; para a determinação da Metodologia de Trabalho a ser adotada.

3) METODOLOGIA DE TRABALHO

Este trabalho será desenvolvido através de pesquisas bibliográficas, onde relataremos os principais fundamentos dos sistemas de gestão, e abordaremos a eficácia dos sistemas tradicionais com os atuais sistemas utilizados na esfera municipal.

Sua base principal será, diagnosticar se o sistema de controle aplicado na esfera municipal é funcional ou apenas um instrumento de rotinas e papéis que não levam nenhuma informação aos administradores e aqueles que dependem dessas informações para tomada de decisões.

4) A ORGANIZAÇÃO PÚBLICA

CONTROLADORIA GERAL DO MUNICÍPIO

a. Descrição Geral

Trata-se de um órgão constituído por Lei Municipal, e regido por Leis Federal, Estadual e Municipal; com o objetivo de ser um ente auxiliar a administração pública realizando atividades fiscalizadoras e gestoras das ações governamentais que venham a influenciar o patrimônio público e a sociedade

local. Para maior clareza, reproduzimos o texto apresentado neste em seu tópico 1.1:

“Em nosso município (Colombo-Pr) através da Lei 916/2005 em seu art. 5, fica instituída a Controladoria Geral do Município, tendo como finalidade ser um órgão auxiliar de gestão, com foco na análise e estudo dos atos administrativos, no que tange, a cumprimento de metas orçamentárias, fiscais e financeiras. Sendo desta forma também considerada como um órgão de gestão, que tem em sua existência finalidades voltadas ao auxílio a administração, e em minimizar os riscos de seus atos.”

b. Diagnóstico da Situação Problema

Para identificação da situação problema, fizemos uso de análises subjetivas, calcadas em entrevistas informais, junto a representantes do órgão em questão. Como resultado desta pudemos identificar que os serviços executados por este órgão, tem se restringindo a levantamentos de processos licitatórios e a seus respectivos procedimentos, não pudemos constatar execução de trabalhos voltados a análise do patrimônio como um todo, como por exemplo movimentação bancária, testes em folha de pagamento, controle de passivos, controle de bens de capital.

5) PROPOSTA

Nossa proposta consiste em apresentar um programa de trabalho de Auditoria Interna, em que buscamos delinear todo um grupo de atividades a serem desenvolvidas pela Controladoria, baseado no entendimento que a mesma consiste em ser um órgão de gestão, assemelhando-se e equiparando-se a um Órgão de Auditoria Interna Permanente do Município em questão.

a. Desenvolvimento

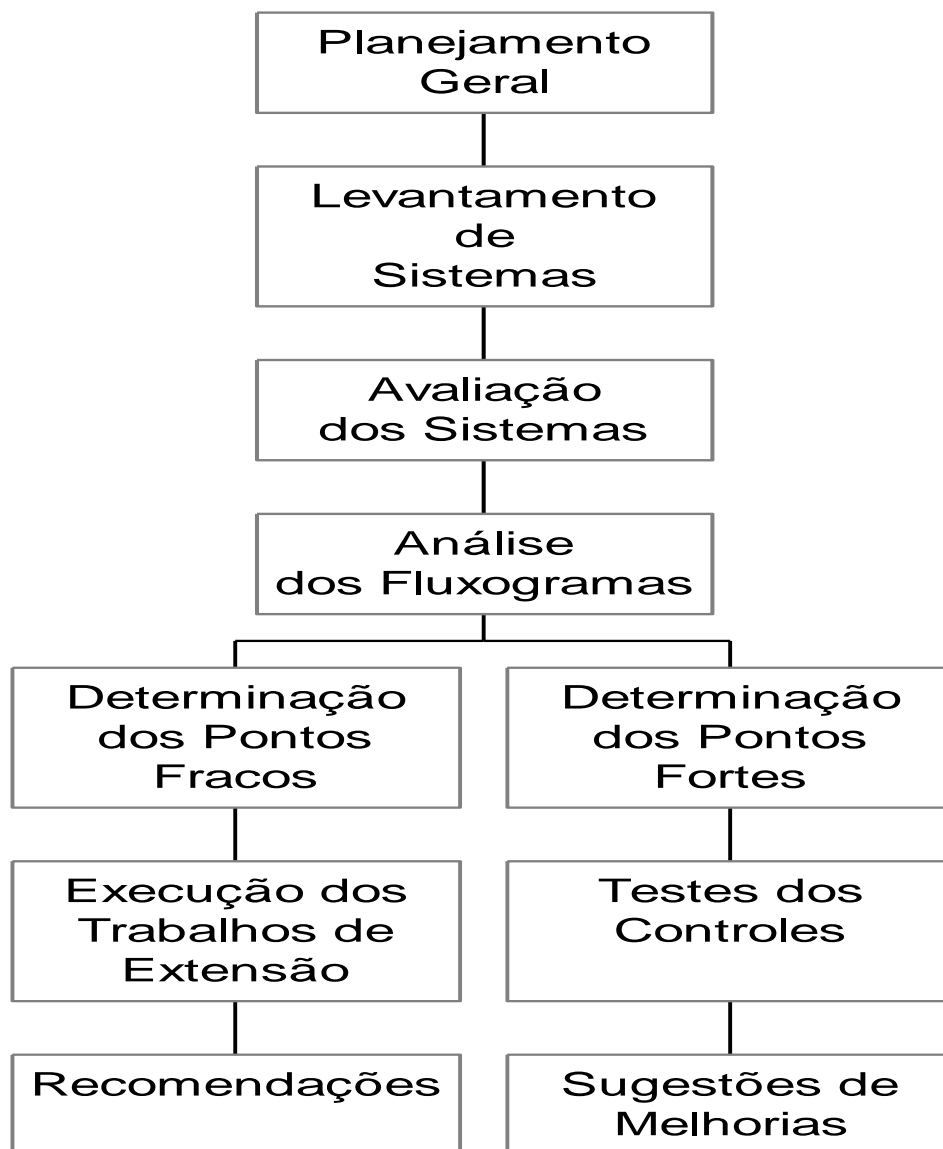
Todo o desenvolvimento padrão de auditoria interna, será apresentado em anexo, intitulado de “Manual de Auditoria”, sendo neste delineados os programas de trabalho, apresentando-se tarefas a serem executadas para cada área de relevância do patrimônio público.

Porém, antes de avançarmos neste trabalho, e levando em consideração a todo o exposto anteriormente devemos definir um macro objetivo para o mesmo. Se entendermos que direcionamos nossos esforços a realização de um trabalho focado em riscos operacionais, com o intuito de alcançar um maior controle sobre os mesmos e aumentar a segurança da empresa, poderíamos então textualizar nosso Macro objetivo da seguinte forma:

MACRO OBJETIVO:

Otimizar a operação das atividades da empresa e proporcionar uma maior segurança ao negócio da empresa

Para maior clareza nosso trabalho seguirá a estrutura abaixo, aonde passo a passo buscaremos explicar e exemplificar cada fase, a ser seguida na elaboração dos planejamentos dos trabalhos.

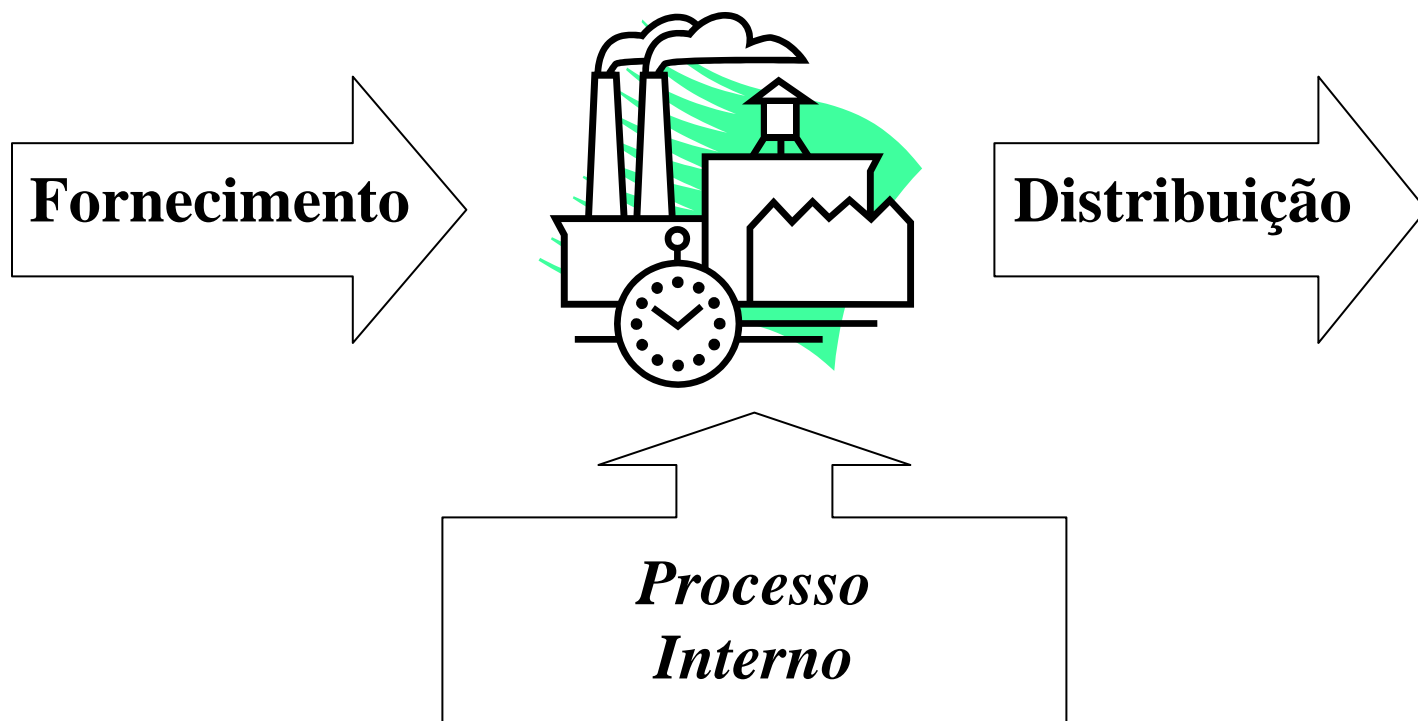


5.1) Planejamento Geral dos trabalhos:

Para que possamos dar continuidade em nosso trabalho, como em qualquer trabalho de auditoria o primeiro passo de um auditor é entender sobre a empresa em que irá atuar, além de ser uma necessidade também é uma obrigação profissional, como fica claramente demonstrado no texto da NBCT-11 / item 11.2.1.2:

“O planejamento pressupõe adequado nível de conhecimento sobre as atividades, os fatores econômicos, legislação aplicável e as práticas operacionais da entidade,...”

5.1.1) Conhecimento Geral da Empresa



Em nossa visão o esquema acima demonstra claramente as três principais fases de um processo produtivo de toda e qualquer empresa independentemente desta ser pública ou privada, industrial, comercial ou prestadora de serviços; uma vez que sempre existirão essas relações básicas produtivas. Para ficar mais claro imaginemos um prestador de serviços, por mais independente que seja a sua atuação este sempre dependerá de algum tipo de “fornecedor” pois o mesmo precisará de fornecimento de energia elétrica, telefones para poder se comunicar, material de expediente para poder gerar seus controles internos, e assim por diante; por outro lado por mais simples e informais que esta empresa mantenha seus controles internos os mesmos deverão existir sendo um exemplo dos mais básicos: controles de bancos e estes já representariam em nosso esquema acima

o “processo interno”; por fim qual empresa não objetiva atender a alguém, é nesta hora em que no nosso esquema acima encontramos a figura da “distribuição”, pois não importa qual seja o produto ou serviço, para que o mesmo atinja sua finalidade de atender a necessidade do consumidor o mesmo precisará de alguma forma ser distribuído.

Mas esta visão por si só não nos basta, devemos não só compreender da empresa, mas como também entendê-la; sendo assim devemos angariar o máximo de informações possíveis sobre a mesma, como: composição societária, cargos de chefia, atividade, produto, principais fornecedores, principais clientes, o mercado aonde esta atua, se a mesma possui estudos sobre concorrência, custos, formação de preços, fluxogramas, organogramas, e assim por diante.

Quanto maior for nossa compreensão da empresa, maior será nossa capacidade de produzir mecanismos para avaliá-la e analisá-la.

5.1.2) Identificação dos Ciclos

É importante nesta fase do trabalho entendermos este esquema, pois como já dito anteriormente organizamos e direcionamos nossos esforços a estruturação de uma metodologia de trabalho para a Auditoria de Gestão de Riscos, com foco operacional, e de forma macro. Para tal a identificação dos ciclos se faz fundamental uma vez que no desenvolvimento deste, poderemos observar a importância de se identificá-los, para que se possa avaliá-los e analisá-los, pois é desta forma que o Auditor fundamenta seus trabalhos, e por fim se sente seguro em expressar sua opinião.

Podemos exemplificar a questão da identificação dos ciclos, como sendo:

- Ciclo de Compras
- Ciclo de Vendas
- Ciclo de Custos

- Ciclo de Pessoal

Podemos entender e buscar identificar os ciclos, se desmontarmos a empresa em atividades, e assim enxergaríamos a atividade de compras, vendas, custos, armazenagem, pessoal e assim por diante. Cada qual tem características próprias e definidas; sendo assim cada qual corre um risco diferente na sua gestão, porém todas convergiram seu resultado ao mesmo lugar, ou seja, a manutenção da vida da empresa e de resultados positivos.

Exemplificaremos aqui um Risco da atividade de compras, por interesses pessoais o comprador busca adquirir mercadorias sem se preocupar com a qualidade ou seu custo, o dano à empresa é óbvio: ou ela estará pagando mais por um produto desnecessariamente ou poderá por falta de qualidade da matéria prima ter uma elevação nas taxas de quebra de produção; observem que ambos os exemplos têm seu impacto no resultado econômico da empresa e na sua relação com o consumidor; uma por estar vendendo um produto por um preço superior ao necessário e outro por entregar um produto de qualidade duvidosa. Neste momento perguntemos ao administrador da empresa se o mesmo é capaz de quantificar este possível dano a imagem e ao resultado da empresa.

5.1.3) Determinação da Abrangência dos Ciclos

Uma vez que conseguimos enxergar os ciclos da empresa como exposto acima, basta-nos então determinar uma abrangência para nossa análise, esta nada mais será que a identificação de novos ciclos dentro deste já identificados; ou seja, uma vez identificado um ponto deveremos desmembrá-lo o suficiente para termos uma maior compreensão sobre o mesmo. Exemplo:

- Ciclo de Compras: pedido de compra, checagem de entrega, conferências realizadas, armazenagem e provisão de pagamento;
- Ciclo de Pessoal: Admissão, registro, folha de pagamento, encargos e demissões;

- Ciclo de Custos e Estoques: apuração do custo, inventário físico, controle físico e financeiro dos estoques.

Como se pode observar, devemos desmembrar as atividades de maneira a aumentar nossa compreensão do ciclo principal; desta forma simplificamos o todo e em alguns casos poderemos aplicar as técnicas da auditoria convencional.

Lembremos que o nosso foco está na Gestão, portanto em nível “macro”, devemos tomar o cuidado de não abriremos demais os ciclos para não descaracterizarmos o objetivo dos trabalhos, aonde se avaliam ações e não seus resultados; ou seja, trabalhamos as causas, como já foi dito anteriormente. Nosso serviço basicamente estará calcado em Controles, Relatórios e Manuais de Procedimentos internos, bem como na evidenciação ou não de sua existência.

Toda e qualquer empresa estruturada possui algum tipo de controle, por mais que este não exista descritivamente, e é neste âmbito que deveremos executar e focar nossos esforços, buscando evidenciar sua verdadeira eficácia e quando não, nos problemas advindos.

5.2) Levantamento de Sistemas

Acabamos de falar em controles e sua existência, podemos então dedicar nossa atenção ao Levantamento dos Sistemas existentes na empresa, se entendermos Sistemas, como a forma como são processadas e controladas as informações teremos então uma maior facilidade de entender as fases que compõe esta etapa dos trabalhos, observemos que desde o início dos trabalhos nada mais estamos fazendo do que um estudo pormenorizado da empresa, buscando entendê-la ao máximo, e identificando a forma como as informações são controladas e a quem cabem as responsabilidades de executá-las.

Nesta fase observamos quatro formas de obter informações e dar continuidade aos trabalhos, tentaremos então de forma simples exemplificá-las.

5.2.1) Entrevistas informais

Como o próprio nome diz, procederemos entrevistas junto a todos os membros da equipe que possam influenciar nossos trabalhos, com isto queremos dizer que, se tivermos de ir ao chão da fábrica para falar com o faxineiro da empresa e questioná-lo sobre regras de segurança, conhecimento do que a empresa produz e outras perguntas, não devemos nos furtar a este fato, pois em qualquer canto da empresa onde haja um funcionário destreinado ou que simplesmente desconheça as regras da casa, ali sim poderá ocorrer um foco de risco. Imaginemos que este nosso exemplo de funcionário desconheça a existência ou o local de uma saída de incêndio, bem como de manuais de segurança; qual o dano irreparável pode ocorrer em caso de incêndio?.

NBCT-11 item 1.3.1 – “O auditor deve aplicar o máximo de cuidado e zelo na realização dos trabalhos e na exposição de suas conclusões”

Claro que vale lembrar que o serviço de um auditor deve obedecer ao que reza em contrato, no que tange a amplitude de seus serviços e esta deve estar clara no mesmo; conforme NBCT-11 item 1.4.2 letra “a”, que diz:

“a descrição dos serviços a serem realizados, inclusive referências às leis e ...”

Fazemos estas citações legais com a intenção de correlacionar nosso trabalho, a legislação pertinente à profissão, porém devemos lembrar que sempre que nós iniciamos um relacionamento comercial, normalmente já executamos estas entrevistas, com o intuito de agregar maior conhecimento sobre o cliente que está a nossa frente; portanto o que aqui sugerimos já é uma pratica habitual de nossa

profissão, sendo assim não caberia descrever mais do que o que aqui se apresenta.

5.2.2) Levantamentos anteriores

Fase de suma importância, quando citamos os questionamentos de Peter F. Drucker, estávamos justamente citando o que poderíamos aprender com o passado, para melhorarmos o nosso futuro. Seria certamente ilógico que ao entrarmos em uma empresa para proceder tal análise não tivéssemos o cuidado de verificar o que já se tenha feito neste sentido, até porque a existência de relatórios anteriores ou estudos, podem sim, nos servir de base para os levantamentos atuais. Imaginemos que anteriormente a empresa já tivesse identificado um foco de risco e contra ele não fez nada; que julgamento poderíamos fazer?.

A NBCT-11 item 11.2.1.3 letra “f”, cita:

“o uso dos trabalhos de outros auditores independentes, especialistas e auditores internos”.

Podemos notar a preocupação de nosso Conselho em cobrar do Auditor, que o mesmo faça uso de trabalhos anteriores de outros e até de seus pares, percebe-se que a preocupação em aprender com o passado deve estar inata em nossa profissão não devendo de forma alguma ser desprezada, sobre o risco de se cometer uma falta profissional e ética.

5.2.3) Leitura de Manuais

Se quisermos aprender sobre a empresa e entendê-la, devemos dar atenção ao fato de a mesma possuir manuais, pois estes servem de orientação ao corpo funcional, que processa a informação, saber sobre ele e compreendê-lo se faz fundamental para o desenvolvimento dos trabalhos uma vez que já dissemos

anteriormente, que boa parte dele está calcada no estudo dos controles, relatórios e manuais internos, devemos dispensar uma atenção especial a esta fase até porque a seu devido entendimento irá nos balizar para as próximas ações que iremos tomar, bem como a forma em que abordaremos os outros tópicos, deste. Outro ponto interessante desta fase é que ao mesmo tempo em que aprendemos com ele, podemos analisá-lo e julgá-lo quanto a diversos aspectos, como: atualidade, compreensividade, aplicabilidade e outros.

5.2.4) Aplicação de Questionários

Neste quesito devemos selecionar algumas perguntas que venham a contribuir com o trabalho de pesquisa e esclarecimentos, podemos aplicar questionários narrativos, bem como os do tipo sim/não, estas perguntas devem ser feitas tanto para sócios como para funcionários. Exemplos:

- Como são processadas as informações?
- Quem executa a função?
- Com que freqüência se faz isto?
- Sobre procedimentos de controles internos?
- Quem tem autorização para?
- Quem é o responsável do setor?
- Quais as suas atribuições?
- Como é feito o controle de presenças?

Quando aplicarmos questionários narrativos, devemos pensar em questões que exijam respostas descritivas de procedimentos, direcionadas aos objetivos da auditoria, evitando assim respostas dispersivas que pouco venham a agregar nos trabalhos. Por outro lado ao aplicarmos as do tipo sim e não, temos uma dualidade do tipo de respostas em função da padronização das mesmas, neste sentido temos as duas possibilidades: vantajosas, pelo simples fato de na padronização podermos analisá-las com maior rapidez e agilidade. Como desvantagens podemos ter a simples falta de respostas suficientes para formação de opinião, ou

o que é pior a formação errônea de interpretação. Contudo nesta fase será fundamental a capacidade e a experiência do entrevistador em obter o máximo de informações tirando o melhor proveito deste sistema e sempre que não estiver satisfeito com as respostas ou tenha obtido informações insuficientes e não condizentes com os levantamentos anteriores, deva preparar novas perguntas até que as mesmas o satisfaça.

A medida que o Auditor conduz esta fase, o mesmo começa a perceber o grau do conhecimento dos colaboradores sobre os sistemas da empresa, quem os opera e quem é responsável pelo que. Formando mais uma importante base de informação durante o processo de auditoria, o qual o subsidiará de dados suficientes para iniciar as avaliações subseqüentes.

5.3) Avaliação dos Sistemas

Nesta fase o Auditor já possui informações suficientes para formar uma opinião prévia sobre a Gestão da empresa, contudo apenas uma parte dos trabalhos estão conclusas, devemos iniciar a identificar pontos fortes e pontos fracos; com base nas informações coletadas até o momento.

5.3.1) Pontos fortes

Uma vez assim considerados estes devem ser reunidos e relatados a administração, e em se julgando necessário apresentar sugestão de melhorias e atualizações, para que estes continuem assim o sendo.

Apesar destes assim se apresentarem, isto não nos impede de procedermos mais alguns testes de checagem, sendo tratados no item referente a Testes e Procedimentos.

5.3.2) Pontos Fracos

Uma vez que o auditor ao final desta fase dos trabalhos assim os evidencie, os mesmos deverão ser tratados mais profundamente na fase de testes, e posteriormente relatados. Se contudo o auditor não se sentir à vontade, poderá de acordo com as características da empresa abrir procedimentos de extensão para assim melhor formar uma opinião sobre o assunto. Relatando ao final suas recomendações, e estas podem ser; para que se execute um trabalho específico em busca de correções e melhorias dos mesmos.

5.4) Testes e Procedimentos

Esta é uma fase do serviço aonde iniciaremos uma compilação de todas as informações levantadas, devemos pegar os dados individualizados e analisá-los em conjunto, buscando a formação de uma opinião única e concisa.

Podemos aqui aplicar outras técnicas já consagradas da auditoria, tais como: correlação, circularizações internas, conferência, checagem de informações e confronto das mesmas, e quando for o caso poderemos até aplicar a técnica de investigação; porém devemos ressaltar que até o presente momento foi, intrinsecamente falando, a que mais foi utilizada neste processo.

Este trabalho pautou-se na Auditoria da Gestão de Riscos, na verdade temos aqui uma fase, aonde os pontos fracos e fortes levantados anteriormente serão devidamente confrontados e checados; e destes surgirão as bases para a formação dos relatórios que expressarão nossa opinião sobre os eminentes riscos que incorrem na gestão do negócio.

5.5) Definições e Conclusões

Uma vez que o auditor considera encerrados os trabalhos o mesmo deve elaborar relatório à administração contendo toda a fundamentação dos mesmos, neste devem ser expressos todos os motivos que levaram ao auditor a chegada de

determinada conclusão. E sempre que possível às mesmas devem vir acompanhadas de sugestões de melhorias, de indicações de cuidados a serem tomados; e/ou de novas pesquisas a serem realizadas.

Nesta fase entendemos melhor nossa definição de Auditoria de Gestão de Riscos, pois todo o trabalho foi desenvolvido para que o Auditor sinta-se seguro em expressar sua opinião, e isto ocorrendo esta será expressa; e como não poderia deixar de ser, seguirá também regras impostas pelos Conselhos de Classe; porém será aí adicionado valor uma vez que o primeiro Princípio que o mesmo manterá ao seu lado, ao descrever de que maneira analisa os fatos encontrados; será o de uma Ciência Social Aplicada.

6) Plano de Implantação

i. 1ª. Fase: Divulgação e treinamento	60 dias
ii. 2ª. Fase: Teste de áreas	90 dias
iii. 3ª. Fase: Revisão do Programa Proposto	30 dias
iv. 4ª. Fase: Treinamento de Pessoal Externo	60 dias
v. 5ª. Fase: Execução dos Programas	30 dias
vi. 6ª. Fase: Emissão de relatório substanciado	10 dias
vii. 7ª. Fase: Avaliação Final do Sistema	15 dias
viii. 8ª. Fase: Implantação Final do Sistema	15 dias

7) Recursos

Nossa proposta utilizará os recursos disponíveis atualmente, não necessitando, ampliação de capital humano e de equipamentos especiais.

8) Resultados Esperados

- i. Mudança na postura do órgão.
- ii. Melhora de procedimentos, instruções e orientações técnicas.
- iii. Ampliação da interatividade entre setores e departamentos.
- iv. Facilitação do processo de prestação de contas.
- v. Melhora no sistema de controle do patrimônio público.

9) Riscos ou problemas esperados e medidas preventivo-corretivas

- i. Baixa receptividade dos funcionários do setor.
- ii. Baixo retorno de informações solicitadas a outros departamentos.

CONCLUSÃO

As empresas assim como toda a sociedade passaram por uma profunda transformação nestas últimas duas décadas; entramos no século 21 assim chamado de a era da informação, os consumidores passaram a ter mais proteção e garantias na aquisição de bens e serviços oferecidos, os mercados se abriram e passaram a integrar-se como um só, vivemos a era da globalização. As empresas no mundo todo passaram a conviver com este fenômeno comercial e tiveram que modernizar-se e retomar investimentos que antes estavam abandonados. Nas entidades esses fenômenos causaram a era da produtividade com qualidade e custos otimizados, gestores passam por reciclagens assim como toda a equipe que compõe a entidade, pois hoje percebe-se que os empregados passaram a ser parceiros e colaboradores e que necessitam estar motivados, treinados e interagidos com o negócio da entidade, quando antes eram completamente abandonados.

E é neste cenário atualíssimo que tivemos a oportunidade de elaborar um raio X por assim dizer de uma entidade. Como trabalho a ser desenvolvido analisamos todo o negócio de uma entidade, verificamos as estratégias hoje utilizadas e as que podem ser alteradas e ou reformuladas opinamos efetivamente em pontos de relatórios os riscos que o negócio envolve e quais são as alternativas que um gestor dispõe, verificamos que uma auditoria de gestão operacional é um campo vasto e envolvente, pois passamos por todos os setores da entidade, por outro lado aflora ainda mais o aprendizado do profissional envolvido e vem de encontro com que preceitua todas as NBCs no campo da auditoria e em especial a RES. CFC 945/02 que trata da educação profissional continuada, que neste tipo de trabalho pudemos ter a oportunidade necessária para aprimorar os conhecimentos, tivemos ainda a oportunidade neste, de aplicar no que foi possível os preceitos das RES. CFC 820/97 e 821/97. O aluno congratula-se com o mestre professor orientador deste trabalho pela forma que nos instruiu e ajudou no

crescimento do nosso intelecto, esperamos poder agora dar nossa contribuição a toda a sociedade com mais este conhecimento.

BIBLIOGRAFIA

Básica:

- **Drucker**, Peter F. Administrando em Tempos de Grandes Mudanças. Pioneira, 1995.
- **Almeida**, Marcelo C. Auditoria um Curso Moderno e Completo. São Paulo: Atlas, 1996 – 5ª. edição
- **C.F.C.** . Princípios Fundamentais e Normas Brasileiras de Contabilidade. CFC, 2003
- **C.F.C.** . Legislação da Profissão Contábil. CFC, 2003.
- **Silva**, José P. Análise Financeira das Empresas. São Paulo: Atlas, 2001
- **Domingues**, Nereu Ribeiro. Guia Prático do Direito Empresarial no Novo Código Civil. CFC/PR, 2003
- **MAUTZ**, R K -"Princípios de Auditoria", São Paulo, Editora Atlas, 4ª ed, 1987.
- **CARLIN**, Everson L. Greda – “Manual de Auditoria Contábil das Sociedades Empresárias”, Curitiba, Editora Juruá, 2.004

Complementar:

- **HOLMES**, A W - "Auditoria: Princípios y Procedimentos", México, UTEHA, 1968.
- **ATTIÊ**, W- "Auditoria: Conceitos e Aplicações", São Paulo, Editora Saraiva, 1979.
- **IBRACON (Instituto Brasileiro de Contadores)** - "Curso Básico de Auditoria: Normas e Procedimentos de Auditoria", São Paulo, Editora Atlas, 1ª edição, 1988.
- **CARVALHO**, L. Nélsion- "Limitações ao Poder de Comunicação do Parecer dos Auditores Independentes sobre Demonstrações Contábeis no Brasil", São Paulo, Dissertação de Mestrado, FEA/USP, 1989

ANEXO – 1

MANUAL DE AUDITORIA

Disponibilizado em arquivo a parte, e constante das mídias entregues.