

**RAFAEL ROGERIO BOZA**

**LEI SARBANES OXLEY (SOX) APLICADA A CONTROLES INTERNOS EM  
EMPRESA DO SETOR AUTOMOTIVO DO PARANÁ**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Departamento de Contabilidade do Setor de Ciências Sociais Aplicadas, da Universidade Federal do Paraná, como requisito para conclusão do MBA – Auditoria Integral.

Orientador Prof.: Blênio César Severo Peixe

**CURITIBA**

**2008**

## **AGRADECIMENTOS**

*Ao Professor Blênio César Severo Peixe pelo acompanhamento e valiosas orientações prestadas durante o desenvolvimento deste estudo.*

*Aos meus amigos Jairo, Juliano, Fernando e Davi que acompanharam o curso durante o ano todo.*

*A todos que contribuíram com informações e auxiliaram para a conclusão do trabalho.*

## PENSAMENTO

“Em momentos de crise, só a imaginação é mais importante que o conhecimento” (Albert Einstein)

“Uma pessoa inteligente resolve um problema, um sábio previne-o” (Albert Einstein)

## LISTA DE SIGLAS

ASN – Envio das informações do faturamento a montadora

BACKFLUSH – Atualização do estoque entre os dois sistemas que a empresa do setor automotivo possui

CEO – Chief Executive Officer / Executivo Principal

CIO – Chief Information Officer / Executivo Informação

CFO – Chief Financial Officer / Executivo Financeiro

CVM – Comissão de Valores Mobiliários

PCAOB – Public Company Accounting Oversight Board

SOX – Lei Sarbanes Oxley

TI – Tecnologia da Informação

## LISTA DE TABELAS

Tabela 01 – Processo de faturamento e emissão de notas fiscais.....	46
Tabela 02 - Processo de faturamento eletrônico a montadora.....	49
Tabela 03 - Check List do Controles internos para emissão de notas fiscais e faturamento a montadora.....	57
Tabela 04 – Check List do controles internos para faturamento eletrônico a montadora.....	59
Tabela 05 – Check List de controles internos para treinamento, conscientização / comunicação interna e externa.....	61

## **RESUMO**

### **BOZA, R. R. LEI SARBANES OXLEY (SOX) APLICADA A CONTROLES INTERNOS EM EMPRESA DO SETOR AUTOMOTIVO DO PARANÁ.**

O presente trabalho apresenta um estudo de caso sobre a aplicação a controles internos da Lei Sarbanes Oxley (SOX) em empresa do setor automotivo do Paraná. A pesquisa bibliográfica apresenta conceitos da Lei, procedimentos e aplicações no campo da auditoria. O levantamento de dados foi realizado considerando as variáveis que integram os processos de controle em vigor com vistas a descrever as formas de controle adotadas pela empresa do setor automotivo. São apresentados quadros demonstrativos dos ciclos receita e recebíveis, compras e pagamentos, inventário a receber, inventário de envio e de faturamento.

**Palavras-chaves: Lei Sarbanes Oxley, Controles Internos, Setor Automotivo.**

**E-mail: rafael.r.boza@hotmail.com**

## SUMÁRIO

<b>AGRADECIMENTOS</b> .....	II
<b>PENSAMENTOS</b> .....	III
<b>LISTA DE SIGLAS</b> .....	IV
<b>LISTA DE TABELAS</b> .....	V
<b>RESUMO</b> .....	VI
<b>1. INTRODUÇÃO</b> .....	09
<b>2. METODOLOGIA</b> .....	12
2.1. QUANTO AO TIPO DE PESQUISA.....	12
2.2. QUANTO A NATUREZA DE PESQUISA.....	12
2.3. QUANTO A ABORDAGEN TÉCNICA E PROCEDIMENTOS.....	12
2.4. LOCAL DA PESQUISA.....	13
2.5. COLETA DE DADOS.....	13
2.6. ANÁLISE DE DADOS.....	13
<b>3. DESENVOLVIMENTO DO TRABALHO</b> .....	14
3.1. ORIGEM DA LEI SARBANES OXLEY.....	14
3.1.1 Seção 302 da Lei Sarbanes Oxley.....	18
3.1.2 Seção 404 da Lei Sarbanes Oxley – Avaliação do gerenciamento dos controles internos – Divulgação.....	19
3.2. PRINCIPAL ORGÃO REGULADOR DA LEI SARBANES OXLEY.....	20
3.3. CONCEITO DE AUDITORIA.....	25
3.3.1 As formas de auditoria.....	26
3.4. NATUREZA DA AUDITORIA.....	27
3.4.1 Auditoria operacional.....	27
3.4.2 Auditoria de gestão.....	28
3.5. AUDITORIA INTERNA.....	28
3.5.1 Auditoria interna financeira.....	35
3.5.2 Auditoria interna operacional.....	35

3.5.3 Auditoria interna administrativa.....	36
3.6. CONTROLE INTERNO.....	36
3.6.1 Princípios de controle interno.....	38
3.6.2 Modelo de confiança de controle interno.....	39
3.6.3 Controle interno X fraude.....	41
3.7. A EMPRESA DO SETOR AUTOMOTIVO.....	42
3.8. PROCEDIMENTOS CONTROLES INTERNOS ADOTADOS PELA EMPRESA.....	44
3.8.1 Controle interno no faturamento e emissão de notas fiscais.....	44
3.8.2 Faturamento eletrônico a montadora de veículos.....	47
3.8.3 Treinamento, conscientização / comunicação interna e externa.....	50
3.9. CONTROLES INTERNOS NA EMPRESA DO SETOR AUTOMOTIVO.....	54
3.10. CONSOLIDAÇÃO E ANÁLISE DOS CONTROLES INTERNOS.....	56
<b>4. CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>	<b>62</b>
<b>5. REFERÊNCIAS.....</b>	<b>65</b>
<b>6. ANEXOS.....</b>	<b>67</b>
6.1. COMPARAÇÃO ENTRE A LEI SARBANES OXLEY X LEGISLAÇÃO BRASILEIRA.....	68

## 1. INTRODUÇÃO

O principal objetivo da Sarbanes Oxley é recuperar a credibilidade do mercado de capitais, evitando a incidência de novos erros, como os que contribuíram para a quebra de grandes empresas. Para isto, ela criou um novo ambiente de governança corporativa e gerou um conjunto de novas responsabilidades e sanções aos administradores para evitar fraudes.

SANTOS e LEMES (2004, p. 1) narram que no final da década de 90 o cenário econômico dos Estados Unidos apresentava-se em crise em consequência do mercado de capitais norte-americano, que se encontrava abalado em decorrência dos graves escândalos contábeis envolvendo empresas como a Enron<sup>1</sup> e a WordCom<sup>2</sup>.

A crise de credibilidade presente nesse mercado de capitais e a desconfiança dos investidores cresciam de tal forma que as autoridades norte-americanas foram unânimes em aprovar a implementação de uma nova legislação: a Lei Sarbanes Oxley (SANTOS e LEMES, 2004).

A Lei Sarbanes Oxley é considerada uma das mais rigorosas regulamentações ao se tratar de controles internos, elaboração de relatórios financeiros e divulgação, já aplicada pelas companhias abertas norte-americanas, expandindo-se ainda a todas as empresas estrangeiras com ações negociadas no mercado norte-americano.

Segundo MACHADO (2008) a Lei Sarbanes Oxley é:

um pacote de reformas dedicado a ampliar a responsabilidade dos executivos, aumentar a transparência, assegurar mais independência ao trabalho dos auditores, introduzir novas regras aos trabalhos desses profissionais e reduzir os conflitos de interesses que envolvem analistas de investimentos. Esta Lei amplia também substancialmente as penalidades associadas às fraudes e crimes de “colarinho branco”.

A referida Lei apresenta um elevado grau de abrangência que envolve desde o presidente e a diretoria da empresa, até as firmas de auditoria e os advogados contratados. Além disso, ela estabelece severas exigências quanto à análise e

---

<sup>1</sup> A Enron foi criada no ano de 1.985 e atingiu o título de maior compradora e vendedora de gás natural do mundo e maior vendedora de eletricidade nos Estados Unidos (BBC, 2002).

<sup>2</sup> A WordCom foi a segunda maior empresa provedora de serviços de telefonia de longa distância e de dados nos Estados Unidos até o ano de 2002, ano da descoberta da fraude. (Universia Knowledge Wharton, 2003).

divulgação das informações financeiras das companhias de capital aberto (SANTOS e LEMES, 2004).

Além das empresas americanas, a nova regulamentação aplica-se às empresas com ações negociadas no Mercado de Capital dos EUA, e ainda às subsidiárias de multinacionais registradas nas bolsas americanas, mas que estão operando em outros países. As exigências da nova Lei atingem tanto empresas de grande porte como as de pequeno, diferenciando-se, entre elas, o prazo para adaptação à Lei (SANTOS e LEMES, 2004).

Muito embora, tenha sido implantada a Lei Sarbanes Oxley para o acompanhamento de controles internos, ainda não ocorreu a sua efetiva implementação em empresa do setor automotivo. É necessário o desenvolvimento de um estudo que comprove a eficiência e a eficácia de sua implantação

A partir das exigências internacionais decorrentes da implantação da Lei Sarbanes Oxley é necessário analisar, modificar, implantar e assegurar uma cultura de controles internos (se necessário, redesenhar processos de controles) a fim de assegurar a confiabilidade das informações, realizar diagnósticos de *compliance*<sup>3</sup>, eliminar processos redundantes, gerar a confiabilidade de sistemas e aplicações, manter a segurança das informações disponíveis (acessos/permisões, compartilhamentos etc.), garantir veracidade de dados de saída (onde, com prazos mais curtos para emissão de diversos relatórios, prevalece mais do que nunca, a importância de uma única base, evitando variadas fontes de informações). Enfim, estabelecer um monitoramento contínuo e rápido alinhado às regras contidas na SOX.

Salienta-se que não basta somente a implantação e o esforço por parte da Tecnologia da Informação (TI). Assim, lembrando COSTA, (2006) “A boa governança depende fundamentalmente da conscientização das pessoas sobre práticas corretas de se lidar com a informação”.

Diante destes argumentos, surge a necessidade de proceder ajustes para a efetiva implementação da Lei Sarbanes Oxley em empresa do setor automotivo.

O presente projeto tem como objetivo desenvolver um estudo para verificar a contribuição da Lei Sarbanes Oxley para o controle interno de empresa do setor automotivo, do Paraná.

---

<sup>3</sup> Compliance: complacência

Seus objetivos específicos são:

- a) conhecer os procedimentos de controle interno, adotados pela empresa do setor automotivo, do Paraná, com base na Lei Sarbanes Oxley;
- b) verificar se estes procedimentos são disponibilizados aos funcionários da empresa;
- c) verificar se os procedimentos de controle interno, ditados pela Lei Sarbanes Oxley estão sendo cumpridos pela empresa do setor automotivo, do Paraná;
- d) conhecer como a seção 302 da Lei Sarbanes Oxley está sendo vista pelos Diretores Executivos e Financeiros da empresa do setor automotivo;
- e) verificar o impacto da seção 404 da Lei Sarbanes Oxley na empresa do setor automotivo.

A hipótese a ser respondida é:

Qual a contribuição da Lei Sarbanes Oxley para o controle interno em empresa do setor automotivo?

## **2. METODOLOGIA DE PESQUISA**

Neste tópico será levantada a forma de pesquisa utilizada para elaboração e desenvolvimento do trabalho, destacando os tópicos quanto ao tipo de pesquisa, quanto a natureza de pesquisa, quanto a abordagem, técnica e procedimentos, local da pesquisa, coleta de dados e finalmente a análise dos dados.

### **2.1. QUANTO AO TIPO DE PESQUISA**

Alguns atributos pessoais são desejáveis para você ser um bom pesquisador. Para GIL (1999), um bom pesquisador precisa, além do conhecimento do assunto, ter curiosidade, criatividade, integridade intelectual e sensibilidade social. São igualmente importantes a humildade para ter atitude autocorretiva, a imaginação disciplinada, a perseverança, a paciência e a confiança na experiência.

A forma utilizada para pesquisar e desenvolver o trabalho é a pesquisa bibliográfica que abrange a leitura, análise e interpretação de livros, periódicos, textos legais, mapas, fotos, etc. Através da pesquisa bibliográfica podemos conhecer as diferentes contribuições científicas disponíveis sobre um determinado tema. Auxilia na definição do problema, na determinação dos objetivos, na elaboração do relatório final.

### **2.2. QUANTO A NATUREZA DE PESQUISA**

Quanto à natureza da pesquisa será utilizado a pesquisa aplicada, a fim de gerar conhecimentos para aplicação prática dirigidos a solução de problemas específicos, envolvendo verdades e interesses locais.

### **2.3. QUANTO A ABORDAGEM TÉCNICA E PROCEDIMENTOS**

Pesquisa comparada adotou como metodologia a observação participante por parte do autor e um acompanhamento direto com os funcionários da empresa do setor automotivo no Paraná, verificando se os procedimentos de controle internos implantados na referida empresa estão em consonância com a Lei Sarbanes Oxley, de 30 de junho de 2002.

## 2.4. LOCAL DA PESQUISA

O estudo foi desenvolvido em empresa do setor automotivo, localizada em São José dos Pinhais, no Paraná.

## 2.5. COLETA DE DADOS

Foi realizado levantamento de dados comparando o contido na Lei Sarbanes Oxley com a lista de procedimentos de controle internos já implantados na empresa.

A pesquisa foi realizada por meio de acompanhamento direto com os funcionários observando se as novas normas implantadas pela empresa estão sendo praticadas pelos funcionários. Deste modo, a metodologia empregada foi a observação participante e entrevista com os funcionários da empresa.

O instrumento de pesquisa foi definido de modo a permitir responder o seguinte questionamento: Como a seção 302 da Lei Sarbanes Oxley está sendo vista pelos Diretores Executivos e Financeiros da empresa do setor automotivo. Bem como, para permitir verificar o impacto da seção 404 da Lei Sarbanes Oxley na empresa do setor automotivo.

## 2.6. ANÁLISE DE DADOS

A análise de dados realizou-se a partir do resultado do levantamento de dados comparando a Lei Sarbanes Oxley com a lista de procedimentos de controle internos já implantados na empresa do setor automotivo, do Paraná.

### 3. DESENVOLVIMENTO DO TRABALHO

O desenvolvimento do trabalho abordará a origem da Lei Sarbanes Oxley, com foco nas seções 302, responsabilidade corporativa sobre relatórios financeiros, seção 404, avaliação do gerenciamento dos controles internos – divulgação. O principal órgão regulador da SOX, Public Company Accounting Oversight Board – PCAOB, conceitos de auditoria e controles internos.

#### 3.1. ORIGEM DA LEI SARBANES OXLEY

Segundo SANTOS e LEMES:

Diante das várias crises de credibilidade enfrentadas pelo Mercado de Capitais Norte-Americano e os vários escândalos contábeis envolvendo empresas bem conceituadas mundialmente como a Enron, WorldCom, Tyco e outras, destacados nas manchetes do mundo todo, tornou-se necessária a ação das autoridades americanas para evitar maiores prejuízos e a recuperação da credibilidade do mercado, fator fundamental para assegurar que a maior economia capitalista se mantivesse como tal. Neste cenário, foi praticamente unânime a decisão do congresso americano ao aprovar a implementação de uma nova legislação: a Lei Sarbanes-Oxley. (SANTOS e LEMES, 2004, p. 7)

Como toda Lei é promulgada com o objetivo de proteger os direitos da maioria, constituindo-se de normas e regras a serem seguidas por todos e ainda de penalidades para aqueles que não se adaptam àquelas, a Lei Sarbanes Oxley não é uma exceção (SANTOS e LEMES, 2004, p. 2).

A Lei Sarbanes Oxley, conhecida também como SOX, é uma lei americana promulgada em 30/06/2002 pelos Senadores Paul Sarbanes<sup>4</sup> e Michael Oxley<sup>5</sup> (COSTA, 2006).

Motivada por escândalos financeiros corporativos essa lei foi redigida com o objetivo de evitar o esvaziamento dos investimentos financeiros e a fuga dos investidores causada pela aparente insegurança a respeito da governança adequada das empresas (COSTA, 2006).

Com a implantação da lei, fica constatado, que ocorrem algumas alterações na governança corporativa. Atuar em governança corporativa diante da SOX é apresentar a transparência das áreas fiscais e de controladoria das organizações traçando um paralelo com as prestações de contas, tendo como principais

---

<sup>4</sup> Paul S. Sarbanes – democrata de Maryland.

<sup>5</sup> Michael G. Oxley – deputado republicano de Ohio.

envolvidos: CFO, CIO, CEO, TI e as equipes operacionais (COSTA, 2006).

O objetivo desta lei é aperfeiçoar os controles financeiros das empresas e apresentar eficiência na governança corporativa, a fim de evitar que aconteçam outros escândalos e prejuízos.

A lei visa garantir a transparência na gestão financeira das organizações, credibilidade na contabilidade, auditoria e a segurança das informações para que sejam realmente confiáveis, evitando assim fraudes, fuga de investidores etc. Esta lei pode ser deduzida como uma Lei de Responsabilidade Fiscal Sarbanes Oxley (COSTA, 2006).

Muitas empresas já estão adequadas a este novo molde regido pela Lei Sarbanes Oxley, principalmente nos EUA. Com a aplicação desta lei haverá a adequação dos controles internos da organização a SOX buscando conhecer se:

- a) Os controles internos da empresa estão adequados?
- b) A estrutura da governança corporativa (auditoria, código de ética,...) está alinhada aos novos parâmetros?
- c) Há o conhecimento das atividades de controle por parte da Diretoria Executiva e Financeira?

Diante deste cenário, afirma COSTA:

a ação da TI é de fundamental importância nesse processo. É a área responsável pelo controle, segurança da informação e sistemas. Portanto, deverá estar alinhada na adequação desta Lei para garantir às regras de transparência fiscal e financeira. A seção 404 da Lei Sarbanes-Oxley aborda os impactos diante da área de tecnologia. (COSTA, 2006).

COSTA (2006) continua comentando que, para atender os controles das demandas voltadas a SOX, a TI deverá utilizar *frameworks*<sup>6</sup> nacionais e internacionais, tais como:

- a) DRI – plano de continuidade de negócios (PCN)
- b) CobiT - governança em TI;
- c) ITIL - gestão de serviços de TI;
- d) CMM - gestão para o desenvolvimento de *software*;
- e) ISO 149977 (BS-7799) - gestão de segurança da informação/PSI.

Haverá necessidade de se estabelecer um monitoramento contínuo e rápido alinhado às regras contidas na SOX, e promover alteração nos processos e na

---

<sup>6</sup> Frameworks - quadros

coleta de informações.

A Lei Sarbanes Oxley é extensa e detalhada, apresentando diversas regras que devem ser implementadas, no entanto, seu principal objetivo é transformar os princípios de uma boa governança corporativa em leis evitando assim o surgimento de novas fraudes nas empresas.

Segundo SANTOS e LEMES:

Quando uma fraude é descoberta a principal alegação do Presidente e diretores é sempre a mesma: “não tínhamos conhecimento sobre estes fatos”, sendo assim destacamos as seções de números 302 e 404 referentes às certificações e divulgações respectivamente, por apresentar exigências que estão diretamente relacionadas com a contabilidade da empresa e o controle interno da mesma. Essas determinam que o Presidente e Diretores estejam conscientes do controle interno, o que conseqüentemente aumenta a responsabilidade dos mesmos pela situação financeira e patrimonial divulgada pela empresa, evitando assim que estes afirmem o desconhecimento de algum fato.” (SANTOS e LEMES, 2004, p. 7).

Dentre as seções que merecem destaque a tem-se a seção 302 intitulada *Corporate Responsibility for Financial Reports*, também conhecida por “Certificações”, estabelece que o presidente e o diretor financeiro devam assumir pessoalmente a responsabilidade pela autenticidade das demonstrações financeiras. Além disso, são responsáveis pelo estabelecimento e manutenção do controle interno da empresa. O controle interno é um dos itens exigidos com bastante rigor pela legislação Sarbanes-Oxley (SANTOS e LEMES, p. 2004, p. 7).

processo efetuado pela diretoria, gerentes e por outras pessoas da empresa desenhada para fornecer segurança razoável com relação ao cumprimento de objetivos nas seguintes categorias: fidelidade dos relatórios financeiros; eficácia e eficiência das operações; e *compliance* com as leis e normas aplicáveis (SANTOS e LEMES, p. 2004, p. 7).

Algumas das crises envolvendo as companhias americanas ocorreram, principalmente, devido à falta de um controle interno eficaz, o que possibilitou que os relatórios contábeis fossem manipulados apresentando uma situação irreal, com falsos resultados, o que comprometeu a clara evidência da situação da empresa pelos usuários das informações (SANTOS e LEMES, 2004).

Dessa forma, a Sarbanes Oxley passou a determinar que as empresas adotem um controle interno mais rígido com o objetivo de garantir exatidão, confiabilidade e transparência na divulgação das informações financeiras e dos atos da administração.

Além de ser uma exigência da lei o controle interno, proporciona benefícios

para a empresa, destacando entre eles a permissão para que esta obtenha informações mais pontuais e tome melhores decisões operacionais; conquiste a confiança dos investidores, evite a perda de recursos, obtenha vantagens competitivas através de operações dinâmicas.

Exercendo seu poder de *enforcement*<sup>7</sup>, as empresas que não implantam um controle interno estão sujeitas às penalidades impostas pela SEÇÃO, e ainda, a ações judiciais realizadas pelos acionistas. Quando os executivos foram questionados sobre as ‘falsas’ demonstrações contábeis emitidas pelas empresas muitos têm alegado a falta de conhecimento acerca das práticas contábeis adotadas pelas companhias. Baseando-se neste cenário a seção 302 invalida a justificativa até então utilizada pelos mesmos, responsabilizando o presidente (CEO - *Chief Executive Officer* – executivo principal) e o diretor financeiro (CFO – *Chief Financial Officer*- executivo financeiro) na “certificação” das demonstrações financeiras. Por isso, estes executivos deverão emitir certificações trimestrais atestando o seguinte (SANTOS e LEMES, 2004, p. 8):

- a) realmente são responsáveis pelo estabelecimento e a manutenção dos controles internos;
- b) que projetaram esses controles ou supervisionaram seu projeto para assegurar que as informações materiais cheguem ao conhecimento de todos;
- c) que avaliaram a eficácia desses controles a cada trimestre, apresentaram em relatório as conclusões acerca da eficácia dos controles internos;
- d) que divulgaram tanto ao Comitê de Auditoria quanto aos auditores independentes todas as deficiências relevantes identificadas no controle, e ainda qualquer fraude envolvendo funcionários da administração ou qualquer outro que atua significativamente nos controles internos da companhia, e ainda, que revelaram nos documentos destinados à seção todas as alterações realizadas no controle interno para suprir as deficiências identificadas.

Conforme explicam SANTOS e LEMES:

---

<sup>7</sup> Enforcement – execução; cumprimento

A seção 404 intitulada: *Management Assessment of Internal Controls* também conhecida por divulgação exige que o presidente e os diretores financeiros da companhia divulguem um relatório sobre a efetividade dos controles internos e a elaboração das demonstrações financeiras, juntamente com os relatórios anuais. (SANTOS E LEMES, 2004, P.7)

Este relatório deverá confirmar a responsabilidade dos executivos pelo estabelecimento e manutenção de controles e procedimentos internos para emissão dos relatórios financeiros e avaliar a eficácia dos controles então estabelecidos. Esta seção determina ainda, que o auditor externo da companhia deve emitir um relatório individual confirmando a avaliação da administração sobre a eficácia dos controles e procedimentos internos para a emissão de relatórios financeiros (SANTOS e LEMES, 2004, p. 8)

No que se refere às empresas brasileiras e o processo de adaptação a Sarbanes Oxley sabe-se que as empresas brasileiras com ações negociadas no mercado de capitais americano, como a Aracruz, Ambev, Net, Petrobrás e outras já iniciaram o processo de adequação às novas regras estabelecidas pela Lei Sarbanes Oxley (SANTOS e LEMES, 2004).

Algumas empresas como a Aracruz e o Pão-de-Açúcar já criaram o Comitê de Auditoria, embora no Brasil a nova legislação permitiu que as empresas brasileiras substituam este comitê pelo Conselho fiscal (SANTOS e LEMES, 2004).

### 3.1.1 Seção 302 da Lei Sarbanes Oxley

A Seção 302 da Lei Sarbanes Oxley A responsabilidade corporativa – responsabilidade corporativa pelos relatórios financeiros – certificação, trata da responsabilidade pessoal dos diretores executivos e diretores financeiros. O CEO (*Chief Executive Officer* – Executivo Principal) ou o CFO (*Chief Financial Officer* – Executivo Financeiro), de todas as empresas públicas americanas, devem certificar trimestralmente o arquivamento de relatórios periódicos (COLLA, 2008, p. 21).

Estes relatórios referem-se à Seção 13 (a) ou 15 (d) com respeito à *Securities Exchange Act of 1.934*, relativo ao seu preenchimento e acuracidade de tais relatórios, bem como a natureza e eficácia de controles internos que suportam a qualidade da informação incluída nos mesmos (COLLA, 2008, p. 22).

Para dar cumprimento às exigências de Certificação, os executivos deverão atestar:

- a) que são responsáveis pelas demonstrações financeiras;

- b) garantir a qualidade dos principais controles internos da empresa, através de supervisão, revisão, testes de avaliação e apresentação de relatório de conclusão;
- c) reportar ao Comitê de Auditoria ou aos auditores externos todas as deficiências relevantes dos controles internos, documentação ou indícios de fraudes;

COLLA comenta que:

A vulnerabilidade desta Seção consiste basicamente na modificação não autorizada dos dados, fraudes, relatórios limitados e informações. Para reduzir estes riscos, o principal requerimento é a autenticação de dados, segurança de dados através de registro detalhado de alterações de dados feitas pelos usuários. (COLLA (2006, p.22).

A SOX também conhecida como a Lei de Responsabilidade Fiscal, e segundo a Seção 302, em caso de violação os diretores auditores e consultores dessas empresas estarão sujeitos a pena dessa Lei, que vão de 10 a 20 anos de prisão e multa de até 5 milhões de dólares (COLLA, 2006, p. 22).

Esta Seção 302 destaca as responsabilidades do CEO e CFO de companhia de capital aberto, quanto às informações trimestrais e anuais prestadas, tendo que reportar sobre os controles de divulgação existentes; definição dos controles necessários que assegurem as informações relevantes; avaliação da eficácia dos controles e apresentação clara das suas conclusões; divulgação ao comitê de auditoria e aos auditores eventuais as deficiências nos controles e atos de fraude, quando existentes; e, indicação, em relatório sobre as mudanças significativas nos controles (IBEF, 2006).

### 3.1.2 Seção 404 da Lei Sarbanes Oxley - Avaliação do gerenciamento dos controles internos – Divulgação

Requer uma afirmação da eficácia da estrutura e procedimentos dos controles internos para os relatórios financeiros. Além disso, deve ser emitido um relatório pelos auditores externos atestando ou não a acuracidade dos procedimentos, dos controles internos e do gerenciamento. Esta avaliação deve ser anual. É a que mais impacta na área de Tecnologia da Informação (COLLA, 2006, p. 24).

A vulnerabilidade desta Seção diz respeito ao acesso não autorizado dos

dados, problemas de integridade, dados apagados, evidências incompletas ou perdidas. Gerenciamento de controles insuficientes ou inadequados ou ainda informações desatualizadas (COLLA, 2006, p. 24).

O principal requerimento seria um eficaz controle de acesso e autenticação de usuários.

### 3.2. PRINCIPAL ORGÃO REGULADOR DA LEI SARBANES OXLEY

A lei Sarbanes Oxley criou um órgão regulador, o Public Company Accounting Oversight Board – PCAOB<sup>8</sup>, também conhecido como “Peekaboo”, é uma entidade sem fins lucrativos criada para fiscalizar as empresas de auditoria independente, antes auto-regulamentadas. Este novo órgão exigiu adaptações de proporções titânicas das empresas sob a sua égide, exigindo melhorias de processos e aumento no nível de transparências de ações. Segundo BORGETH (2006, p.21), o PCAOB obteve, ainda, autoridade para a “Condução de investigações, procedimentos disciplinares e imposição de sanções apropriadas tanto para as empresas de auditoria quanto para os sócios e gerentes dessas instituições.”.

Dentro do PCAOB podem-se listar os principais itens e subitens da Lei Sarbanes Oxley:

#### Título I - Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)

Seção 101 - Como formar o PCAOB definindo suas obrigações e regras.

Seção 102 - Critérios para registro de empresas de contabilidade no PCAOB.

Seção 103 - Critérios a serem seguidos pela empresa de contabilidade registrada para emissão dos relatórios de auditoria, referente a controle de qualidade e padrões de independência.

Seção 104 - O PCAOB faz inspeção na empresa de contabilidade verificando complacência com a lei, com regras do conselho, regras da SEÇÃO, padrão profissional, entre outros.

Seção 105 - O PCAOB estabelece procedimentos para investigação e para

---

<sup>8</sup> A PCAOB tomou-se responsável pela regulamentação da profissão de auditoria e emissão de regras contábeis, ficando sob supervisão da SEC (IBEF, 2006).

disciplinar empresa de contabilidade registrada.

Seção 106 - Regras para tratamento de empresas estrangeiras são as mesmas, com exceção da Seção 102.

Seção 107 - As regras do PCAOB são aprovadas pela SEÇÃO.

Seção 108 - A SEÇÃO define padrões de contabilidade podendo avaliar novos critérios em determinadas situações.

Seção 109 - Definição de critérios para orçamento anual do PCAOB, aprovado pela SEÇÃO.

## Título II - Auditoria independente

Seção 201 - Proíbe a prestação de vários serviços de não auditoria por parte dos auditores externos.

Seção - 202 Serviços realizados por auditores externos sejam ou não serviços de auditoria, devem ser pré-aprovados pelo comitê de auditoria.

Seção 203 - Exigência de rotatividade do auditor líder.

Seção 204 - A empresa de auditoria externa deve relatar a auditoria realizada ao comitê de auditoria.

Seção 205 - Comitê de auditoria é criado pelo, e entre, o conselho de administração para fins de supervisão dos processos de apresentação de relatórios financeiros e contábeis, assim como auditorias das demonstrações financeiras da empresa.

Seção 206 - Proibição de prestação de serviço de auditoria por empresa que teve como empregado a menos de um ano, o CEO, o CFO, controller, entre outros, a fim de evitar conflitos de interesse.

Seção 207 - Estudo sobre o impacto de exigir rotatividade entre as empresas de auditoria.

Seção 208 - Define regulamento para restrição quanto à atuação do auditor independente.

Seção 209 - Define padrões para supervisão de empresas de contabilidade não registradas.

### Título III Responsabilidade corporativa

Seção 301 - Implementação de comitê de auditoria por todas as empresas de capital aberto, com registro na SEÇÃO.

Seção 302 - Certificação trimestral e anual dos controles e procedimentos de divulgação pelos diretores executivo e financeiro, assumindo sua responsabilidade pelos relatórios financeiros.

Seção 303 - Proibição de conduta sob influência dos gestores na auditoria das declarações financeiras.

Seção 304 - O presidente e diretor financeiro devem reembolsar as perdas causadas por falhas nas declarações financeiras tendo seus bônus e lucros confiscados.

Seção 305 - Restrições e penalidades para executivos e diretores.

Seção 306 - Regulamenta negociação durante período de "apagão" e define penalidades.

Seção 307 - Define regras para advogados sobre relato de suspeitas ou evidências de irregularidades.

Seção 308 - Define regras para formação de um fundo que proteja os investidores.

### Título IV Intensificação da divulgação financeira

Seção 401 - Determina regras para garantir que as informações divulgadas em relatórios periódicos sejam confiáveis.

Seção 402 - Proíbe empréstimo pessoal a executivo, como forma de evitar conflito de interesse.

Seção 403 - Exige divulgação de transações realizadas por gerentes, acionistas e executivos.

Seção 404 Avaliação do gerenciamento dos controles internos divulgados no relatório financeiro.

Seção 405 - Critérios para isentar o cumprimento das seções 401, 402 e 404.

Seção 406 - Exigência de direcionamento do código de ética para o executivo financeiro.

Seção 407 - Exige que pelo menos um dos membros do comitê de auditoria seja um especialista financeiro.

Seção 408 - Revisão sistemática e regular pela SEÇÃO das informações divulgadas

pelas empresas.

Seção 409 - Divulgação de informações materiais em tempo real, relativas às mudanças nas condições financeiras e operacionais.

#### Título V Conflito de interesse dos analistas

Seção 501 - Definição de regras para analistas com objetivo de evitar conflitos de interesses.

#### Título VI Comissão de reservas e autoridades

Seção 601 - Definição de recursos destinados à SEÇÃO.

Seção 602 - A SEÇÃO tem autoridade para reprovar, censurar pessoas.

Seção 603 - Critérios para participação de compra e venda de ações, sujeito a ser afastado do mercado.

Seção 604 - A SEÇÃO tem autoridade para suspender o direito da pessoa em se associar à corretora.

#### Título VII Estudos e relatórios

Seção 701 - Estudo para identificar fatores que levaram a consolidação de empresas de contabilidade e conseqüentemente a redução de empresas de auditoria.

Seção 702 - Estudo sobre a função das agências de classificação de crédito.

Seção 703 - Estudo para determinar o número de profissionais definidos como contadores, banqueiros de investimento, consultores de investimento e corretores envolvidos em violação de lei.

Seção 704 - Estudo para identificar as áreas mais propícias a fraude, manipulação ou gerenciamento de ganhos impróprios, bem como para definir tratamento contábil aos off-balance.

Seção 705 - Estudo para definição de regras de bancos de investimentos e consultor financeiro.

## Título VIII Fraude corporativa contábil e criminal

Seção 802 - Definição de penalidades por destruição, alteração ou falsificação de registros ou documentos.

Seção 803 - Descrição de quais dívidas não são perdoadas.

Seção 804 - Prazo limite em que as providências em função de violação podem ser tomadas.

Seção 805 - Revisão das diretrizes de sentença federal estabelecendo políticas adequadas para obstrução de justiça.

Seção 806 - Proteção a empregados que prestam informações às investigações.

Seção 807 - Penalidades criminais por trapacear acionistas de empresas abertas são multa ou prisão por no mínimo 25 anos.

## Título IX Intensificação de crimes de colarinho branco

Seção 902 - A tentativa de cometer fraude resulta nas mesmas penalidades da fraude efetivamente cometida.

Seção 903 - Alteração da pena de cinco para vinte anos por corresponder a fraude.

Seção 904 - Definição de multa e prisão por violar os rendimentos de aposentadoria dos empregados na SEÇÃO 1934.

Seção 905 - A comissão de sentença deve garantir diretrizes e políticas para deter, prevenir e punir fraudes relacionadas a colarinho branco.

Seção 906 - Inclusão nos relatórios periódicos de declaração por escrito dos diretores executivo e financeiro certificando as informações. Define multa de até 5 milhões e pena de prisão de até 20 anos.

## Título X Corporate tax returns (declarações fiscais corporativas)

Seção 1001 - A restituição de imposto deverá ser assinada pelo presidente (CEO – Chief Executive Officer).

## Título XI Fraude corporativa e contabilidade

Seção 1102 - Alterar, destruir, ocultar documentos, registros ou outros objetos com intenção de prejudicar sua integridade gera multa ou prisão de até 20 anos.

Seção 1103 - No caso dos devedores começarem a pagar suas dívidas à SEÇÃO, suas ações são temporariamente interrompidas.

Seção 1104 - Adendo às diretrizes de sentenças federais.

Seção 1105 - Restrição às pessoas que violaram regras.

Seção 1106 - Aumento de penalidades criminais em relação à SEÇÃO 1934.

Seção 1107 - Retaliação contra informantes.

### 3.3. CONCEITO DE AUDITORIA

Pode-se definir auditoria, segundo MULLER (2005, p.21) como: “um processo sistemático de obtenção e avaliação objetiva de evidências sobre afirmações a respeito de ações e eventos econômicos, para aquilatação do grau de correspondência entre as afirmações e critérios estabelecidos, e de comunicação dos resultados a usuários interessados”.

Segundo CREPALDI (2000, p. 27) auditoria é “o levantamento, estudo e avaliação sistemática das transações, procedimentos, operações, rotinas e das demonstrações financeiras de uma entidade”.

O trabalho de auditoria muitas vezes é percebido como uma simples avaliação das atividades do departamento de contabilidade de uma organização. Com a chegada do auditor, os funcionários normalmente se sentem vigiados e ficam intranquilos. O trabalho de auditoria, ainda que em algumas situações especiais necessite fazer fiscalizações rigorosas, não tem como objetivo policial profissionais ou suas atividades.

A auditoria deve ser compreendida como um conjunto de ações de consultoria e assessoramento. A verificação de procedimentos e a validação dos controles internos utilizados pela organização permitem ao profissional auditor emitir uma opinião de aconselhamento à direção ou ao *staff*<sup>9</sup> da entidade em estudo, garantindo precisão e segurança na tomada de decisão. Muitas vezes o trabalho é executado

---

<sup>9</sup> Staff - Equipe

com a finalidade de atender a interesses de acionistas, investidores, financiadores e do próprio Estado, ou para cumprir normas legais que regulam o mercado acionário. É comum, ao término de uma auditoria, a emissão de um documento formal, conhecido como parecer da auditoria, que serve para publicação junto às demonstrações financeiras ou contábeis, no encerramento de um período ou do exercício social, por força de exigência da legislação. A Comissão de Valores Mobiliários (CVM) é a entidade regulamentadora da profissão e do exercício profissional, sendo a responsável pela fiscalização do segmento.

### 3.3.1 As formas de auditoria

As formas mais conhecidas de auditoria definem-se quanto à extensão, à profundidade e à tempestividade:

Extensão - segundo o juízo do auditor quanto à confiança que tenha nos controles internos e no sistema contábil, essa forma de auditoria pode ser:

- Geral: quando abrange todas as unidades operacionais.
- Parcial: quando abrange especificamente determinadas unidades operacionais.
- Por amostragem: a partir da análise do controle interno e recorrendo-se a um modelo matemático, identificam-se áreas de risco e centram-se os exames sobre estas áreas.

Profundidade:

- Integral: inicia-se nos primeiros contatos de uma negociação, estendendo-se até as informações finais (pedido de compra, pagamento, contabilização, demonstrações contábeis. Compreende o exame minucioso dos documentos (origem, autenticidade, exatificação); dos registros (contábeis, extracontábeis, formais / informais e de controle); do sistema de controle interno (quanto à eficiência e à aderência); e das informações finais geradas pelo sistema.
- Por revisão analítica: esta é uma das metodologias para a qual emprega-se o conceito de Auditoria Prenunciativa, segundo o qual auditar é administrar o risco. Opera-se com trilhas de auditoria mais curtas, para obter razoável certeza quanto à fidedignidade das informações.

Tempestividade:

- Permanente: pode ser constante ou sazonal, porém em todos os exercícios sociais. Esse processo oferece vantagens à empresa auditada e aos auditores,

especialmente quanto à redução de custos e de tempo de trabalho. Como as áreas de risco são detectadas no primeiro planejamento, o acompanhamento pelos auditores definirá aquelas já 3 eliminadas e as novas que possam ter surgido. Assim, o auditor pode focar seu trabalho e diminuir as visitas, pela facilidade de detecção de problemas.

- Eventual: sem caráter habitual ou periodicidade definida, exige completo processo de ambientação dos auditores e de planejamento todas as vezes em que vai ser feita.

### 3.4. NATUREZA DA AUDITORIA

Dentro da natureza da auditoria podemos destacar as mais importantes, auditoria operacional e auditoria de gestão.

#### 3.4.1 Auditoria Operacional

A auditoria operacional envolve avaliação e obtenção de evidências a respeito da eficácia e eficiência das atividades operacionais de uma empresa, em comparação com os objetivos traçados.

Esse tipo de auditoria é denominado algumas vezes de auditoria gerencial ou auditoria de desempenho. GIL (2000, p.25) cita os principais objetivos da atuação da auditoria operacional nas companhias: “avaliar o nível de operacionalização das unidades consoantes os normativos vigentes; contribuir para otimização da dinâmica de atuação das unidades via auditoria preventiva (...); verificar a adequacidade das normas operacionais (...) em função da evolução da tecnologia de cada organização; e estimular a qualidade organizacional”. GIL ainda afirma que, para que a auditoria alcance seus objetivos, ela necessita “reciclar o *check-list* realizando adaptação consoante a evolução das normas e as novas características operacionais do negócio; acompanhar a qualidade de sua atuação via natureza das fraquezas detectadas; e rever sua dinâmica de atuação aplicando o questionário de autocontrole do auditor operacional”.

### 3.4.2 Auditoria de Gestão

Os objetivos da auditoria de gestão, segundo GIL são:

“participação da auditoria interna em todos os momentos empresariais; contribuição da auditoria interna para a manutenção da organização na vanguarda tecnológica e do segmento econômico de que participa; avaliação do posicionamento/situação futura da organização via auditoria de simulações e previsões organizacionais; selar o leque de opções de auditoragem; estimular os líderes empreendedores; institucionalizar os critérios de rodízio/polivalência negociação/participação no ambiente auditoria/empresa; avaliação das iniciativas empresarias propostas. (GIL, 2000, p.39)

Conforme cita GIL (2000, p.39) “a estrutura da auditoria de gestão tem sustentação, é uma complementação e utiliza-se de todo instrumental da auditoria operacional. Entretanto, (...) há técnicas/procedimento/abordagens/formas mais direcionadas para auditoria de gestão do que para a auditoria operacional”.

### 3.5. AUDITORIA INTERNA

A Auditoria Interna consiste em departamento vinculado a mais alta administração das empresas, cujo objetivo primordial é acompanhar os negócios da empresa, de forma permanente, com equipe de Auditores voltados exclusivamente aos trabalhos dessa organização.

Segundo LOPES DE SÁ (1973, p.17) “a Auditoria é a técnica contábil do exame sistemático dos registros patrimoniais, observando-os para verificar se encontram dentro ou fora dos limites do fim aziendal, apresentando conclusões e críticas respectivas, através de pesquisas, interpretações, orientações e pareceres, valendo-se para tanto, de todos os meios necessários”.

A partir do surgimento de empresas formalmente constituídas, os auditores deixam de ser públicos para atender às necessidades de suas organizações.

Esses auditores internos tinham inicialmente, a responsabilidade quase exclusiva de revisar e conferir valores e documentos, como extensão da função dos auditores públicos.

Tomando por base COOK, (1983, p. 4): (...) os auditores internos cumprem importante função dentro das organizações de negócios, das entidades governamentais ou de outras formas de organização; examinando o sistema interno de informações, eles determinam se o mesmo efetivamente se destina a comunicar as diretrizes da administração, a colher os dados necessários e a informar a administração sobre os resultados das atividades operacionais. Lembramos também que a auditoria interna é uma função dentro da organização, e que o auditor interno é um empregado da mesma, sendo assim seu grau de independência nos exames a realizar se torna menor, uma vez que este além de dependência financeira da organização também está vinculado a ela como elemento de seu quadro de profissionais. Mas a auditoria interna deve estar subordinada apenas a alta administração, de preferência à diretoria ou ao conselho de administração, uma vez que ela não pode examinar trabalhos de departamento aos quais está subordinada ou averiguar trabalhos que ela mesma elaborou.

Para FRANCO E MARRA (1991, p. 175): "A vantagem da auditoria interna é a existência, dentro da própria organização, de um departamento que exerce permanente controle - prévio concomitante e conseqüente - de todos os atos da administração".

Abaixo podemos analisar a Norma Brasileira de Contabilidade – NBC T 12, onde estabelece os conceitos e as regras gerais de execução dos trabalhos e de emissão de relatórios na auditoria interna:

- **NBC T 12.1 – CONCEITUAÇÃO E DISPOSIÇÕES GERAIS**
  - 12.1.1 – Conceituação e objetivos da auditoria interna;
  - 12.1.2 – Papéis de trabalho;
  - 12.1.3 – Fraude e erro;
- **NBC T 12.2 – NORMAS DE EXECUÇÃO DO TRABALHO**
  - 12.2.1 – Planejamento da auditoria interna;
  - 12.2.2 – Riscos da auditoria interna;
  - 12.2.3 – Procedimentos da auditoria interna;

#### 12.2.4 – Amostragem

- NBC T 12.3 – NORMAS RELATIVAS AO RELATÓRIO DA AUDITORIA INTERNA

### 12.1 CONCEITUAÇÃO E DISPOSIÇÕES GERAIS

#### 12.1.1 Conceituação e Objetivos da Auditoria Interna

12.1.1.1 Esta norma trata da atividade e dos procedimentos de Auditoria Interna Contábil, doravante denominada Auditoria Interna.

12.1.1.2 A Auditoria Interna é exercida nas pessoas jurídicas de direito público, interno ou externo, e de direito privado.

12.1.1.3 A Auditoria Interna compreende os exames, análises, avaliações, levantamentos e comprovações, metodologicamente estruturados para a avaliação da integridade, adequação, eficácia, eficiência e economicidade dos processos, dos sistemas de informações e de controles internos integrados ao ambiente, e de gerenciamento de riscos, com vistas a assistir à administração da entidade no cumprimento de seus objetivos.

12.1.1.4 A atividade da Auditoria Interna está estruturada em procedimentos, com enfoque técnico, objetivo, sistemático e disciplinado, e tem por finalidade agregar valor ao resultado da organização, apresentando subsídios para o aperfeiçoamento dos processos, da gestão e dos controles internos, por meio da recomendação de soluções para as não-conformidades apontadas nos relatórios.

#### 12.1.2 Papéis de Trabalho

12.1.2.1 A Auditoria Interna deve ser documentada por meio de papéis de trabalho, elaborados em meio físico ou eletrônico, que devem ser organizados e arquivados de forma sistemática e racional.

12.1.2.2 Os papéis de trabalho constituem documentos e registros dos fatos, informações e provas, obtido no curso da auditoria, a fim de evidenciar os exames realizados e dar suporte à sua opinião, críticas, sugestões e recomendações.

12.1.2.3 Os papéis de trabalho devem ter abrangência e grau de detalhe suficientes para propiciarem a compreensão do planejamento, da natureza, da oportunidade e da extensão dos procedimentos de Auditoria Interna aplicados, bem como do julgamento exercido e do suporte das conclusões alcançadas.

12.1.2.4 Análises, demonstrações ou quaisquer outros documentos devem ter sua

integridade verificada sempre que forem anexados aos papéis de trabalho.

### 12.1.3 Fraude e Erro

12.1.3.1 A Auditoria Interna deve assessorar a administração da entidade no trabalho de prevenção de fraudes e erros, obrigando-se a informá-la, sempre por escrito, de maneira reservada, sobre quaisquer indícios ou confirmações de irregularidades detectadas no decorrer de seu trabalho.

12.1.3.2 O termo “fraude” aplica-se a ato intencional de omissão e/ou manipulação de transações e operações, adulteração de documentos, registros, relatórios, informações e demonstrações contábeis, tanto em termos físicos quanto monetários.

12.1.3.3 O termo “erro” aplica-se a ato não-intencional de omissão, desatenção, desconhecimento ou má interpretação de fatos na elaboração de registros, informações e demonstrações contábeis, bem como de transações e operações da entidade, tanto em termos físicos quanto monetários.

## 12.2 NORMAS DE EXECUÇÃO DOS TRABALHOS

### 12.2.1 Planejamento da Auditoria Interna

12.2.1.1 O planejamento do trabalho da Auditoria Interna compreende os exames preliminares das áreas, atividades, produtos e processos, para definir a amplitude e a época do trabalho a ser realizado, de acordo com as diretrizes estabelecidas pela administração da entidade.

12.2.1.2 O planejamento deve considerar os fatores relevantes na execução dos trabalhos, especialmente os seguintes:

- a) o conhecimento detalhado da política e dos instrumentos de gestão de riscos da entidade;
- b) o conhecimento detalhado das atividades operacionais e dos sistemas contábil e de controles internos e seu grau de confiabilidade da entidade;
- c) a natureza, a oportunidade e a extensão dos procedimentos de auditoria interna a serem aplicados, alinhados com a política de gestão de riscos da entidade;
- d) a existência de entidades associadas, filiais e partes relacionadas que estejam no âmbito dos trabalhos da Auditoria Interna;
- e) o uso do trabalho de especialistas;
- f) os riscos de auditoria quer pelo volume ou pela complexidade das transações e operações;

- g) o conhecimento do resultado e das providências tomadas em relação a trabalhos anteriores, semelhantes ou relacionados;
- h) as orientações e as expectativas externadas pela administração aos auditores internos; e
- i) o conhecimento da missão e objetivos estratégicos da entidade.

12.2.1.3 O planejamento deve ser documentado e os programas de trabalho formalmente preparados, detalhando-se o que for necessário à compreensão dos procedimentos que serão aplicados, em termos de natureza, oportunidade, extensão, equipe técnica e uso de especialistas.

12.2.1.4 Os programas de trabalho devem ser estruturados de forma a servir como guia e meio de controle de execução do trabalho, devendo ser revisados e atualizados sempre que as circunstâncias o exigirem.

## 12.2.2 Riscos da Auditoria Interna

12.2.2.1 A análise dos riscos da Auditoria Interna deve ser feita na fase de planejamento dos trabalhos; estão relacionados à possibilidade de não se atingir, de forma satisfatória, o objetivo dos trabalhos. Nesse sentido, devem ser considerados, principalmente, os seguintes aspectos:

- a) a verificação e a comunicação de eventuais limitações ao alcance dos procedimentos da Auditoria Interna, a serem aplicados, considerando o volume ou a complexidade das transações e das operações;
- b) a extensão da responsabilidade do auditor interno no uso dos trabalhos de especialistas.

## 12.2.3 Procedimentos da Auditoria Interna

12.2.3.1 Os procedimentos da Auditoria Interna constituem exames e investigações, incluindo testes de observância e testes substantivos, que permitem ao auditor interno obter subsídios suficientes para fundamentar suas conclusões e recomendações à administração da entidade.

12.2.3.2 Os testes de observância visam à obtenção de razoável segurança de que os controles internos estabelecidos pela administração estão em efetivo funcionamento, inclusive quanto ao seu cumprimento pelos funcionários e administradores da entidade. Na sua aplicação, devem ser considerados os seguintes procedimentos:

- a) inspeção – verificação de registros, documentos e ativos tangíveis;
- b) observação – acompanhamento de processo ou procedimento quando de sua

execução; e

c) investigação e confirmação – obtenção de informações perante pessoas físicas ou jurídicas conhecedoras das transações e das operações, dentro ou fora da entidade.

12.2.3.3 Os testes substantivos visam à obtenção de evidência quanto à suficiência, exatidão e validade dos dados produzidos pelos sistemas de informação da entidade.

12.2.3.4 As informações que fundamentam os resultados da Auditoria Interna são denominadas de “evidências”, que devem ser suficientes, fidedignas, relevantes e úteis, de modo a fornecer base sólida para as conclusões e recomendações à administração da entidade.

12.2.3.5 O processo de obtenção e avaliação das informações compreende:

I – a obtenção de informações sobre os assuntos relacionados aos objetivos e ao alcance da Auditoria Interna, devendo ser observado que:

a) a informação suficiente é aquela que é factual e convincente, de tal forma que uma pessoa prudente e informada possa entendê-la da mesma forma que o auditor interno;

b) a informação adequada é aquela que, sendo confiável, propicia a melhor evidência alcançável, por meio do uso apropriado das técnicas de Auditoria Interna;

c) a informação relevante é a que dá suporte às conclusões e às recomendações da Auditoria Interna;

d) a informação útil é a que auxilia a entidade a atingir suas metas;

II – a avaliação da efetividade das informações obtidas, mediante a aplicação de procedimentos da Auditoria Interna, incluindo testes substantivos, se as circunstâncias assim o exigirem.

12.2.3.6 O processo deve ser supervisionado para alcançar razoável segurança de que o objetivo do trabalho da Auditoria Interna está sendo atingido.

12.2.3.7 Devem ser adotados procedimentos adequados para assegurar que as contingências ativas e passivas relevantes – decorrentes de processos judiciais e extrajudiciais, reivindicações e reclamações, bem como de lançamentos de tributos e de contribuições em disputa, – foram identificadas e são do conhecimento da administração da entidade.

12.2.3.8 No trabalho da Auditoria Interna, quando aplicável, deve ser examinada a observância dos Princípios Fundamentais de Contabilidade, das Normas Brasileiras de Contabilidade e da legislação tributária, trabalhista e societária, bem como o

cumprimento das normas reguladoras a que estiver sujeita a entidade.

#### 12.2.4 Amostragem

12.2.4.1 Ao determinar a extensão de um teste de auditoria ou um método de seleção de itens a serem testados, podem ser empregadas técnicas de amostragem.

12.2.4.2 Ao usar método de amostragem, estatística ou não, deve ser projetada e selecionada uma amostra que possa proporcionar evidência de auditoria suficiente e apropriada.

#### 12.2.5 Processamento Eletrônico de Dados – PED

12.2.5.1 A utilização de processamento eletrônico de dados pela entidade requer que exista, na equipe da Auditoria Interna, profissional com conhecimento suficiente sobre a tecnologia da informação e os sistemas de informação utilizados.

12.2.5.2 O uso de técnicas de Auditoria Interna, que demandem o emprego de recursos tecnológicos de processamento de informações, requer que exista na equipe da Auditoria Interna profissional com conhecimento suficiente de forma a implementar os próprios procedimentos ou, se for o caso, orientar, supervisionar e revisar os trabalhos de especialistas.

### 12.3 NORMAS RELATIVAS AO RELATÓRIO DA AUDITORIA INTERNA

12.3.1 O relatório é o documento pelo qual a Auditoria Interna apresenta o resultado dos seus trabalhos, devendo ser redigido com objetividade e imparcialidade, de forma a expressar, claramente, suas conclusões, recomendações e providências a serem tomadas pela administração da entidade.

12.3.2 O relatório da Auditoria Interna deve abordar, no mínimo, os seguintes aspectos:

- a) o objetivo e a extensão dos trabalhos;
- b) a metodologia adotada;
- c) os principais procedimentos de auditoria aplicados e sua extensão;
- d) eventuais limitações ao alcance dos procedimentos de auditoria;
- e) a descrição dos fatos constatados e as evidências encontradas;
- f) os riscos associados aos fatos constatados; e
- g) as conclusões e as recomendações resultantes dos fatos constatados.

12.3.3 O relatório da Auditoria Interna deve ser apresentado a quem tenha solicitado o trabalho ou a quem este autorizar, devendo ser preservada a confidencialidade do

seu conteúdo.

12.3.4 A Auditoria Interna deve avaliar a necessidade de emissão de relatório parcial, na hipótese de constatar impropriedades/irregularidades/ ilegalidades que necessitem providências imediatas da administração da entidade, e que não possam aguardar o final dos exames, considerando o disposto no item 12.1.3.1.

### 3.5.1 Auditoria interna financeira

A auditoria interna financeira esta relacionada à área contábil e financeira, e têm por objetivo examinar a adequação dos registros e operações efetuados pela empresa e a aplicação dos princípios fundamentais de contabilidade.

Para COOK (1983, p. 251), enquanto, no passado, os aspectos financeiros de uma auditoria interna predominavam em grande número de empresas, hoje, em muitas delas, a auditoria financeira tornou-se uma mera faceta na auditoria interna, de amplo escopo e bases extensas, Os controles contábeis e financeiros, por si só, continuam tão importantes como sempre foram, para o êxito da administração e operação de um negócio; porém os auditores internos agora levam em conta, juntamente com estes, outros controles igualmente importantes.

### 3.5.2 Auditoria interna operacional

A auditoria interna operacional tem por objetivo assessorar a administração nas áreas operacionais que as funções e responsabilidades estão sendo cumpridos, avaliando cada setor.

De acordo com COOK (1983, p.252), a auditoria operacional é o termo amplamente usado para descrever a ingerência da função da auditoria interna em quase todos os aspectos das operações da empresa. A auditoria operacional orienta-se, primordialmente, para o futuro e para melhorias que podem ser traduzidas, enquanto que a auditoria financeira interna preocupa-se essencialmente, com o que já se passou a segurança propiciada pelos controles existentes.

A auditoria operacional não esta diretamente associada à procura de erros ou

fraudes, mas sim dar opiniões sobre o funcionamento das atividades de maneira a reduzir custos, melhorar as técnicas utilizadas, verificar se os funcionários estão seguindo as políticas adotadas pela empresa, para alcançar seus objetivos.

Os objetivos devem ser bem traçados, com pensamento da administração para o futuro, desta maneira, orientar às áreas da empresa para o cumprimento dos objetivos.

### 3.5.3 Auditoria Administrativa

Em nível de gestão onde as atividades são desempenhadas com participações em reuniões da diretoria e outros grupos relacionados à administração, está relacionada ao planejamento estratégico e tático, bem como no processo de tomada de decisão e definição das políticas e diretrizes a serem adotadas. Esta auditoria é feita por auditor independente ou externo.

Conforme ATTIE (1986, p. 33), (...) como a administração necessita fazer-se presente por toda organização, e em cada um dos sistemas que a compõe, determinando que tudo funcione e flua normalmente conforme propusera, a auditoria interna funciona, na realidade, como os olhos da administração.

A auditoria interna que muitas vezes é considerada como algo punitivo para muitos, tem papel importantíssimo na gestão das organizações, uma vez que, o objetivo da auditoria não é encontrar erros ou fraudes, e sim, fazer um monitoramento do controle interno para proporcionar a eficiência do mesmo.

## 3.6. CONTROLE INTERNO

PEIXE (2002, p. 29) menciona que “controle corresponde à faculdade e dever dos indivíduos em estabelecer comparações entre padrões preestabelecidos e as suas pretensões”.

Controles internos também são compreendidos como sendo:

Todos os instrumentos da organização destinados à vigilância, fiscalização e verificação administrativa, que permitem prever, observar, dirigir ou governar os acontecimentos que se verificam dentro da empresa e que produzam reflexos a seu patrimônio (FRANCO e MARRA, 2001, p. 267).

De acordo com CREPALDI (2000, p. 205), a adoção de procedimentos de controles internos tem como principais finalidades:

- a) proteger os ativos da instituição;
- b) aumentar a exatidão e a fidedignidade de dados e relatórios contábeis e de outros dados operacionais;
- c) promover e avaliar a eficácia operacional de todos os aspectos das atividades da empresa;
- d) comunicar as diretrizes administrativas.

Segundo Mccrimmon & Wehrung (1986 apud MARTINS, SANTOS e DIAS FILHO, 2004) “Para estabelecer um sistema de controle de gestão dos recursos, a governança se depara, inevitavelmente, com a necessidade de tratar os riscos empresariais, que são ‘eventos futuros e incertos que podem influenciar de forma significativa o cumprimento dos objetivos de uma firma”.

O Conselho Federal de Contabilidade, nas Normas Brasileiras de Contabilidade Técnica 11, item 11.2.5.1, define controle interno como um conjunto de variáveis e compreende: (...) “o plano de organização e o conjunto integrado de método e procedimentos adotados pela entidade na proteção do seu patrimônio, promoção da confiabilidade e tempestividade dos seus registros e demonstrações contábeis, e da sua eficiência operacional”.

Segundo o Comitê de Procedimentos de Auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados – AICPA:

O controle interno compreende o plano de organização e conjunto coordenado dos métodos e medidas, adotados pela empresa, para proteger seu patrimônio, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis, promover a eficiência operacional e encorajar a adesão à política traçada pela administração. (apud ATTIE 1992, p.197)

Para o Institut Français des Experts Comptables:

O controle interno é formado pelo plano de organização e de todos os métodos e procedimentos adotados internamente pela empresa para proteger seus ativos, controlar a validade dos dados financeiros pela Contabilidade, ampliar a eficácia e assegurar a boa aplicação das instruções da direção. (apud LOPES DE SÁ 1993, p.110)

Um dos aspectos importantes no uso dos controles internos pelas organizações é o de municiar aos acionistas com razoável segurança de que a

condução dos negócios está adequadamente controlada.

Segundo ATTIE (1992, p.200), é “impossível conceber uma empresa que não disponha de controles que possam garantir a continuidade do fluxo de operações e informações propostas”.

### 3.6.1 Princípios de Controle interno

Os princípios de controle interno representam o conjunto de regras, diretrizes e sistemas, que visam ao atendimento de objetivos específicos, que para PETER E MACHADO (2003, p.25) são:

- a) Relação custo/benefício: consiste na minimização da probabilidade de falhas/desvios quanto ao atendimento dos objetivos e metas. Este conceito reconhece que o custo de um controle não deve exceder aos benefícios que possa proporcionar;
- b) Qualificação adequada, treinamento e rodízio de funcionários: a eficácia dos controles internos está diretamente relacionada com a competência e integridade do pessoal. Assim, é imprescindível que haja uma política de pessoal que contemple;
- c) Delegação de poderes e determinação de responsabilidades: visam assegurar maior rapidez e objetividade às decisões, fazendo-se necessário um regimento/estatuto e organograma adequado, onde a definição de autoridade e conseqüentes responsabilidades sejam claras e satisfaçam plenamente às necessidades da organização; e manuais de rotinas/procedimentos claramente determinados, que considerem as funções de todos os setores do órgão/entidade;
- d) Segregação de funções: a estrutura de um controle interno deve prever a separação entre as funções de autorização ou aprovação de operações e a execução, controle e contabilização das mesmas, de tal forma que nenhuma pessoa detenha competências e atribuições em desacordo com este princípio;
- e) Instruções devidamente formalizadas: para atingir um grau de segurança adequado é indispensável que as ações, procedimentos e instruções sejam disciplinados e formalizados através de instrumentos eficazes, ou seja, claros e objetivos e emitidos por autoridade competente;
- f) Controles sobre as transações: é imprescindível estabelecer o acompanhamento dos fatos contábeis, financeiros e operacionais, objetivando que sejam efetuados mediante atos legítimos, relacionados com a finalidade do órgão/entidade e

autorizados por quem de direito;

g) Aderência às diretrizes e normas legais: é necessária a existência, no órgão/entidade, de sistemas estabelecidos para determinar e assegurar a observância das diretrizes, planos, normas, leis, regulamentos e procedimentos administrativos internos.

Do exposto, conclui-se que através dos princípios de controle interno, se estabelecem as diretrizes a serem tomadas pela administração da empresa, no tocante ao seu adequado funcionamento, com a separação de atribuições específicas para cada funcionário, a fim de se evitar possíveis erros ou fraudes.

### 3.6.2 Modelo de Confiança de Controle Interno

Mediante a confiança nos controles internos é que se torna possível colher relatórios e demonstrações contábeis com informações condizentes com a realidade da organização, para desta forma tomar as melhores decisões e transparecer confiabilidade para o mercado financeiro em geral. O controle interno gira em torno dos aspectos administrativos de uma entidade, influenciando diretamente sobre os aspectos contábeis.

A função da Contabilidade como instrumento de controle administrativo é de extrema importância, pois um sistema de contabilidade que não esteja apoiado em um eficiente controle interno se torna, até certo ponto, inútil, uma vez que não é possível confiar nas informações contidas em seus relatórios.

Um gerenciamento eficaz dos controles internos é fundamental para melhor compreender, definir e avaliar a estrutura de controle da organização.

Segundo ALMEIDA (1996, p.50) “Deve-se executar os seguintes passos na avaliação do controle interno: levantar o atual sistema de controle interno, verificar se o sistema levantado é o que realmente está sendo seguido na prática, avaliar a possibilidade do sistema revelar de imediato, erros e irregularidades e determinar tipos e volumes de procedimentos de auditoria com as devidas recomendações”.

Para que a administração disponha de um bom sistema de controle interno é necessário: um ambiente de controle e postura exemplar da alta direção, processos de avaliação de riscos, atividades de controle, processos de informação e comunicação e um monitoramento de funções e processos.

Com o intuito de demonstrar um apropriado controle interno, são detalhadas a

seguir características dos quatro estágios (não-confiável, insuficiente, confiável e excelente) de modelo de confiabilidade, conforme a extensão da documentação e a consciência e monitoramento (DELOITTE; TOUCHE; TOHMATSU, 2003):

#### 1. Não Confiável.

Características: Controle, políticas e procedimentos relacionados não foram adotados nem documentados; não há um processo de criação para a divulgação; empregados não têm consciência de suas responsabilidades sobre as atividades de controle; a eficácia operativa das atividades de controle não é avaliada em uma base regular; as deficiências dos controles não são identificadas.

Implicações: documentação insuficiente para suportar a certificação e a garantia da administração; nível de esforço para documentar, testar e corrigir controles é significativo.

#### 2. Insuficiente.

Características: Controles, políticas e procedimentos relacionados foram adotados, mas não estão completamente documentados; há um processo de criação para a divulgação, mas não está totalmente documentado; é possível que os empregados não tenham consciência de suas responsabilidades sobre as atividades de controle; a eficácia operacional das atividades de controle não é adequadamente avaliada em uma base regular e o processo não está totalmente documentado; é possível identificar as deficiências dos controles, mas elas não são prontamente corrigidas.

Implicações: documentação insuficiente para suportar a certificação e a garantia da administração; o nível de esforço para documentar, testar e corrigir controles é significativo;

#### 3. Confiável.

Características: Controles, políticas e procedimentos relacionados foram adotados e estão completamente documentados; há um processo de criação para a divulgação que está documentado de forma apropriada; os empregados têm consciência de suas responsabilidades sobre as atividades de controle; a eficácia operacional das atividades de controle é avaliada em uma base periódica e o processo está documentado de forma apropriada; as deficiências de controle são identificadas e oportunamente corrigidas.

Implicações: documentação suficiente para suportar a certificação e a garantia da administração; o nível de esforço para documentar, testar e corrigir controles pode ser significativo dependendo das circunstâncias da empresa;

#### 4. Excelente

Características: Apresenta todas as características do modelo confiável; existe um programa de gerenciamento de riscos e controles, de modo que os controles e procedimentos são documentados e continuamente reavaliados para refletir um processo maior ou mudanças organizacionais; utiliza um processo de auto-avaliação para avaliar o desenho e a eficácia dos controles; a tecnologia é avançada para documentar processos, objetivos de controle, atividades, identificar falhas e avaliar a eficácia dos controles.

Implicações: Implicações do modelo confiável; tomada de decisão aperfeiçoada em virtude de informações pontuais e de alta qualidade; utilização eficiente dos recursos internos;

#### 3.6.3 Controle interno x fraude

Para o Conselho Federal de Contabilidade, na Norma Brasileira de Contabilidade Técnica Nº 11, item 11.1.4.3 (CFC, 2003, p.132):

A responsabilidade primária na prevenção e detecção de fraudes e erros é da administração da entidade, através de implementação e manutenção de adequado sistema contábil e de controle interno. Entretanto, o auditor deve planejar seu trabalho de forma a detectar fraudes e erros que impliquem efeitos relevantes nas demonstrações contábeis.

Segundo ATTIE (1992, p.215), “a eficiência do sistema de controle interno como um todo deve permitir detectar não somente irregularidades de atos intencionais, como também erros de atos intencionais”:

Segundo ALMEIDA (1996, p. 60), a avaliação do sistema de controle interno compreende:

- “- determinar os erros ou irregularidades que poderiam acontecer;
- verificar se o sistema atual de controles detectaria de imediato esses erros ou irregularidades;
- analisar as fraquezas ou falta de controle, que possibilitam a existência de erros ou irregularidades, a fim de determinar natureza, data e extensão dos procedimentos de auditoria;
- emitir relatório-comentário dando sugestões para o aprimoramento do sistema de controle interno da empresa.”

A presença de boas condutas éticas entre os executivos da organização é princípio básico para a proteção dos acionistas contra fraudes e atos ilícitos possíveis de serem executados.

### 3.7 A EMPRESA DO SETOR AUTOMOTIVO

A empresa do setor automotivo analisada neste trabalho é líder mundial na fabricação de sistemas de interiores para veículos, com foco em eficiência energética e soluções no fornecimento de baterias para veículos convencionais, híbridos e híbrido-elétricos.

Atualmente, a empresa tornou-se o maior fabricante mundial de assentos automotivos completos, com fábricas nos cinco continentes. As fábricas “just-in-time” – no tempo certo / na hora certa) - estão localizadas próximas as grandes montadoras. Os assentos, após a montagem, são transportados de acordo com a seqüência de produção correspondente aos carros fabricados nas linhas de montagem, e entregues ao cliente, tudo em menos de 90 minutos.

A empresa fornece sistemas de interiores automotivos inovadores que ajudam a tornar a condução mais confortável, segura e agradável. Nos edifícios, oferece produtos e serviços que aperfeiçoam a utilização da energia e aumentam o conforto e a segurança. A empresa do setor automotivo também fornece baterias para automóveis e para veículos híbrido-elétricos, juntamente com avançados sistemas de engenharia e serviços.

A empresa do setor automotivo tem 140.000 colaboradores em mais de 1.300 locais atendendo clientes em 125 países. Fundada em 1885, a sede da empresa está localizada em Milwaukee, Wisconsin, EUA.

Segmentos de Negócios da empresa do setor automotivo:

- a) Automotive Experience: Líder mundial em sistemas de interiores para automóveis, incluindo veículos de passeio e camionetes. Fornecimento de sistemas de assentos, teto, painéis de porta, painéis de instrumento e componentes eletrônicos.
  
- b) Power Solutions: O maior fabricante mundial de baterias automotivas chumbo-ácidas e criador de tecnologias avançadas para baterias. Cerca de 80% das baterias são vendidas através do mercado de reposição e 20% são

vendidas como peça original de montadora.

- c) Building Efficiency: Líder na distribuição de equipamentos e sistemas de controle para aquecimento, ventilação e ar condicionado (HVAC), iluminação, segurança e gestão de incêndios em edifícios de grande porte. Nosso portfólio de serviços inclui desde a instalação, revisão e manutenção de equipamentos, além de contratos sob medida de acordo com a necessidade de nossos clientes. Líder mundial em gestão integrada de equipamentos, de acordo com a relação da Revista Fortune 500, administrando mais de 55 milhões de metros quadrados em todo o mundo.

O trabalho será elaborado na unidade de negócios da empresa do setor automotivo: automotive experience.

A empresa do setor automotivo ainda conta com ações na Bolsa de Nova Iorque.

### 3.8 PROCEDIMENTOS CONTROLES INTERNOS ADOTADOS PELA EMPRESA

Dentre os controles internos adotados pela empresa do setor automotivo neste trabalho iremos abordar os seguintes controles internos abaixo a fim de limitar os controles internos e focar em determinados controles adotados pela empresa.

#### 3.8.1 Controle interno no faturamento e emissão de notas fiscais

<b>Faturamento e emissão de notas fiscais</b>			
<b>Instrução de Trabalho</b>			
Propriedade Confidencial	FNCB-LOS-WI-38-01	Rev 02	Pág. 1 de 3
<b>Nível da Revisão</b>	<b>Data da Revisão</b>	<b>Descrição da Mudança</b>	
01	26/05/2003	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Emissão inicial</li> </ul>	
02	26/05/2008	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Alteração de numeração e logo</li> </ul>	
Preparado:	Aprovado:	Liberado:	
<small>Assinatura / Data</small>	<small>Assinatura / Data</small>	<small>Assinatura / Data</small>	

#### a) Objetivo.

Esta instrução de trabalho define uma sistemática para monitorar o processo de emissão de notas fiscais e garantir que todos os bancos produzidos sejam devidamente faturados.

#### b) Abrangência

Essa instrução de trabalho se aplica exclusivamente à planta da JCI de Curitiba

#### c) Responsabilidade

1) A área de produção é responsável pelo apontamento dos bancos produzidos no final da linha de produção, garantindo a baixa de componentes e geração de informação para a emissão da nota fiscal bem como pela informação diária da

quantidade de carros produzidos;

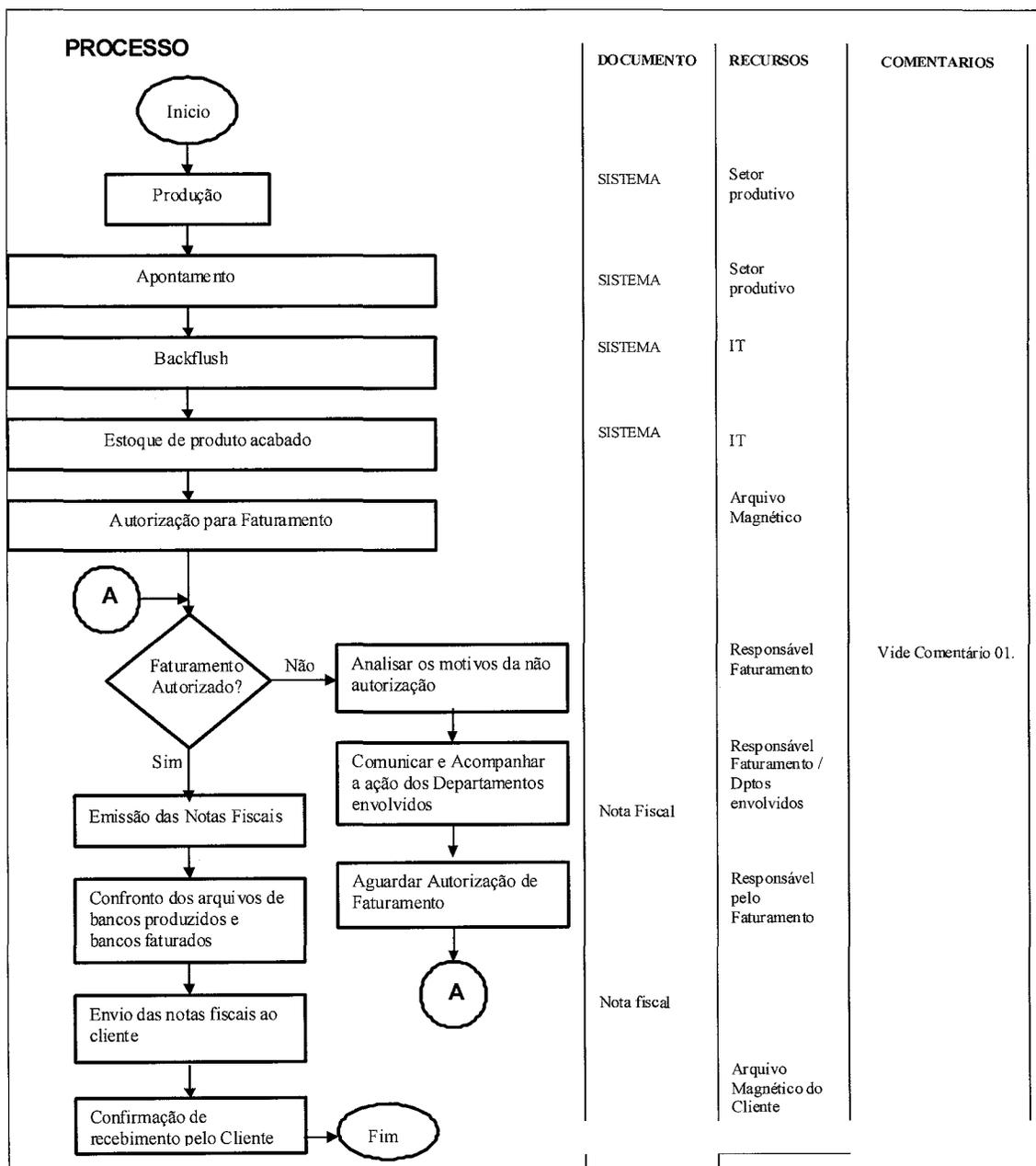
2) A área de sistemas é responsável pela programação diária do Backflush para a atualização do sistema de estoque de produto acabado;

3) A área de controladoria é responsável pela emissão das notas fiscais, análise da curacidade das notas fiscais emitidas, de forma a garantir que todos os bancos produzidos foram faturados;

4) O departamento financeiro é responsável pela certificação de que as notas emitidas foram recebidas pelo cliente.

5) O responsável pelo faturamento é responsável pelo arquivo das vias das notas fiscais pertencentes à JCI

Tabela 01 – Processo de faturamento e emissão de notas fiscais



Fonte: empresa do setor automotivo

#### d) Registros

- A informação dos kits produzidos é armazenada nos arquivos do departamento de produção;
- A autorização de faturamento do cliente é armazenada pela área de controladoria;

- A Nota fiscal é arquivada pela área de controladoria por um período de sete anos, conforme determina a legislação fiscal.

e) Referências

- Accounts receivable procedure (WW-LOS-PR-01-07)
- Accounts receivable procedure (WW-LOS-PR-01-07)
- Instrução para Plano de Contingência para Sistema de Rede (CB-LOS-WI-01-28-16-PA)
- Expedição de Peças de Reposição (CB-MOS-WI-15-06-04-PA)
- Expedição de Bancos – Curitiba – PR (CB-MOS-WI-15-06-07-PA)

### 3.8.2 Faturamento eletrônico a montadora de veículos

O procedimento abaixo define os procedimentos que o colaborador da empresa do setor automotivo deverá utilizar para o ciclo correto do processo de faturamento.

<b>Faturamento Eletrônico a Montadora</b>			
<b>Instrução de Trabalho</b>			
Propriedade Confidencial	FNCB-LOS-WI-38-02	Rev 03	Pág. 1 de 3

Nível da Revisão	Data da Revisão	Descrição de Mudanças
01	18/01/2000	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Liberação inicial</li> </ul>
02	26/05/2003	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Instrução completamente reescrita para refletir passos do sistema eletrônico</li> </ul>
03	26/05/2008	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Alteração de numeração e senha</li> </ul>

Preparado:	Aprovado:	Liberado:
_____	_____	_____
Assinatura	Assinatura	Assinatura
Cópias eletrônicas são válidas sem assinatura		

a) Objetivo

Este procedimento define os passos necessários para o Faturamento Eletrônico a Montadora.

b) Abrangência

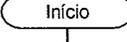
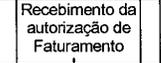
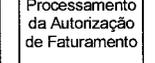
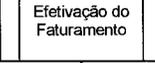
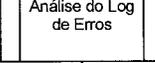
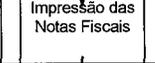
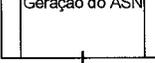
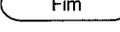
Este procedimento aplica-se à planta da empresa do setor automotivo.

c) Responsabilidade

Analista de Sistemas é responsável pelo correto funcionamento do sistema.

O Operador do processo é responsável pelo registro das informações no sistema.

Tabela 02 - Processo de faturamento eletrônico a montadora

4.0 Processo	Documento	Responsável	Comentário
			
	Arquivo de Autorização de Faturamento	Sistemas	
	Tela do SISTEMA	Faturista	
	Tela do SISTEMA	Faturista	
	Log de Erros	Faturista	
	Tela do SISTEMA	Faturista	
	Tela do SISTEMA	Sistemas	
			

Fonte: Empresa do setor automotivo

#### d) Registros

Os dados do sistema são mantidos em arquivo backup conforme especificado no Controle de Registros da Qualidade.

#### e) Referências

CB-LOS-WI-08-02-01-PA Procedimento de estoque do Produto Final.doc.

### 3.8.3 Treinamento, Conscientização / Comunicação Interna e Externa

Para não ficar apenas no âmbito da parte financeira da empresa, observa-se abaixo o procedimento que a empresa do setor automotivo utiliza em na área de recursos humanos.

<b>Treinamento, Conscientização/ Comunicação Interna e Externa</b>			
<b>Instrução de Trabalho</b>			
Propriedade Confidencial	HSCB-LOS-WI-15-12-PA	Rev 02	Pág. 1 de 3

Nível da Revisão	Data da Revisão	Descrição de Mudanças
01	20/04/2006	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Liberação Inicial</li> </ul>
02	30/04/2008	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Alteração do logo e numeração</li> </ul>

Preparado:	Aprovado:	Liberado:
_____	_____	_____
<small>Assinatura</small>	<small>Assinatura</small>	<small>Assinatura</small>
<small>Cópias eletrônicas são válidas sem assinatura</small>		

#### a) Objetivo

Garantir a existência de treinamento, conscientização e de um canal de comunicação interno/externo com partes interessadas de modo que permita uma gestão Meio Ambiente transparente.

#### b) Abrangência

Esta instrução de trabalho se aplica à empresa do setor automotivo.

#### c) Responsabilidade

Departamento de Recursos Humanos

## d) Processo

### 1. Treinamento

O treinamento de cada integrante na execução de cada atividade específica, é garantido pelo estudo do procedimento ou da instrução de trabalho pertinente e pela implementação de programas teóricos e práticos de reciclagem para manutenção de habilidades e da elevada conscientização para melhoria contínua e para prevenção.

Toda nova integrante passa por um processo de integração no qual recebe informações introdutórias sobre a empresa e sobre Meio Ambiente.

### 2. Conscientização

A conscientização de cada colaborador depende, principalmente, do conhecimento das possíveis consequências das suas atividades no trabalho e sua relação com o Meio Ambiente. A efetivação de tal conscientização deve ser garantida através de palestras informativas, campanhas relacionadas ao meio ambiente, programas de envolvimento com a comunidade e auditorias internas de meio ambiente.

### 3. Comunicação externa

A comunicação externa com partes interessadas será feita através de palestras em escolas, faculdades e universidades, associações amigos de bairro, informativo em jornais da região, palestras internas para visitantes.

Comunicação com Partes Interessadas:

a) O atendimento as partes interessadas externas é feita através dos pessoas autorizadas pelo Gerente da Planta.

b) Nos dias de feriados ou finais de semana em que não houver nenhum Representante da Administração para Meio Ambiente na empresa, a portaria do condomínio industrial deverá registrar a visita preenchendo formulário e encaminhar o mesmo para a empresa do setor automotivo no primeiro dia útil subsequente. Se for uma situação emergencial, ligar para a Supervisora de Recursos Humanos ou outro Gerente da Planta.

c) Para solicitação de visitas, palestras ou atividades relacionadas à Conscientização Ambiental, o Representante da Administração para Meio Ambiente

é responsável por assegurar que a solicitação seja registrada e respondida, num prazo máximo de 90 dias.

d) Para atendimento das demais solicitações/reclamações, a Supervisora de Recursos Humanos e Representante da Administração Ambiental, é o responsável por assegurar que as mesmas sejam registradas e respondidas, num prazo máximo de 90 dias, buscando, quando necessário, suporte de Técnicos especializados.

e) O Registro de Comunicação com partes interessadas deve ser preenchido, tão logo o contato com a parte interessada tenha sido efetuado e remetido ao Representante da Administração para Meio Ambiente para arquivo e controle.

f) O Coordenador de Meio Ambiente é responsável por numerar o Registro de Comunicação com partes interessadas e preencher o Controle de Registro de Comunicação com Partes Interessadas, o Controle de Registro de Comunicação com partes interessadas é consultado mensalmente para que seja possível identificar registros em que a conclusão esteja pendente e informar ao responsável pelo contato.

g) A Supervisora de Recursos Humanos/Representante da Administração Ambiental e o Coordenador de Meio Ambiente são responsáveis por assegurar que toda e qualquer reclamação recebida seja registrada e respondida.

h) A comunicação com partes interessadas pode contemplar os seguintes tópicos: identificar os desconfortos relativos a impactos de Meio Ambiente via pesquisa junto à comunidade vizinha, disponibilizar relatórios ambientais anuais, disponibilizar a política de Meio Ambiente, manter canal aberto de comunicação com a imprensa e comunidade, incentivar a participação da comunidade em palestras e visitas às instalações, incentivar a participação de representantes da companhia em palestras, seminários e visita à escolas, objetivando conscientização em Meio Ambiente, disponibilizar informações de material institucional tais como: folhetos, jornais, boletins, relatórios, fotos, vídeos e informações sobre segurança de nossos processos, produtos e planos de emergência em caso de acidentes ambientais.

#### 4. Comunicação interna

A comunicação com os empregados da empresa do setor automotivo visa acentuar a relação entre a empresa e colaboradores. Implica em um fluxo de informações bilateral através dos veículos disponíveis: treinamento e conscientização, boletim Interno, Informativo empresa do setor automotivo, quadros de avisos, correio eletrônico, folhetos, comitê de saúde, segurança, meio ambiente e ergonomia, CIPA - comissão interna de prevenção de acidentes, brigada de emergência, telefone, manual do funcionário e sistema interno de som ambiente

#### 5.0 Registros / Relatórios

Os controles e registro de comunicação com partes interessadas são arquivados pelo Representante Ambiental.

#### 6.0 Referências

AE-LOS-PR-15-E Environmental Management System

### 3.9. CONTROLES INTERNOS NA EMPRESA DO SETOR AUTOMOTIVO

Os controles internos acima relatados foram selecionados de acordo com a interpretação do autor deste trabalho, tendo em vista uma limitação da área abrangida do estudo dos controles internos da empresa do setor automotivo.

No procedimento de faturamento e emissão de notas fiscais, voltado a funcionários que atuam no departamento da controladoria, o funcionário que exerce a função é treinado e orientado de acordo com os objetivos propostos pelo controle interno a fim de exercer sua função da melhor forma e ciente do que pode ser feito, e principalmente das suas responsabilidades.

Quando observado o procedimento, observa-se que é informado o nível da revisão, neste caso esta destacado em vermelho no nível dois para que o funcionário perceba que houve uma alteração no procedimento, podemos observar também a descrição da mudança, o porquê das alterações.

Um detalhe muito importante é as informações que contém no procedimento de controle no que se diz respeito à preparação do controle interno, aprovação e liberação, para os três casos é necessário assinatura e visto datando o procedimento.

Para processo para ficar mais claro e visível ao colaborador da empresa do setor automotivo, esta presente na tabela 01, onde é possível observar o início do processo na produção até a sua conclusão, com a emissão da nota fiscal e confirmação de recebimento pela montadora.

Os registros apresentados pelo procedimento disponibilizam informações adicionais ao funcionário que executa as atividades, assim como pode obter mais informações através das referências disponibilizadas no final do procedimento.

O procedimento de faturamento eletrônico a montadora, voltado a funcionários que atuam no departamento da controladoria, é provido das mesmas informações iniciais do controle interno descrito acima, conta com os níveis de revisões, data das revisões, descrição das mudanças e as devidas assinaturas dos gestores / colaboradores envolvidos.

Este procedimento destina-se somente a venda dos produtos produzidos a montadora, não entrando outras vendas (sucatas, venda de ativo fixo) e outras emissões de notas fiscais.

O colaborador pode melhor visualiza-lo através da tabela 02 do controle

interno acima, desde o início do processo com o recebimento da autorização de faturamento até a sua conclusão com a emissão de notas fiscais a montadora e o envio do arquivo ASN, envio magnético das informações contidas na nota fiscal a montadora, sendo orientado e informado de que sem o envio destas informações a montadora não efetua o recebimento da nota fiscal no sistema, sem efetivar o lançamento no contas a pagar.

O último controle interno analisado neste trabalho é o controle interno sobre treinamento, conscientização / comunicação interna e externa, este procedimento de controle interno é voltado aos colaboradores que trabalham na área de recursos humanos.

Este procedimento de controle interno deixa claro ao funcionário da área de recursos humanos de quais serão as áreas que deverá atuar, desde as áreas de treinamento, comunicação interna e externa, até o programa de conscientização ambiental.

O controle e o acompanhamento de que os procedimentos acima estão sendo cumpridos pelos colaboradores das áreas envolvidas são de responsabilidade dos gestores das áreas de controladoria e de recursos humanos, podendo ser questionados em uma auditoria interna / externa caso algum processo operacional não esteja conforme os procedimentos de controles internos adotados pela empresa do setor automotivo.

### 3.10. CONSOLIDAÇÃO E ANÁLISE DOS CONTROLES INTERNOS

A consolidação e análise dos controles internos na empresa do setor automotivo se realizaram da seguinte maneira, de acordo com os critérios adotados pelo departamento de controles internos da empresa do setor automotivo.

O procedimento de faturamento e emissão de notas fiscais é fiscalizado pelo departamento de controle internos da empresa do setor automotivo. A tabela abaixo demonstra quais serão os objetivos do controles internos a ser analisado dentro do departamento da controladoria, o risco que a empresa do setor automotivo poderá estar correndo caso o procedimento não esteja sendo cumprido pelo funcionário que executa a função, a freqüência com que esse controle será analisado, as evidências necessárias.

Percebe-se que pelo objetivo do controle elaborado pelos controles internos, foca a necessidade da emissão correta das notas fiscais de acordo com a sua devida tributação, a forma de análise será através de vinte notas fiscais levantadas de acordo com o tipo de operação realizada.

Outro objetivo que será analisado pelo departamento de controles internos, é o correto envio pela expedição do material solicitado pela montadora, onde estarão analisando se todos os carros chamados pela montadora estão com a data de faturamento correta, lembrando que os carros não podem levar mais de três dias para ser faturado, contando a partir da sua chamada.

Esse teste é voltado à área de controladoria, subentendendo-se que é o departamento responsável pelo recebimento, processamento e conclusão do ciclo operacional.

Ressaltando que qualquer problema (não conformidade) levantado pelo departamento de controles internos, será de responsabilidade do funcionário e do seu gestor, não sendo solicitado / cobrado nada a mais do que esta informado no procedimento adotado pela empresa do setor automotivo.

Tabela 03 – Check List do Controles internos para emissão de notas fiscais e faturamento a montadora

Nome Ciclo Nome Empresa		Emissão de Notas Fiscais e Faturamento a montadora Empresa do Setor Automotivo							
Objetivo do Controle	Risco	Empresa do Setor Automotivo	Frequência do Controle	Efetividade	Unidade Responsável	Responsável	Documentação	Teste Realizado pela Unidade	
<b>A Ordem de Processamento</b>									
1	Emissão das notas fiscais de acordo com a legislação e tributação de cada Estado.	Problemas fiscais devido as notas fiscais não estar com a tributação correta.	O faturista deve estar treinado e orientado a emitir notas fiscais de acordo com a sua tributação	Diário	N/A	Planta	Controladoria	Shipping Procedure AE-MOS-PR-20	Selecionar 20 notas fiscais emitidas em um determinado mês com diferentes tipos de nota fiscal de saída. Observando se a tributação
2	Enviar somente aqueles produtos que são autorizados para a expedição	Não faturamento material autorizado	Plantas de venda JIT: assegurar-se de que todo material solicitado pela montadora e devidamente enviado e posteriormente faturado no período correto	Diário	N/A	Planta	Controladoria	Shipping Procedure AE-MOS-PR-19	Todos os carros chamados pela montadora não podem levar mais do que 3 dias para faturamento em Plantas JIT. Confrontar a data da chamada do carro x a data de faturamento.

Fonte: Empresa do setor automotivo

Na tabela 04 abaixo, observa-se a preocupação do controles internos em fazer com que o arquivo que é disponibilizado pela montadora seja processado pelo sistema que a empresa do setor automotivo possui. Onde o risco é o não processamento do arquivo e o conseqüente não faturamento.

Observa-se que o departamento de controles internos irá confrontar os arquivos disponibilizados pela montadora, e se os mesmo foram processados pelo sistema e salvos em backup.

Outra evidência importante solicitada pelo departamento de controles internos é assegurar de que a quantidade de peças vendida e o preço são aceitos pela montadora.

A forma de se efetuar esta verificação é através da análise do montante dos débitos emitidos pela montadora. Será solicitada a controladoria que explique o motivo dos débitos sofridos, e só será permitido carregar em balanço caso haja evidências de que houve um erro da montadora e o valor será creditado novamente, caso contrário os débitos deverão ser lançados no resultado do mês vigente.

Esse teste é voltado à área de controladoria, subentendendo-se que é o departamento responsável pelo recebimento, processamento e conclusão do ciclo operacional.

Ressaltando que qualquer problema (não conformidade) levantado pelo departamento de controles internos, será de responsabilidade do funcionário e do seu gestor, não sendo solicitado / cobrado nada a mais do que esta informado no procedimento adotado pela empresa do setor automotivo.

Tabela 04 – Check List do controles internos para faturamento eletrônico a montadora

Nome Ciclo Nome Empresa	Faturamento Eletrônico a Montadora Empresa do Setor Automotivo		Objetivo do Controle	Risco	Empresa do Setor Automotivo	Frequência do Controle	Efetividade	Unidade Responsável	Responsável	Documentação	Teste Realizado pela Unidade
<b>A. Ordem de Processamento</b>											
1	Assegurar-se de que o arquivo disponibilizado pela montadora será processado pelo sistema	Não processamento do arquivo e não emissão do faturamento.	O sistema processa o arquivo disponibilizando as informações para emissão da nota fiscal.	Diário	Contínuo	Planta	Controladoria	Shipping Procedure AE-MOS-PR-17	Confrontar os arquivos enviados pela montadora com os arquivos processados pelo sistema, e consequentemente a emissão das notas fiscais, e <del>backun do arquivo</del> Análise dos débitos efetuados pela montadora, tendo como base um mês cheio (30 dias).		
2	Assegure-se de que o preço e a quantidade de vendas estejam exatos	O preço de venda é impreciso. Os descontos, os incentivos, etc. são calculados incorretamente.	O sistema aplica automaticamente preços as faturas de venda	Diário	Contínuo	Planta	Controladoria	Shipping Procedure AE-MOS-PR-18			

Fonte: Empresa do setor automotivo

Na tabela abaixo podemos observar quais os objetivos com relação ao procedimento de treinamento, conscientização / comunicação interna e externa que o departamento de controles internos estará avaliando.

Um dos objetivos do controle interno é assegurar-se que todo colaborador recém contratado receberá um treinamento, ambientação com o novo local de trabalho, e será disponibilizado o manual de procedimento de trabalho.

Outro objetivo do controle que será analisado pelos controles internos é assegurar que a empresa do setor automotivo possua um bom canal de comunicação com os colaboradores, através de divulgações de circulares internas, e-mail's, quadro de aviso, a fim de evitar que o funcionário fique mal informado.

Este objetivo de controle foi implantado pelos controles internos da empresa do setor automotivo a fim de que todo funcionário consiga desempenhar suas funções sem causar problemas à empresa, pois um funcionário bem treinado e capacitado, a probabilidade de erros ocorrerem é menor do que um funcionário mal treinado e preparado.

Tabela 05 – Check List de controles internos para treinamento, conscientização / comunicação interna e externa

Nome Ciclo Empresa		Treinamento, Conscientização / Comunicação Interna e Externa Empresa do Setor Automotivo							
Objetivo do Controle	Risco	Empresa do Setor Automotivo	Frequência do Controle	Efetividade	Unidade Responsável	Responsável	Documentação	Teste Realizado pela Unidade	
1	Assegurar-se de que todo colaborador novo receberá um treinamento e será informado sobre o procedimento de trabalho a ser executado por ele.	Colaborador novo não treinado e não ter conhecimento do procedimento que a empresa disponibiliza.	A empresa do setor automotivo oferece a todo novo colaborador uma integração com o objetivo de facilitar a adaptação e disponibilização dos procedimentos de trabalho.	Esporádico	N / A	Planta	Recursos Humanos	Human Resources Procedure - AE-MOS-PR-15	Necessidade do visto do colaborador na documentação "human resources procedure" no qual recebeu a integração oferecida pela empresa e os procedimentos de
2	Assegurar-se que os funcionários serão informados das novidades e dos assuntos de interesse da empresa do setor automotivo	Funcionário mal informado	A empresa do setor automotivo possui uma política de comunicação interna na qual dá ênfase e enfatiza a necessidade de que haja uma comunicação entre empresa e funcionários	Semanal	N / A	Planta	Recursos Humanos	Human Resources Procedure - AE-MOS-PR-16	Evidências através de e-mails com a circulação das informações repassadas da empresa aos funcionários e o mural de avisos

Fonte: Empresa do setor automotivo

#### 4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este projeto de pesquisa teve como objetivo principal demonstrar a importância da lei Sarbanes Oxley assinada nos Estados Unidos, com a finalidade de reerguer a confiabilidade do combalido mercado de capitais norte-americano, afetado por um volume imensurável de fraudes contábeis e financeiras nos últimos anos, estabelecendo profundas mudanças na estrutura de governança corporativa das empresas abertas nos Estados Unidos com o objetivo de proteger os investidores e punir severamente os administradores que manipularem os números das demonstrações financeiras ou as informações apresentadas ao mercado, bem como penalizar os auditores que indevidamente certificarem esses números.

Como sabemos novas regras impõem um custo: essas mudanças necessitarão de alterações significativas nos procedimentos e nas práticas, bem como na vida cotidiana de muitos executivos e de pessoas que a eles se reportam.

O reflexo de inúmeros procedimentos que passam a ser exigidos pelas empresas sujeitas lei Sarbanes Oxley, causam um certo desconforto tendo em vista as inevitáveis alterações em diversos processos dentro da empresa, além da necessidade da implantação de novos, estes que requerem o uso de ferramentas que facilitem o controle e demonstre a transparência dos atos negociais de seus dirigentes.

Dentre os objetivos específicos traçados neste trabalho, buscou-se conhecer os procedimentos de controles internos adotados pela empresa com base na lei Sarbanes Oxley, o que ficou evidenciado é que dentro da Lei Sarbanes Oxley não fica claro de como as empresas devem elaborar os seus procedimentos de controles internos, cada empresa necessita elaborar os seus próprios controles internos. E nessa elaboração dos controles internos podemos observar ao logo do trabalho que a empresa do setor automotivo disponibiliza a seus colaboradores os procedimentos de trabalho, e conhecemos também quais os check lists que os controles internos da empresa do setor automotivo utiliza em uma auditoria interna.

Outro objetivo específico do trabalho, era verificar se os procedimento são disponibilizados aos colaboradores, e observamos que nas três funções analisadas no trabalho, existem procedimentos e todo colaborador durante a sua integração inicial na empresa fica ciente dos mesmos através do departamento de recursos humanos.

Dentre as seções da Lei Sarbanes Oxley, este trabalho focou em duas, a seção 302 e a seção 404.

Um dos objetivos específicos do trabalho era conhecer a seção 302 e verificar com ela esta sendo vista pelos diretores executivos e financeiros da empresa. O que ficou claro na empresa do setor automotivo, é que muitos relatórios financeiros tiveram sua estrutura alterada, mesmo não evidenciando nenhum no trabalho por questões de ética e não a fim de expor o nome da empresa, mas os relatórios passaram por alterações dos controles internos e agora exigem assinaturas dos diretores executivos e financeiros, o que não era necessário antes da promulgação da Lei Sarbanes Oxley.

A outra seção avaliada neste trabalho é a seção 404, também conhecida como divulgação, onde exige que o presidente e os diretores financeiros da empresa divulguem um relatório sobre a efetividade dos controles internos. A seção 404 determina uma avaliação anual dos controles e procedimentos internos para emissão de relatórios financeiros. Além disso, o auditor independente da companhia deve emitir um relatório caracterizado, que ateste a asserção da administração sobre a eficácia dos controles internos e dos procedimentos executados para a emissão dos relatórios financeiros. Infelizmente não foi divulgado este relatório no trabalho por questões éticas. Mas com a promulgação da Lei Sarbanes Oxley, os diretores financeiros e o presidente da empresa passam a ter uma enorme responsabilidade com relação aos controles internos que a empresa possui. Em caso de uma não conformidade ou uma não certificação dos auditores externos sobre os controles internos que a empresa possui, os diretores e o presidente responderão por esta não conformidade aos auditores e até mesmo perante a legislação, em caso de fraudes e sonegações.

Finalmente, observamos que a Lei Sarbanes Oxley exige conformidade contínua e avaliação permanente com testes frequentes e validações dos controles internos, seção 302, assim como um histórico de banco de dados e de fluxo de informações ampliado e adequado que permita a tomada das melhores decisões empresariais e também a guarda das provas legais.

Estar de acordo com a Lei Sarbanes Oxley não é uma opção, as companhias que se negam a instituir os controles exigidos com toda certeza geram desconfiança e impacto no valor da ação para o acionista. O aumento da credibilidade nas

empresas que cumprem seu papel em relação à Lei Sarbanes é com certeza o resultado mais louvável e um ponto a mais na reputação de seus gestores.

Este assunto que para muitas empresas ainda é um grande desafio e uma adaptação a nova realidade dos controles internos não se esgota neste projeto, é cabível de uma pesquisa mais profunda e detalhada da Lei Sarbanes Oxley, pois cada empresa necessitará uma reestruturação no seu departamento de controles internos, lembrando que os assuntos relacionados a governança corporativa, maior aprofundamento das formas de auditoria, a própria Lei Sarbanes Oxley voltadas aos controles internos na área de tecnologia de informação (não comentada neste trabalho por questões de delimitações) e na segurança da informação são de extrema importância e aconselhadas pelo autor deste trabalho, a fim de abranger um maior conhecimento sobre a Lei Sarbanes Oxley.

## 5. REFERÊNCIAS

A GOVERNANÇA CORPORATIVA E A LEI SARBANES-OXLEY. Disponível em: <[www.internews.jor.br](http://www.internews.jor.br)> . Acesso em: 10 jul. 2008.

A LEI SARBANES-OXLEY. Disponível em:<<http://www.kpmg.com.br>>. Acesso em: 22 jul. 2008.

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria Um curso moderno e completo. 5ª ed.** São Paulo: Atlas, 1996.

ATTIE, Willian. **Auditoria Interna.** São Paulo: Atlas, 1986.

ATTIE, William. **Auditoria Interna.** São Paulo: Atlas, 1992.

BBC. Governo americano vai investigar Enron. 2002. Disponível em [http://www.bbc.co.uk/portuguese/economia/02010\\_enron2bg.shtml](http://www.bbc.co.uk/portuguese/economia/02010_enron2bg.shtml) Acesso em: 25 fev. 2008.

BORGERTH, V.M.C. **Sox - Entendendo a Lei Sarbanes – Oxley.** São Paulo: Thomson Learning Edições, 2006.

COOK, John William. **Auditoria: filosofia e técnica. 3ª ed.** São Paulo: Saraiva, 1983.

COLLA, L. H. **Lei sarbanes oxley e mudanças na governança corporativa.** Monografia (Especialização em Contabilidade e Finanças), Universidade Federal do Paraná, Curitiba, 2006.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE-CFC. **Princípios Fundamentais e Normas Brasileiras de Contabilidade.** Brasília: CFC, 2003

COSTA, L. **Lei Sarbanes-Oxley.** 2006. Disponível em: <[http://imasters.uol.com.br/artigo/5096/direito/o\\_que\\_e\\_lei\\_sarbanes-oxley\\_e\\_quais\\_os\\_impactos\\_na\\_ti/](http://imasters.uol.com.br/artigo/5096/direito/o_que_e_lei_sarbanes-oxley_e_quais_os_impactos_na_ti/)>. Acesso em: 15 jul. 2008.

COSIF, Normas Brasileiras de Contabilidade. Disponível em: <http://www.cosif.com.br/mostra.asp?arquivo=rescfc986nbct12#nbct12>. Acesso em: 22 abril.2009.

CREPALDI, S. **A Auditoria contábil: teoria e prática.** 2º edição. São Paulo: Atlas, 2000.

DELOITTE; TOUCHE; TOHMATSU. **Lei Sarbanes-Oxley: guia para melhorar a governança corporativa através de eficazes controles internos.** São Paulo: Deloitte, 2003. Disponível em: [http://www.deloitte.com/dtt/cda/doc/content/uia\\_sarbanes\\_oxley%281%29.pdf](http://www.deloitte.com/dtt/cda/doc/content/uia_sarbanes_oxley%281%29.pdf). Acesso em 22 abril 2009.

FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. **Auditoria Contábil. 2ª ed.** São Paulo: Atlas, 1991.

FRANCO, Hilário; MARRA, E. **Auditoria contábil: normas de auditoria, procedimentos e papéis de trabalho, programas de auditoria e relatórios de auditoria.** São Paulo: Atlas, 2001.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. São Paulo: Atlas, 1991.

GIL, Antonio Loureiro. **Auditoria operacional e de gestão: Auditoria do e-commerce – B2B e B2C – e dos serviços financeiros digitais (SFD), fundamentos e tecnologia para auditoria, qualidade da auditoria e técnicas de auditoria**. São Paulo; Atlas, 2000.

IBEF. **Governança corporativa e a Lei sarbanes Oxley**. 2006. Disponível em: <<http://www.ibef.com.br>>. Acesso em: 07 nov. 2008.

MACHADO, S. L. **Apreendendo com os erros alheios**. Disponível em: <<http://www.sergiomachado.com.br>> Acesso em: 19 jul. 2008.

MARTINS, Nilton Cano; SANTOS, Lílian Regina dos; DIAS FILHO, José Maria. **Governança Empresarial, riscos e controles internos: A emergência de um novo modelo de controladoria**. Revista Contabilidade & Finanças – USP, São Paulo, n. 34, p. 7 – 22. Acesso em 22 abril 2009.

MULLER, Aderbal Nicollas; PENIDO, Eduardo. **Auditoria Integral: metodologia GAP**. Curitiba, Juruá, 2005.

OS EFEITOS DO SARBANES-OXLEY ACT. Disponível em: <<http://cidadini.com.br>> Acesso em: 06 jul. 2008.

PEIXE, B. C. S. **Finanças públicas: controladoria governamental em busca do entendimento da lei de responsabilidade fiscal**. Curitiba, Juruá, 2002.

PETER, Maria da Glória Arrais; MACHADO, Marcus Vinícius Veras. **Manual de auditoria governamental**. São Paulo: Atlas, 2003.

SÁ, Antônio Lopes de. **Auditoria interna**. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 1973.

LOPES DE SÁ, Antônio. **Curso de auditoria**. 7ª ed. rev., ampl. e atual. São Paulo: Atlas, 1993.

SANTOS, L. A. A.; LEMES, S. **A Lei Sarbanes-Oxley: uma tentativa de recuperar a credibilidade do mercado de capitais norte-americano**. 2004. Disponível em: <<http://74.125.45.104/search?q=cache:WRihsWbxDRkJ:www.congressoeac.localweb.com.br/artigos12004/299.pdf+Lei+Sarbanes+Oxley&hl=pt-BR&ct=clnk&cd=4>>. Acesso em: 17 out. 2008.

UNIVERSIA KNOWLEDGE WHARTON. **O que saiu de errado na WordCom?2003**. Disponível em <http://www.wharton.universia.net/index.cfm?fa=viewarticle&id=1339> Acesso em 25 fev. 2008.

## **6. ANEXOS**

6.1. COMPARAÇÃO ENTRE A LEI SARBANES OXLEY X LEGISLAÇÃO  
BRASILEIRA

Lei Sarbanes Oxley	Legislação do Brasil
O auditor independente não pode prestar serviço de consultoria à empresa que ele está auditando. (Seção 101)	As empresas de auditoria não podem prestar serviço de consultoria ou outros serviços que possam caracterizar a perda de sua objetividade e independência. (I.N. – CVM 308/99)
Proíbe direta ou indiretamente, inclusive por intermédio de subsidiárias, a oferta, manutenção, ampliação ou renovação de empréstimos entre a empresa e quaisquer conselheiros ou diretores. (Seção 402)	Não existe a proibição de empréstimos.
Exige padrões de conduta e maior responsabilidade dos advogados. Qualquer irregularidade legal cometida pelos clientes o advogado deverá comunicar tal irregularidade ao Comitê de Auditoria. (Seção 307)	Não existe obrigatoriedade deste relato.
Os diretores executivos e os diretores financeiros devem emitir relatórios trimestrais contendo a certificação de que eles executaram a avaliação da eficácia dos controles. (Seção 302)	Trimestralmente, em conjunto com as demonstrações financeiras a companhia deve divulgar relatório preparado pela administração com a discussão e análise dos fatores que influenciaram preponderantemente o resultado, indicando os principais fatores de risco a que está sujeita a companhia, internos e externos. (Cartilha Governança Corporativa – CVM).
Caso a empresa apresente erros nos demonstrativos contábeis e tenham que republicá-los gerando prejuízos para a empresa, o Diretor Financeiro e o Presidente terão que devolver qualquer bônus e até mesmo participação nos lucros que eles tenham recebido. (Seção 304).	Não existe obrigatoriedade deste fato.
O presidente e os diretores financeiros da companhia devem divulgar um relatório sobre a efetividade dos controles internos e a elaboração das demonstrações financeiras, juntamente com os relatórios anuais. (seção 404)	Não existe obrigatoriedade deste fato.
A pena para os presidentes e diretores financeiros que omitirem informações ou apresentar informações falsas pode variar de 10 a 20 anos de prisão ou altas multas. (Seção 802)	Os administradores respondem civilmente pelos prejuízos que causar à companhia quando ultrapassarem os atos regulares de gestão ou quando procederem, dentro de suas atribuições e poderes, com culpa ou dolo.
Exige que papéis e e-mails dos principais documentos relacionados à auditoria dos resultados sejam mantidos por 5 anos e determina pena de 10 anos por destruir tais documentos. (Seção 802).	O auditor para fins de fiscalização do exercício profissional, deve conservar em boa guarda toda a correspondência, relatórios, pareceres e demais documentos relacionados com a auditoria pelo prazo de 5 anos, a contar da data de emissão do parecer. (NBC P1 – resolução 821/97).
Determina a criação do comitê de auditoria composto por membros independentes que deverão supervisionar os processo de elaboração, divulgação e auditoria das demonstrações financeiras.(Seção 301).	Não é obrigatório a criação do comitê de auditoria, a SEC permitiu que as empresas brasileiras podem substituí-lo pelo Conselho Fiscal ou Conselho de Administração
Na composição do Comitê de Auditoria é exigido que pelo menos um dos membros seja um especialista financeiro.(Seção 407)	O Conselho de Administração (que substitui o Comitê de Auditoria) deve ter pelo menos dois membros com experiência em finanças. (Cartilha Governança Corporativa – CVM).

Fonte: Planilha adaptada pelo autor.