

**ALEXANDRE DIAS SCHOBER  
SHANTAL-LIS FONSECA PAULINELLI GARCIA**

**APLICAÇÃO DE MODELO DE AUDITORIA DE GESTÃO NAS  
DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS DA INDÚSTRIA METALÚRCIA:  
ESTUDO DE CASO DA EMPRESA Y.**

Trabalho de Conclusão do Curso, apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis, do Setor de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Federal do Paraná, como requisito para obtenção do título de Especialista - MBA em Auditoria Integral.

Orientador: Prof. Dr. Blênio César Severo Peixe

**CURITIBA**

**2009**

## **AGRADECIMENTOS**

Agradeço aos meus pais, irmãos e madrinha pelo apoio e incentivo que deram durante toda a minha vida. São vocês que me fazem querer sempre o melhor e não desistir jamais. E agradeço também ao meu namorado pela paciência e carinho quando mais precisei durante os dias de estudo. Você é especial para mim.

Shantal-Lis Garcia

Agradeço primeiramente a Deus, porque durante os trabalhos jamais deixou de estar ao meu lado preservando minha saúde, e dando força nos momentos em que mais precisei. Agradeço também a minha esposa e meu filho que além do apoio suportaram também minha ausência enquanto eu me dedicava a este projeto.

Alexandre Schober

## DEDICATÓRIA

Dedicamos este trabalho ao pequeno GUSTAVO SCHOBBER para que sirva de inspiração em todos os seus novos projetos, desejando que nunca lhe falte a coragem de tentar, força para atingir seus objetivos e destreza para encarar seus obstáculos.

Que não desista jamais porque as conquistas aguardam aquele que é perseverante.

## LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Evolução das atividades da Auditoria no Mundo .....	p. 17
Quadro 2 - Auditor Interno X Auditor Externo .....	p. 20
Quadro 3 - Divisão de Atividades .....	p. 48
Quadro 4 - Quadro administrativo da Empresa Y .....	p. 49
Quadro 5 - Responsabilidades os setores .....	p. 51
Quadro 6 – Organograma organizacional .....	p. 52
Quadro 7 - Organograma do departamento de Tecnologia da Informação .....	p. 53
Quadro 8 - Organograma do departamento de Contabilidade .....	p. 56
Quadro 9 - Organograma do departamento de Faturamento .....	p. 59
Quadro 10 - Organograma do departamento Financeiro .....	p. 61
Quadro 11 - Organograma do departamento de Compras .....	p. 63
Quadro 12 - Organograma do departamento de Gestão de Pessoas .....	p. 65
Quadro 13 – Relação de informação de formação dos colaboradores .....	p. 66
Quadro 14 – Relação entre cargo e atividades dos colaboradores .....	p. 67
Quadro 15 – Pesquisa de relação entre atividades do departamento de Tecnologia da Informação e demais departamentos da empresa .....	p. 68
Quadro 16 – Modelo de quadro de pesquisa para levantamento de dados entre problemas enfrentados x conseqüências x soluções do departamento de Tecnologia da Informação .....	p. 69
Quadro 17 - Relação da distribuição das atividades elaboradas pelo departamento de Tecnologia da Informação .....	p. 71
Quadro 18 – Pesquisa de relação entre atividades do departamento de Contabilidade e demais departamentos da empresa .....	p. 72
Quadro 19 – Grau de segurança das informações à disposição da empresa no departamento financeiro .....	p. 76
Quadro 20 – Partilha de informações entre colaboradores .....	p. 78
Quadro 21 – Exemplo de relação de ações trabalhistas .....	p. 79
Quadro 22 – Levantamento das ocorrências pelo departamento de tecnologia da informação .....	p. 80

Quadro 23 – Relação das ocorrências pelo departamento de tecnologia da informação tempo de solução .....	p. 82
Quadro 24 – Relação à utilização do sistema utilizado na Empresa Y e da utilização em outra empresa .....	p. 84
Quadro 25 – Modelo de controle de trabalhos rotineiros .....	p. 85
Quadro 26 – Modelo de controle de trabalhos eventuais .....	p. 85
Quadro 27 – Primeiro Instante: Trabalhos executados pelos colaboradores .....	p. 86
Quadro 28 – Segundo Instante: Trabalhos executados pelos colaboradores .....	p. 86
Quadro 29 – Terceiro Instante: Trabalhos executados pelos colaboradores .....	p. 86
Quadro 30 – Modelo tipo de requisitante x destino contábil .....	p. 87
Quadro 31 - Levantamento das notas fiscais canceladas no ano de 2008 .....	p. 88
Quadro 32 - Levantamento dos motivos de cancelamento de notas fiscais .....	p. 89
Quadro 33 – Características dos relatórios emitidos .....	p. 90
Quadro 34 - Ponto de controle .....	p. 91
Quadro 35 - Formação Escolar X Segunda opção formação .....	p. 93

## LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 – Gráfico de Estimativa de Atividade .....	p. 49
Gráfico 2 – Gráfico de Estimativa de Atividade II .....	p. 50
Gráfico 3 – Satisfação quanto ao tempo de resposta do setor de tecnologia de informação .....	p. 68
Gráfico 4 – Grau de dependência do setor de tecnologia de informação .....	p. 69
Gráfico 5 – Atualização de equipamentos e softwares .....	p. 69
Gráfico 6 – Gráfico de identificação do tipo de falhas .....	p. 80
Gráfico 7 – Gráfico dos motivos para cancelamento de notas fiscais .....	p. 89

## RESUMO

SCHOBER, A. D; GARCIA, S. L. F. P. **Aplicação de Modelo de Auditoria de Gestão nas Demonstrações Contábeis da Indústria Metalúrgica: Estudo de Caso da Empresa Y.** Este trabalho tem como objetivo geral demonstrar os pontos fortes e fracos nas demonstrações contábeis e setores administrativos com base na aplicação de um modelo de auditoria de gestão. Pontos importantes para definição de auditoria e suas divisões, histórico e consolidação no Brasil e empresas de auditoria internacionais e brasileiras são estudados para consolidação de uma base para melhor compreensão dos demais pontos do trabalho. São apresentadas e definidas as diversas tipologias de metodologia para, em seguida, definir qual a metodologia a ser seguida durante toda a elaboração do estudo para criação do modelo de auditoria na Empresa Y. Em seguida, são levantadas informações que serão utilizadas para compreender o desenvolvimento do trabalho nos diversos setores administrativos da Empresa Y e então apresentar recomendações com base no modelo de auditoria de gestão para melhoria de procedimentos. Conclui-se por fim que os resultados encontrados após levantamento de dados e análise dos mesmos mostram a necessidade da empresa de um plano de auditoria de gestão para que sejam criados métodos e procedimentos adequados aos trabalhos executados pelos colaboradores da Empresa Y. A metodologia mostrou se adequada e consistente aos estudos de avaliação dos problemas existentes e recomendações para as melhorias necessárias são comentadas.

Palavras-chave: Auditoria, auditoria de gestão, metodologia, estudo de caso.

e. mail: [schober@ymail.com](mailto:schober@ymail.com)

[shantallis@hotmail.com](mailto:shantallis@hotmail.com)

## SUMÁRIO

<b>AGRADECIMENTOS .....</b>	<b>II</b>
<b>DEDICATÓRIA .....</b>	<b>III</b>
<b>LISTAS DE QUADROS .....</b>	<b>IV</b>
<b>LISTA DE GRÁFICOS .....</b>	<b>VI</b>
<b>RESUMO .....</b>	<b>VII</b>
<b>1. INTRODUÇÃO.....</b>	<b>11</b>
<b>2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....</b>	<b>13</b>
2.1. CONCEITO GERAL E DEFINIÇÃO DE AUDITORIA .....	13
2.2. ORIGEM E EVOLUÇÃO DA AUDITORIA.....	14
2.2.1 A auditoria no Mundo .....	16
2.2.2 A auditoria no Brasil .....	17
2.3. FINS DA AUDITORIA E SUAS CLASSIFICAÇÕES .....	18
2.3.1 Auditoria Interna .....	19
2.3.2 Auditoria Externa .....	19
2.4. TIPOS DE AUDITORIAS .....	21
2.4.1 Auditoria de Gestão .....	21
2.4.2 Auditoria Operacional .....	22
2.5 - LEGISLAÇÃO BRASILEIRA E PRINCIPAIS ÓRGÃOS REGULADORES .....	23
2.5.1 Legislação Brasileira Relacionada à Auditoria .....	23
2.5.2 Comissão de Valores Mobiliários .....	24
2.5.3 IBRACON .....	25
2.5.4 Conselho Federal de Contabilidade .....	26
2.6. PRINCIPAIS EMPRESAS DE AUDITORIA NO BRASIL.....	27
2.6.1 Ernst & Young Global Limited .....	27
2.6.2 KPMG .....	28
2.6.3 Deloitte Touche Tohmatsu .....	28
2.6.4 PricewaterhouseCoopers .....	29
2.6.5 Trevisan Consultoria .....	30
<b>3. METODOLOGIA DO TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO.....</b>	<b>31</b>
3.1. TIPOLOGIAS DE PESQUISA QUANTO AOS OBJETIVOS .....	32
3.1.1 Pesquisa Exploratória .....	32

3.1.2 Pesquisa Descritiva .....	33
3.1.3 Pesquisa Explicativa .....	34
3.2. TIPOLOGIAS DE PESQUISA QUANTO AOS PROCEDIMENTOS.....	35
3.2.1 Estudo de Caso .....	35
3.2.2 Pesquisa de Levantamento .....	36
3.2.3 Pesquisa Bibliográfica .....	37
3.2.4 Pesquisa Experimental .....	38
3.2.5 Pesquisa Documental .....	38
3.2.6 Pesquisa Participante .....	39
3.3. TIPOLOGIAS DE PESQUISA QUANTO A ABORDAGEM .....	40
3.3.1 Pesquisa Qualitativa .....	40
3.3.2 Pesquisa Quantitativa .....	41
3.4. TIPOLOGIAS ESCOLHIDA PARA UTILIZAÇÃO NESTE ESTUDO .....	42
<b>4. MODELO DE AUDITORIA DE GESTAO APLICADO A EMPRESA INDUSTRIAL</b>	
<b>– ESTUDO DE CASO.....</b>	<b>42</b>
4.1. HISTÓRICO DA EMPRESA .....	44
4.1.1 Origem da Empresa .....	44
4.1.2 Histórico da Empresa no Brasil .....	47
4.1.3 Ramo de Atuação .....	45
4.1.4 Produtos .....	45
4.2. PROGRAMACAO DOS TRABALHOS DE AUDITORIA .....	46
4.2.1 Objetivo do Trabalho Desenvolvido .....	46
4.2.2 Metodologia do Trabalho de Auditoria .....	46
4.2.3 Plano de Auditoria de Gestão Aplicado a Indústria Metalúrgica .....	47
4.2.4 Diagnostico do Ambiente Para Estruturação do Plano de Auditoria .....	47
4.3. LEVANTAMENTO DO PERFIL GERENCIAL DA EMPRESA .....	48
4.3.1 Tarefas Executadas Pelas Areas .....	50
4.4. DEPARTAMENTOS DA ORGANIZAÇÃO.....	52
4.4.1 Departamento de Tecnologia de Informação e Comunicação .....	52
4.4.2 Departamento de Contabilidade .....	56
4.4.3 Departamento de Faturamento .....	59
4.4.4 Departamento Financeiro .....	60
4.4.5 Departamento de Compras .....	62
4.4.6 Departamento de Gestão de Pessoas .....	64

4.5. MAPEAMENTO DOS CONTROLES INTERNOS.....	66
4.5.1 Departamento de Tecnologia de Informação e Comunicação .....	67
4.5.2 Departamento de Contabilidade .....	71
4.5.3 Departamento de Faturamento .....	74
4.5.4 Departamento Financeiro .....	75
4.5.5 Departamento de Compras .....	78
4.5.6 Departamento de Gestão de Pessoas .....	77
4.6. APRIMORAMENTO DOS CONTROLES INTERNOS.....	79
4.6.1 Departamento de Tecnologia de Informação e Comunicação .....	79
4.6.2 Departamento de Contabilidade .....	82
4.6.3 Departamento de Faturamento .....	87
4.6.4 Departamento Financeiro .....	90
4.6.5 Departamento de Compras .....	91
4.6.6 Departamento de Gestão de Pessoas .....	92
<b>5. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES.....</b>	<b>94</b>
<b>6. REFERÊNCIAS .....</b>	<b>95</b>

## 1. INTRODUÇÃO

O presente trabalho de conclusão de curso aborda o assunto sobre auditoria de gestão utilizando o título “Aplicação de Modelo de Auditoria de Gestão nas Demonstrações Contábeis da Indústria Metalúrgica: Estudo de Caso da Empresa Y” e enfatiza os procedimentos adotados pela empresa em questão, busca-se compreender as características fundamentais e inerentes ao trabalho dos colaboradores da Empresa Y, pretende-se ir além da descrição das atividades visíveis assim como análise das mesmas para avaliação do impacto das ações dos departamentos da companhia.

Para realização deste trabalho foram observados os trabalhos administrativos da empresa Y durante um período de duas semanas. Após observação do cenário das atividades executadas percebeu-se a situação enfrentada constatando a mesma como um problema com tendência a piorar caso ações não fossem adotadas. Observou-se a dificuldade para mapear os pontos de controle de gestão das atividades administrativas.

Definiu-se então, como problema desta pesquisa, a dificuldade de como adotar a auditoria de gestão, considerando a complexidade de informações e operações dentro da Empresa Y e a distribuição das atividades entre os colaboradores da mesma.

É visto que, a atual situação em que a Empresa Y se encontra não se adequa às necessidades presentes, pois gera retrabalhos, mas principalmente enfrenta o problema de falta de procedimentos o que gerará dificuldades ainda maiores no futuro.

Contudo, este estudo será de grande importância para primeiramente identificar de forma clara os pontos falhos, em seguida analisá-los e por fim realizar recomendações para melhorias e correção dos mesmos. Justifica-se a realização deste trabalho a elaboração de material para apresentar a diretoria da instituição abordada a viabilidade e necessidade de implementação do modelo de auditoria de gestão para as melhorias propostas o que gerará, futuramente, redução de custos e maior dinamismo aos resultados finais esperados.

Com o objetivo de situar o leitor, a primeira etapa na elaboração da redação do trabalho foi a definição do conceito de Auditoria, o histórico desta atividade, origem, início no Brasil, órgãos de importância para a atividade e classificação das empresas mais importantes no ramo. Desta forma, o leitor terá uma base sobre esta importante atividade e, quando apresentado a diretoria da empresa, fortalecerá a necessidade de implementação do modelo de auditoria na Empresa Y.

Para a realização deste trabalho foi apresentada as possíveis tipologias que podem ser utilizadas na elaboração de um trabalho na área contábil e então foram definidas, dentre os modelos de metodologia apresentados, os três modelos de tipologias adequados para o trabalho acordo com os objetivos pretendidos, quanto aos procedimentos adotados e a abordagem do mesmo.

Num terceiro momento é apresentada a Empresa Y, seus produtos, histórico, perfil gerencial, consolidação no Brasil e ramos de atuação. Em seguida é feita a delimitação do trabalho de auditoria, dos métodos utilizados, dos planos de auditoria e plano para recomendações. A divisão de setores para apresentação das atividades dos colaboradores é demonstrada, para então realizar o mapeamento dos controles internos já existentes permitindo assim que as recomendações se enquadrem a realidade da empresa.

É importante ressaltar a dificuldade encontrada durante o levantamento de dados deste trabalho devido à necessidade de contribuição de colaboradores da Empresa Y quanto ao fornecimento de informações relevantes. Em diversos momentos observou-se a inexistência de pessoal capacitado para divulgação dos dados solicitados por estes serem de posse de apenas uma única pessoa ou inexistência de arquivos de informações e a própria falta de procedimentos que não gera histórico de atividades e de dados importantes à instituição.

Não obstante, conclui-se que a elaboração deste trabalho será relevante para ampliação dos conhecimentos teóricos e práticos dos autores assim como dos colaboradores que direta e indiretamente contribuirão para a elaboração do mesmo.

No presente capítulo foram apresentados os aspectos introdutórios referentes à pesquisa. No capítulo seguinte, apresentar-se-á a fundamentação teórica para melhor base de entendimento dos demais capítulos deste trabalho.

## 2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Este primeiro item de desenvolvimento do trabalho limita-se a apresentar conceitos teóricos e informações relevantes que facilitem o desenvolvimento e a compreensão do objetivo proposto de estudo de caso.

Destaca-se a seguir os itens: conceito geral e definição, origem e evolução da auditoria, fins da auditoria e suas classificações, e apresentação das principais empresas de auditoria.

### 2.1. CONCEITO GERAL E DEFINIÇÃO DE AUDITORIA

É conhecido que palavra auditoria tem origem no latim, vem de “audire”, que significa ouvir. Porém sua definição vai além do simplesmente ouvir para depois transmitir o que se notou. A auditoria na atualidade significa ainda a ação de examinar, investigar, verificar e confirmar, periciar, dar suporte, contar, ajustar, balancear. É uma atividade científica e, portanto tem uma abordagem epistemológica e crítica do que lhe é apresentado. A atividade da auditoria preocupa-se principalmente com as operações financeiras das instituições em que está sendo aplicada.

Atualmente pode-se dizer que a auditoria não foca suas atividades apenas nas operações financeiras das empresas e órgãos em que atua. Hoje a auditoria abrange todo o organismo destas, desde os setores financeiros até a produção permitindo assim a precisa averiguação da realidade financeira e econômica.

Auditoria é uma tecnologia contábil aplicada ao sistemático exame de registros, demonstrações e de quaisquer informes ou elementos de consideração contábil, visando a apresentar opiniões, conclusões, críticas e orientações sobre situações ou fenômenos patrimoniais da riqueza aziendal, pública ou privada, quer ocorridos, quer por ocorrer ou prospectados e diagnosticados. (LOPES DE SÁ, 1998, p.25)

Auditoria abrange análises em documentos, livros, registros, contratos, planilhas de cálculos e de controles que possam ser apresentados pela instituição e que estejam relacionados com o controle do patrimônio, aplicadas de maneira uniforme, com a intenção de poder mensurar a exatidão destas informações.

Normas de auditoria são utilizadas para obter-se a confiabilidade de que os procedimentos contábeis foram feitos realmente de acordo com os princípios fundamentais e normas de contabilidade e para saber se as demonstrações contábeis demonstram a real situação econômico-financeira da instituição.

A auditoria é a técnica utilizada para avaliar como a contabilidade da instituição estuda e controla as variações quantitativas e qualitativas do patrimônio e como demonstram essas informações e serve assim para complemento para a contabilidade atingir sua finalidade plena.

A partir dessa visão pode-se definir auditoria como: Técnica específica aplicada no exame de registros e documentos com o objetivo de obter-se confiabilidade nos registros e demonstrações dentro dos princípios e normas contábeis visando mensurar adequação à situação econômico-financeira da instituição.

## 2.2 ORIGEM E EVOLUÇÃO DA AUDITORIA

A origem da atividade de auditoria e o reconhecimento de sua importância têm alguns registros em milênios passados quando reis exigiam que fossem realizados dois acompanhamentos distintos de suas riquezas a fim de confirmar exatidão dos dados e evitar possíveis roubos. Diversos registros antigos são conhecidos. Alguns dos principais são os achados arqueológicos da família real de Urukagina, na Suméria, que datam de aproximadamente 4.500 a.C., os textos do livro de Arthasastra na Índia a.C. e as cartas escritas pelo romano Plínio a Trajano (97-117 d.C.). Na idade média, diversos países da Europa já possuíam pessoas responsáveis por exercer atividade de auditoria em conselhos, tribunais e universidades.

Auditoria começa em época tão remota quanto à contabilidade. Sempre que o avanço da civilização tinha implicado que a propriedade de um homem fosse confiada, em maior ou menor extensão, a outra, a desejabilidade da necessidade de verificação da fidelidade do último, tornou-se clara. (BOYNTON, 2002, p.35)

Em diversas mudanças da estrutura econômica mundial pode-se perceber a presença de figuras responsáveis por atividades semelhantes ao dos auditores atuais. Na Europa feudal para assegurar ao rei que seus acompanhamentos estavam corretos, era exigido aos senhores feudais que fizessem leitura de suas contas em praça pública e assim, caso alguma conta não fosse apresentada, outras pessoas poderiam reclamar o que foi ocultado. Com o mercantilismo e a conquista de novas terras e riquezas o controle e prosperidade das contas pelas grandes companhias de comércio se deram principalmente devido as atividades semelhantes à auditoria. Foi na própria Inglaterra que a auditoria das empresas teve início. Como grande dominadora do comércio mundial, a Inglaterra foi a primeira a ter grandes companhias de comércio impondo assim a taxação baseada nos lucros.

Porém, é a partir da Revolução Industrial no século XVIII que a atividade de auditoria inicia suas atividades como a conhecemos atualmente com o objetivo de controlar e monitorar as atividades das grandes organizações que apareciam e suas novas necessidades.

Foi, todavia, com o advento da Revolução Industrial, século XVII, que a Auditoria contábil consagrou-se. As organizações multiplicavam-se e ganhavam notável complexidade, demandando a prática auditorial como meio de proteção ao patrimônio aziendal. Precisamente, em 1862, a profissão ganhou reconhecimento no Reino Unido quando iniciou certo processo de padronização das atividades. Entre 1862 e 1900, a profissão cresceu na Inglaterra, sendo introduzida nos Estados Unidos em 1900. (IMONIANA, 2001, p.31)

A evolução da auditoria também ocorre pelos mesmos motivos da origem, juntamente com o crescimento econômico da Holanda e dos Estados Unidos, conseqüentemente com o crescimento das empresas destes países, interesse global e aumento da sua complexidade. Com essa necessidade crescente pelas empresas a profissão de auditor foi difundida, primeiramente na Europa e mais tarde nos Estados Unidos, exigindo assim a criação de instituições para a classe a fim de proteger a integridade dos profissionais.

Após a crise de 1929 percebe-se mais ainda a importância da auditoria pelas empresas trazendo grande impulso para o reconhecimento da auditoria.

A partir da necessidade da confirmação das informações geradas pela contabilidade foi que surgiu o conceito de auditoria atual. Através do

desenvolvimento econômico e devido ao surgimento das grandes empresas, que tinham sua tributação voltada para sua lucratividade e também por essas grandes empresas terem muitos sócios e que precisavam ter maior confiabilidade nas informações geradas no intuito de proteger seu patrimônio. Para ter maior segurança de que a contabilidade estaria calculando de forma correta a lucratividade da empresa que seria distribuída a cada um desses sócios, bem como o gerenciamento tributário e fiscal que poderiam trazer impacto nos resultados dos negócios, foi que as pessoas deram ênfase a analisar os demonstrativos contábeis, por profissionais com conhecimento específico e que não fossem os mesmos que geraram os relatórios contábeis.

### 2.2.1 A Auditoria no Mundo.

O crescimento e a consolidação da atividade de auditoria no mundo se deram em princípio pelo fortalecimento da contabilidade pelas empresas e conseqüente desenvolvimento econômico de um grande número de países. Com o surgimento de empresas multinacionais a exigência de uma atividade que pudesse dar precisão das informações das empresas de forma confiável e principalmente imparcial.

Diversos órgãos de contabilidade e de auditoria já haviam sido criados em anos anteriores principalmente com o objetivo de regulamentar a profissão do contador e do auditor. Porém, são os órgãos criados após a crise de 1929 que tem influência hoje em dia.

No início dos anos 30 é criado na Inglaterra o Comitê May que estabelecia regras para as empresas negociarem com as bolsas de valores e tornava obrigatória a auditoria contábil independente das demonstrações financeiras desta empresas. Em seguida, 1934, nos Estados Unidos da América é criado a Security and Exchange Commission também responsável pela preservação das informações contábeis das empresas e divulgação das mesmas no mercado financeiro.

Diversos órgãos para regularização, padronização, normatização, aperfeiçoamento, e conservação das normas e atividades de auditoria foram criados ao longo dos anos. E esse crescimento e evolução dos órgãos acompanharam a

necessidade das mudanças da auditoria durante os anos. Observa-se no quadro abaixo esta evolução da auditoria no cenário mundial.

Quadro 1.0 Evolução das atividades da Auditoria no Mundo

Período	Objetivo	Extensão dos Exames	Importância dada aos Controles Internos
Medieval a 1500	Detecção de Fraudes	Detalhados	Nenhuma Importância
1501 a 1850	Detecção de Fraudes	Detalhados	Nenhuma Importância
1851 a 1905	Detecção de Fraudes e erros contábeis	Detalhados	Nenhuma Importância
1906 a 1933	Detecção de Fraudes, erros contábeis e determinação da fidedignidade das demonstrações financeiras	Detalhados e base de testes	Alguma importância
1934 a 1940	Detecção de Fraudes, erros contábeis e determinação da fidedignidade das demonstrações financeiras	Detalhados e base de testes	Aumento significativo das preocupações sobre controles internos
1941 a 1960	Determinação da fidedignidade das demonstrações financeiras	Execução à base de testes	Ênfase substancial em controles internos
1961 aos dias atuais	Determinação da fidedignidade das demonstrações financeiras e da apresentação. Orientação sobre rumo da empresa	Execução à base de testes utilizando-se recursos de tecnologia de informação	Ênfase substancial e crescente inclusive sobre segurança de informações

FONTE: Joshua Onome Imoriana, 2001, p.33

## 2.2.2 Auditoria no Brasil

A auditoria no Brasil seguiu a evolução da auditoria, no mundo desde a época colonial sendo o juiz o profissional de confiança do rei para conferir o recolhimento de impostos e tributos e, mais tarde com o advento do capitalismo e a necessidade das empresas que estavam surgindo ou deixando de ser familiares de um controle melhor e mais confiável.

Mas foi apenas após o fim da Segunda Guerra Mundial que os primeiros escritórios de auditoria começaram a surgir no país sendo de empresas estrangeiras que seguiam a necessidade legal exigida por seus clientes e o interesse dos mesmos no crescente mercado brasileiro.

No fim dos anos 60 o Banco Central do Brasil estabeleceu a obrigatoriedade de auditoria regulamentada por ele próprio, nas empresas que abriam suas ações no mercado de capitais. Por conseguinte, este mesmo órgão emitiu Circular com as normas gerais de auditoria no ano de 1972. E por fim, a concretização da necessidade da atividade de auditoria no Brasil se deu após a criação da Comissão de Valores Mobiliários e da Lei Nº 6.404 das Sociedades Anônimas, em 1976, que determinava que as demonstrações financeiras ou contábeis das companhias abertas deveriam ser obrigatoriamente auditadas por auditores independentes registrados na Comissão de Valores Mobiliários - CVM.

De acordo com CREPALDI (2004, p.34), as principais influências que possibilitaram o desenvolvimento da auditoria no Brasil foram:

- A. Filiais e subsidiárias de firmas estrangeiras;
- B. Financiamento de empresas brasileiras através de entidades internacionais.
- C. Crescimento das empresas brasileiras e necessidades de descentralização e diversificação de suas atividades econômicas.
- D. Evolução de mercados de capitais.
- E. Criação das normas de auditoria promulgadas pelo Banco Central do Brasil em 1972;
- F. Criação da Comissão dos Valores Mobiliários e da Lei das Sociedades Anônimas em 1976.

No Brasil, a primeira empresa de auditoria que se tem registro foi uma filial da *Mc-Auliffe Davis Bell & Co* em 1909, que mais tarde passou a ser Arthur Andersen SC. Após esta, a *Price Waterhouse*, incorporando a *W.B. Peat & Co.* iniciou também suas atividades no país abrindo seu primeiro escritório no Rio de Janeiro.

### 2.3 FINS DA AUDITORIA E SUAS CLASSIFICAÇÕES

Diversos são os fins para que uma instituição solicite a prática da auditoria. Estes fins são os objetivos para os quais o trabalho do auditor é solicitado. Podem-se considerar em geral seis objetivos principais. São eles:

- a) investigação e constatação sobre o estado patrimonial e gestão da instituição;
- b) investigação e constatação sobre o estado financeiro da instituição;
- c) investigação e constatação sobre o estado reditual e de economicidade da instituição;

- d) constatação de erros e fraudes;
- e) criação de planos de ação contra fraudes e erros;
- f) estudos sobre eventos especiais ocorridos na instituição.

São diversos os objetivos da auditoria que comprovam a grande utilidade desta atividade. A constatação da necessidade de utilização desta técnica se dá geralmente quando se verifica que há um possível problema ou mesmo apenas para verificar e controlar a situação atual para futuras atividades. Exigência legal para compra, fusão ou incorporação de uma empresa também é um dos fins da existência da auditoria.

### 2.3.1 Auditoria Interna

Com a evolução da administração das empresas e a complexidade desta, a auditoria interna das instituições foi se fortalecendo e sua atuação tomando maior espaço e reconhecimento. Atualmente não se imagina a direção de uma empresa sem este serviço de apoio que se ocupa da avaliação do cumprimento das normas e procedimentos internos da instituição, funcionamento dos controles internos, veracidade das informações apresentadas à diretoria da instituição e proporcioná-los opiniões, informações e até juízos a respeito da adequação, capacidade e efetividade de tal sistema. De acordo com LOPES DE SÁ *“quando a verificação dos fatos é realizada por funcionários da própria empresa, constituindo um serviço, uma seção ou um departamento, a intervenção ou censura denomina-se auditoria interna”* (1998, p. 41)

### 2.3.2 Auditoria Externa

A auditoria externa é a verificação das demonstrações contábeis por profissionais independentes da empresa auditada com o objetivo de emitir um parecer sobre a situação constatada. Portanto deve se observar que o auditor externo não tem como objetivo a detecção de fraudes e nem mesmo interferir na administração da empresa e seus procedimentos. Para LOPES DE SÁ (1998, p. 41), *quando a verificação dos fatos elevada a efeito por profissional liberal ou por*

*associação de profissionais liberais e, portanto, elementos estranhos a empresa, a intervenção ou censura denomina-se auditoria externa ou independente.*

De acordo com a lei das S/A trabalho de auditoria externa deve ser a análise e então o parecer das seguintes demonstrações contábeis:

- a) Balanço Patrimonial.
- b) Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados ou Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido.
- c) Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos.
- d) Demonstração do Resultado do Exercício.
- e) Notas Explicativas.

Esta mesma lei dá às empresas a opção para que elaborem apenas uma das duas demonstrações financeiras: Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados ou Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido.

Podemos então verificar no quadro a seguir as principais diferenças entre o trabalho do auditor interno e do auditor externo:

*Quadro 2.0 Auditor Interno X Auditor Externo*

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

FONTE: ALMEIDA (2003, p. 30).

## 2.4 TIPOS DE AUDITORIAS

A auditoria é uma ciência que pode ser dividida de diversas maneiras e não há uma maneira certa ou errada. A classificação depende quase sempre do autor e do enfoque.

A seguir apresentamos as definições de auditoria de gestão e auditoria operacional que são os dois tipos de auditoria utilizados no estudo de caso deste trabalho.

### 2.4.1 Auditoria de Gestão

A Auditoria de Gestão de acordo com ARAÚJO (2005, P.20) “cumpre o exame e a avaliação sobre sistemas políticos, critérios e procedimentos utilizados pela empresa na sua área de planejamento estratégico, tático e, principalmente, no processo decisório”. Acrescenta ainda GRATERON (1999, p.40) que “As auditorias de gestão podem ser vistas com a revisão e avaliação da qualidade e oportunidade da informação”.

Com o objetivo principal de assessorar a administração da organização visando à adequação e otimização do desempenho financeiro através de planejamento estratégico de acordo com as metas estabelecidas. A auditoria de gestão tem como finalidade também, sempre auxiliando o setor administrativo, verificar meios para se atingir as metas estabelecidas, examinar opções para melhorar a qualidade dos processos, analisar orçamentos e criar políticas de diretrizes para serem seguidas pela gerencia, estudar melhores alternativas de ações estratégicas para tomadas de decisões, auxiliar na redução de custos e aumento do lucro para a empresa.

A auditoria de gestão não deve ser confundida com a auditoria financeira, pois esta última visa à avaliação da situação econômica da empresa e a primeira foca a avaliação gerencial das decisões tomadas e a influência prática destas sob os resultados da empresa, a utilização a eficiência e efetividade das oportunidades existentes.

A auditoria de gestão, após análise dos procedimentos, deve destacar os pontos críticos dos procedimentos da organização e apresentar ações de reação para correção destes e por fim destacar indicadores para análise econômico-financeira da organização. Então, será de responsabilidade do setor de diretoria da empresa estabelecer com estes indicadores as decisões de gestão.

Com a utilização da auditoria de gestão para avaliação das demonstrações contábeis da empresa, espera-se que erros sejam amortizados e assim, sejam reduzidas as não-conformidades de uma auditoria externa e conseqüentemente a confiança de investidores sobre os papéis desta organização se fortaleça. Esclarece-se que, para alcançar seus objetivos, o auditor obedece às normas de auditoria usualmente aceitas e aplica procedimentos que ele considera adequados para obtenção de elementos necessários ao seu julgamento sobre a confiabilidade das demonstrações contábeis.

#### 2.4.2 Auditoria Operacional

Auditoria operacional é um tipo de auditoria também conhecida como auditoria de desempenho e que, diferente das auditorias de legalidade não buscam irregularidades, mas a busca e contribuição da melhoria de procedimentos através, principalmente, da formulação de recomendações.

A auditoria operacional direciona seus objetivos para examinar e para avaliar de forma abrangente as atividades dos diversos setores da instituição auditada visando estabelecer e aumentar a eficiência, economia e eficácia do planejamento, organização e direção do controle interno tudo isso através da verificação de cumprimento ou não das atividades e políticas estabelecidas pela diretoria da mesma. Por fim, a auditoria operacional deve ainda apresentar recomendações e soluções para os problemas e métodos visando a melhoria e aumento da eficiência produtiva e aumento dos lucros.

O professor LOPES DE SÁ apresenta a seguinte definição para auditoria operacional:

Auditoria que verifica o 'desempenho' ou 'forma de operar' dos diversos órgãos e funções de uma empresa. Tal auditoria testa 'como funcionam' os

diversos setores, visando, principalmente, a eficiência, a segurança no controle interno e a obtenção correta dos objetivos. Pode tal revisão ser feita em conjunto com as demais, no caso de auditoria integral, ou isoladamente em períodos mais curtos (grifos do autor). (LOPES DE SÁ, 1990, p.38)

É sob a forma de projetos, que utilizam técnicas e métodos específicos, elaborados por especialistas das áreas auditadas da empresa que a auditoria operacional intervém no gerenciamento das instituições. Assim, esta intervenção proporciona melhoria para a economia, eficiência e eficácia da empresa. Estes três pontos são descritos por Araújo da seguinte forma:

- a) Economia: é a capacidade de fazer, gastando pouco. É executar uma atividade ao menor custo possível, ou seja, gastar menos;
- b) Eficiência: é a capacidade de fazer as coisas direito. É apresentar um desempenho satisfatório sem desperdícios, ou seja, gastar bem;
- c) Eficácia: é a capacidade de fazer as coisas certas. É alcançar os objetivos ou metas previstas, ou seja, gastar sabiamente (ARAÚJO, 2005, p. 39).

A principal finalidade da auditoria é a verificação do cumprimento dos objetivos da instituição pela execução dos procedimentos estipulados e desempenho dos programas e políticas estabelecidas.

## 2.5. LEGISLAÇÃO BRASILEIRA E PRINCIPAIS ÓRGÃOS REGULADORES

Cada país possui sua própria legislação e órgão que visam a regulamentação e a assessoria aos profissionais e atividades de contabilidade e auditoria.

No Brasil periodicamente são criadas leis que visam a melhoria do trabalho da auditoria e a adaptação às necessidades crescentes do cenário financeiro e de gestão.

A observação da necessidade de novas leis e a revisão de antigas até a elaboração das mesmas é atividade de órgãos ligados aos profissionais da área. Em seguida tratamos da breve apresentação das leis mais importantes e dos principais órgãos brasileiros responsáveis pela matéria.

### 2.5.1 Legislação Brasileira relacionada à auditoria

Desde 1965, através da Lei 4.728, em seu artigo 20, o texto legal dá pioneirismo à auditoria e ao auditor Independente. No artigo 50, parágrafo 30 obriga os fundos de condomínio de títulos ou valores mobiliários a sofrer auditoria independente.

Então, a partir desta surgiram outras regulamentações, algumas, a saber:

- Banco Central do Brasil, Resolução nº. 18 – Sobre os bancos de investimento.
- Banco Central do Brasil, Resolução nº. 39 – Sobre as bolsas de valores.
- Lei 5.173, Auditoria obrigatória para a gestão da SUDAM.
- Decreto-Lei nº. 199, Auditoria externa nas entidades sujeitas a fiscalização do TCU.
- Decreto Lei nº. 200, Auditoria para a Administração Federal.

## 2.5.2 Comissão de Valores Mobiliários

A Comissão de Valores Mobiliários, CVM, foi criada com a Lei 6385/76 (ANEXO 01) no ano de 1976 com a promulgação da Lei das S.A.. e teve como base a SEC (*Securities Exchange Commission*) dos Estados Unidos. Esta lei junto com a Lei 6404/76 regulamenta o funcionamento do mercado de valores mobiliários e a atuação das instituições e órgãos que atuam neste cenário. Ela é uma entidade autárquica vinculada ao Ministério da Fazenda

As primeiras atividades da CVM eram voltadas principalmente para a interpretação e regulamentação da Lei 6404/76 fins garantir melhor aplicação a realidade.

Com o passar dos anos e a criação de novas leis e mudanças da realidade o trabalho da CVM vai se alterando para adaptação das necessidades existentes. Atualmente a CVM cuida, além da interpretação e aplicação de novas leis, da fiscalização dos participantes do mercado de valores mobiliários, da criação de novas leis e de disciplinar diversos temas como:

Registros de companhias abertas, registro de distribuições de valores mobiliários, credenciamento de auditores independentes e administradores de carteiras de valores mobiliários; organização, funcionamento e

operações das bolsas de valores; negociação e intermediação no mercado de valores mobiliários; administração de carteiras e a custódia de valores mobiliários; suspensão ou cancelamento de registros, credenciamentos ou autorizações e sobre a suspensão de emissão, distribuição ou negociação de determinado valor mobiliário ou decretar recesso de bolsa de valores. (www.cvm.org.br: 10/03/2009 – 22:14)

A CVM atua sempre cuidando pela regularidade e confiabilidade de suas atividades e esta característica norteia suas ações e competências. Ela é o órgão fiscalizador do mercado de capitais do Brasil e o poder de atuação da CVM é internacionalmente reconhecido e lhe proporciona poderes para, por exemplo, receber denúncias, julgar, apurar e punir irregularidades cometidas pelos atuantes do mercado. Outra atividade muito procurada na CVM é a orientação sobre o mercado aos investidores.

A estrutura organizacional da CVM é formada por um colegiado composto de um presidente e quatro diretores, gabinetes especializados e quinze superintendências.

A CVM é de grande importância da área de auditoria já que um auditor, para ser autorizado a atuar no mercado de valores mobiliários, deverá ser registrado neste órgão.

### 2.5.3 IBRACON – Instituto dos Auditores Independentes do Brasil

O Instituto dos Auditores Independentes do Brasil, IAIB, foi criado em 1971 com o principal objetivo de ser um órgão onde pudessem concentrar a representatividade dos profissionais auditores, contadores e estudantes de Ciências Contábeis frente a sociedade e aos órgãos públicos. Em 1982 tomou status de associação permitindo aos profissionais que representava agregarem ao quadro da instituição não apenas como representados e foi transformado em Instituto Brasileiro de Contadores – IBRACON. Mesmo em 2001 voltando a forma apenas de instituto, o nome IBRACON se manteve já que o mesmo estava firmado.

Este é um instituto é classificado como pessoa jurídica de direito privado, sem fins lucrativos. A atribuição principal do IBRACON é atuando no cenário nacional

discutindo, desenvolvendo e divulgando as posições técnicas e éticas das atividades dos contadores e auditores e no cenário internacional representando o país junto a AIC (*Asociación Interamericana de Contabilidad*), junto o IFAC (*International Federation of Accountants*) e o IASB (*International Accounting Standards Board*).

O IBRACON é uma instituição respeitada e reconhecida por órgãos importantes como a CVM, o Banco Central do Brasil e o Conselho Federal de Contabilidade e os pronunciamentos sobre normas e procedimentos de auditoria e de contabilidade por ela emitidos são por eles reconhecidos.

A instituição tem suas atividades divididas em grupos de trabalhos. São eles:

- 1) Comissão Nacional de Normas Técnicas – CNNT: responsável pela elaboração dos pronunciamentos sobre normas e procedimentos de auditoria e de contabilidade (PNP Auditoria e PNP Contabilidade), discutir e interpretação técnica de assuntos pertinentes e publicação de relatórios sobre os mesmos.
- 2) Grupo de Trabalho 1 – Instituições Financeiras: grupo formado para avaliar e propor soluções técnicas para as instituições financeiras sempre avaliando o melhor nas áreas contábil e de auditoria.
- 3) Grupo de Trabalho 2 – Seguradoras: Este grupo existe pelos mesmos propósitos do grupo 1 porém é voltado para as seguradoras. Discute, analisa e estuda os assuntos de auditoria e contábil pertinentes as sociedades seguradoras, entidades abertas de previdência privada e empresas de capitalização.
- 4) Grupo de Trabalho 3 – Grupo Técnico de Previdência: Este grupo tem suas atividades voltadas para realização de reuniões periódicas com instituições importantes da área de auditoria e contabilidade, como por exemplo, EFPC (Entidade Fechada de Previdência Complementar) e o SPC (Secretaria de Previdência Complementar), para discussão e elaboração de normas e normas importantes para a classe.

#### 2.5.4 Conselho Federal de Contabilidade

O Conselho Federal de Contabilidade – CFC foi criado pelo Decreto-Lei nº 9.295 em 27 de maio de 1946. É uma autarquia especial independente não vinculada aos órgãos públicos de caráter corporativista. Tem por finalidade a

orientação, normatização e fiscalização do exercício das atividades do profissional de contabilidade.

O CFC é ainda o órgão que representa nacionalmente os diversos Conselhos Regionais de Contabilidade e que tem o poder de fiscalizar e examinar o trabalho destes conselhos. De acordo com Almeida, *A finalidade principal desses conselhos é o registro e a fiscalização do exercício da profissão de contabilista.* (ALMEIDA, 2003, p.33)

## 2.6. PRINCIPAIS EMPRESAS DE AUDITORIA NO BRASIL

As principais e mais reconhecidas empresas de auditoria que atuam no Brasil são firmas de âmbito global que possuem escritórios espalhados ao redor de todo o globo.

Existe uma característica em comum que as fez chegar a magnitude observada das mesmas: possuem uma filosofia a ser seguida e um padrão de trabalho exigido em todos os escritórios independente de onde estiverem situados.

Comentamos abaixo sobre cada uma destas principais empresas não deixando de comentar também sobre a maior empresa do ramo e de origem brasileira: a Trevisan Consultoria.

### 2.6.1 Ernst & Young Global Limited

A Ernst & Young Global Limited é uma empresa privada criada através da união das empresas Arthur Young & Company e Ernst & Ernst, ambas norte-americanas. As duas empresas foram criadas separadamente e seus fundadores nunca se conheceram, mas sempre tiveram uma filosofia operacional semelhante o que lhes permitiu esta união e assim a geração de uma das empresas mais reconhecidas mundialmente na área de auditoria e contabilidade.

A filosofia de Ernst *“O sucesso da Ernst & Ernst depende totalmente do caráter, da habilidade e do trabalho dos homens e mulheres que formam a organização”* ([http://www.ey.com/global/content.nsf/South America P/Quem\\_somos](http://www.ey.com/global/content.nsf/South America P/Quem_somos)) compartilhada por Young atraiu também empresas de origem inglesa e formando assim em 1989 a atual Ernst & Young Global Limited empresa que atualmente

possui cerca de 130 mil colaboradores ao redor do mundo e cujo trabalho é reconhecido pelos setores público e privado destes países.

A empresa atua na América do Sul desde 2004 prestando serviços de Auditoria, Consultoria em impostos, transações comerciais e assessoria, com unidades no Brasil, em oito cidades, e outros nove países com um total de cinco mil e cem colaboradores. Com sua experiência em diferentes países a empresa passou a ter melhores soluções e oportunidades de crescimento aos seus colaboradores.

### 2.6.2 KPMG

A KPMG é uma rede global de firmas independentes formada pela fusão de duas outras firmas que já atuavam no cenário mundial: a PMI (Peat Marwick International) e a KMG (Klynveld Main Goerdeler). Em 1987 a fusão destas duas empresas aconteceu formando assim a empresa KPMG prestando serviços de auditoria, consultoria e contabilidade utilizando treinamento e procedimentos particulares que ficaram mundialmente conhecidos.

Presentemente fazem parte do quadro de funcionários em 144 países, cerca de 137.000 profissionais que prestam serviços como assessoria em administração de riscos, assessoria em serviços financeiros e assessoria em gestão de recursos humanos, atuando nas áreas de Serviços Financeiros, Mercados industriais, mercados de consumo e Informação, comunicação e entretenimento.

No Brasil a KPMG possui 16 escritórios espalhados em 11 Estados atuando sempre com o intuito de auxiliar empresas na melhoria de seus procedimentos contábeis e consistência das demonstrações financeiras, aumento de rentabilidade e credibilidade no mercado de capitais.

### 2.6.3 Deloitte Touche Tohmatsu

Em todo o mundo diversas firmas e profissionais independentes atuam sob o respaldo de um nome reconhecido prestando serviços de auditoria, consultoria e controladoria. Estas diversas firmas são membros da Deloitte Touche Tohmatsu e forma uma espécie de associação com sede na Suíça e cujos associados são

comprometidos com um padrão alto de excelência. Assim a Deloitte Touche Tohmatsu coordena as atividades exercidas pela firmas nos diversos países, mas nunca interferindo nas mesmas nem prestando serviço diretamente para clientes.

O nome Deloitte Touche Tohmatsu tem inspiração de três grandes figuras da história da auditoria no mundo: o inglês William Welch Deloitte, o escocês George Touche e o japonês Admiral Nobuzo Tohmatsu.

No Brasil a Deloitte Touche Tohmatsu atua desde 1911 em diversas capitais como Fortaleza, Porto Alegre e Rio de Janeiro e prestando serviços de auditoria, consultorias de gestão e financeira, *corporate finance*, consultoria em gestão de riscos empresariais, outsourcing entre outros.

#### 2.6.4 *Price Waterhouse Coopers*

Em 1865 as empresas britânicas Samuel Lowell Price e Holyland e Waterhouse associam-se e iniciam uma série de fusões que levou a criação de uma empresa que é conhecida e respeitada mundialmente e reconhecida por, durante seus mais de 150 anos sempre seguir um código de ética e conduta que são sua maior característica. Mais tarde, em 1998 uma última fusão acontece entre a Price Waterhouse com a Coopers & Lybrand formará a empresa PricewaterhouseCoopers.

A empresa PricewaterhouseCoopers é na verdade uma rede de empresas espalhas por 153 países e que atuam no campo da auditoria, contabilidade e assessorias tributária e gestacional. Cada uma destas empresas é independente uma da outra, mas atuam de forma integrada e seguem um mesmo padrão e código de conduta.

Em 1915 foi inaugurado o primeiro escritório no Brasil na cidade do Rio de Janeiro e hoje está presente em 16 cidades como Belo Horizonte, Rio de Janeiro, São Paulo, Curitiba e Brasília.

Entre os diversos serviços que a Pricewaterhouse presta no Brasil estão assessoria em transações financeiras, auditorias externa e interna, consultorias tributarias e societárias, gestão de risco e recuperação de empresas.

### 2.6.5 Trevisan Consultoria

Como podemos perceber, as grandes empresas de auditoria que atuam no Brasil são empresas globais, na sua maioria de origem europeia ou norte-americana.

No Brasil temos uma grande empresa que atua neste campo e que possui reconhecimento mundial: a empresa Trevisan Consultoria. É uma das maiores e mais reconhecidas empresas de auditoria criada no Brasil. Fundada em 1983, atua com consultorias financeira, tributária e de gestão, auditorias internas e externas, soluções financeiras, planos e estratégias empresariais e sustentabilidade.

Em 1999, já com grande experiência em formar profissionais devido a programas de *trainees*, ampliou o grupo com a criação da Trevisan Escola de Negócios visando formar alunos, em nível superior, especializados em consultoria, auditoria e *outsourcing*.

Aqui se encerra o capítulo de fundamentação teórica deste trabalho. A seguir será abordada a discussão sobre os diversos tipos metodologia possíveis de se adotar num projeto de estudo de caso e a classificação do mesmo.

### 3. METODOLOGIA DO TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO

Após apresentado todas as características teóricas relevantes a este trabalho, abordamos neste capítulo as possíveis metodologias a serem seguidas e por fim a definição da que melhor se enquadra para preencher o objetivo proposto no tema abordado. Aqui serão apresentadas as características relevantes para os estudos da área de contabilidade observando que os tipos de pesquisa apresentados também poderão ser utilizados em outras áreas.

A escolha correta da metodologia a ser seguida na pesquisa permite melhor compreensão do problema apresentado levando ao delineamento do caminho a seguir com a pesquisa para chegar a respostas mais precisas e confiáveis.

Para Ilse Maria, a dificuldade de definição de uma metodologia de estudos para pesquisas na área contábil é a inexistência de uma metodologia específica para a área. Para tanto, recorre-se a definições de metodologia que se aproximem e se enquadrem na necessidade do trabalho.

No rol dos procedimentos metodológicos estão os delineamentos, que possuem um importante papel na pesquisa científica, no sentido de articular planos e estruturas a fim de obter respostas para os problemas de estudo. Não há um tipo de delineamento particular para o estudo de questões relacionadas a Contabilidade. No entanto, encontram-se tipos de pesquisa que mais se ajustam à investigação de problemas desta área do conhecimento. (ILSE MARIA, 2003, p.76)

Porém, como ciência a contabilidade tem a característica de possuir objetos de estudo e, portanto deve possuir uma metodologia para suas pesquisas para que possa chegar a um fim específico. O conhecimento da metodologia para a pesquisa em qualquer ciência permite que os conjuntos de procedimentos definidos e adotados numa determinada investigação levem a comprovação de uma verdade e não apenas ao apontamento de suposições contribuindo para a ciência em que o pesquisador esta atuando.

Para melhor focar o objetivo deste capítulo, seguimos a conceituação da autora Ilse Maria Beuren que melhor conseguiu classificar a metodologia para as ciências contábeis tentando conglomerar todas as necessidades da mesma. A autora realiza a divisão metodológica de acordo com as tipologias de pesquisa

quanto aos objetivos, tipologias de pesquisa quanto aos procedimentos e tipologia de pesquisa quanto a abordagem do problema. E é nesta ordem que apresentamos a seguir.

### 3.1. TIPOLOGIAS DE PESQUISA QUANTO AOS OBJETIVOS

Nesta tipologia estabelecida o que esquematiza o trabalho e permite sua estruturação é o objetivo definido para o mesmo. Após esclarecer o objetivo central do estudo o pesquisador define se a metodologia a ser seguida será a pesquisa exploratória, descritiva ou explicativa.

#### 3.1.1 Pesquisa exploratória

Este tipo de pesquisa é o normalmente utilizado quando o pesquisador não possui grande conhecimento sobre o tema abordado e, portanto precisa, antes mesmo de tentar apresentar soluções e opções para o problema apresentado, aprofundar seu conhecimento sobre o mesmo. Sua abordagem é a de utilização de uma ferramenta de pesquisa que melhor se adéqüe a realidade e conhecimentos sobre o tema de estudo facilitando o contato e familiarização entre pesquisador e assunto a ser estudado.

Este modelo de pesquisa tem por desígnio facilitar a delimitação do tema uma vez que aumenta o conhecimento sobre o mesmo, baliza melhor o objetivo final do trabalho assim como das hipóteses do decorrer do mesmo.

A exploração de um tema visa a reunião de conhecimentos sobre o mesmo buscando dimensões mais amplas da que se obtinha. Assim, de acordo com Ilse Maria:

Uma característica interessante da pesquisa exploratória consiste no aprofundamento de conceitos preliminares sobre determinada temática não contemplada de modo satisfatório anteriormente. Assim, contribui para o esclarecimento de questões superficialmente abordadas sobre o assunto. (ILSE MARIA, 2003, p. 80)

Complementando, segundo Gil

Esta pesquisa tem como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito. Pode envolver levantamento bibliográfico, entrevistas com pessoas experientes no problema pesquisado. Geralmente, assume a forma de pesquisa bibliográfica e estudo de caso. (GIL, 2002, p. 53)

Por ser um tipo de pesquisa utilizada quando se tem menor conhecimento sobre determinado assunto, a pesquisa exploratória muitas vezes traz para o pesquisador a descoberta de novos pontos de vista sobre o assunto abordado, percepções e enfoques diferentes dos inicialmente seguidos, terminologias antes desconhecidas levando até mesmo para uma mudança na visão inicial do pesquisador sobre o assunto determinado.

Assim, a pesquisa exploratória acaba por acumular conhecimentos além dos inicialmente definidos pelo pesquisador e amplia seus conhecimentos sobre o tema permitindo mais ampla percepção sobre o mesmo e possibilitando melhores conclusões e uma pesquisa mais sólida.

### 3.1.2 Pesquisa descritiva

Como definido pela grande maioria dos autores, a pesquisa descritiva é aquela que tem como principal objetivo (e como o próprio nome diz) a descrição de características de determinada população ou fenômeno, assim como da relação entre determinadas variáveis, descrição de características, descrição de processos em organizações, associação entre variáveis, levantamento de opiniões e estudo de atitudes de determinados grupos.

Este tipo de pesquisa está interessado em descobrir, e observar fenômenos, procurando descrevê-los, classificá-los e interpretá-los exibindo as características do objeto de estudo sem o interesse de explicá-lo, mas apenas de descrevê-lo, sempre amparando para que no fim da pesquisa a explicação de tal objeto de estudo aconteça. Segundo Lakatos e Marconi (2003, p. 136) "*o estudo descritivo possibilita o desenvolvimento de um nível de análise em que se permite identificar as diferentes formas dos fenômenos, sua ordenação e classificação*". Ainda de acordo com as autoras:

Os estudos descritivos dão margem também para a explicação da relação de causa e efeito dos fenômenos, ou seja, analisar o papel das variáveis independentes e dependentes que influenciam ou causam o aparecimento dos fenômenos. É um tipo de estudo que permite ao pesquisador a obtenção de um melhor entendimento do comportamento de diversos fatores e elementos que influenciam sobre determinado fenômeno. (LAKATOS e MARCONI, 2003, P. 37)

Para tal tipo de metodologia o pesquisador não deve interferir nos dados levantados e nem influenciar a análise dos mesmos. Ele deve descobrir a assiduidade de ocorrência do fato estudado, suas características, causas, relações com outros fatos, natureza para então coletar os dados pertinentes que darão embasamento para sua pesquisa. Estes dados devem ser adquiridos através de diversas técnicas, sempre observando a de melhor eficácia para o tema abordado. Podem ser utilizadas as entrevistas, os formulários e questionários, pesquisas de opinião, pesquisas documental ou de campo, testes, observação entre outros.

Quando utiliza o estudo descritivo, o pesquisador deve ter, antes mesmo de iniciá-lo um prévio conhecimento do tema escolhido para que seja possível delimitar o estudo definindo com concisão a técnica e modelo que serão utilizados e a teoria de orientação para coleta, a dimensão de coleta dos dados, interpretação e análise das informações.

### 3.1.3 Pesquisa explicativa

Concluindo a classificação de tipos de pesquisa quanto aos objetivos, temos por último a pesquisa explicativa que é aquela que propõe-se a identificar os fatores que originam ou colaboram para a ocorrência de determinado fato.

Este é o tipo mais complexo de pesquisa quando se comparado as exploratórias e descritivas já que, por buscar estudar não apenas o fato e o que o gerou, mas também interpretá-lo e analisá-lo mais complexamente. ANDRADE<sup>1</sup>, citado por Ilse Maria (2003, p. 82), considera que:

A pesquisa explicativa é um tipo de pesquisa mais complexa, pois, além de registrar, analisar, classificar e interpretar os fenômenos estudados, procura identificar seus fatores determinantes. A pesquisa explicativa tem por

---

<sup>1</sup> ANDRADE, Maria Margarida de. Como preparar trabalhos para cursos de pós-graduação: noções práticas. 5. Ed. São Paulo: Atlas, 2002.

objetivo aprofundar o conhecimento da realidade, procurando a razão, o porquê das coisas e por esse motivo está mais sujeita a erros. (ANDRADE, 2002, p.20)

A pesquisa explicativa tem a necessidade de não apenas identificar fatores determinantes de um estudo, mas principalmente de explicar estes fatores no ocorrido. Por esse motivo, a pesquisa explicativa é de grande importância para os pesquisadores já que ela exige mais profundo conhecimento de quem está trabalhando no estudo. O conhecimento científicos tem grande contribuição deste tipo de pesquisa pois ele, quase sempre, gera resultados válidos e confiáveis. Para Ilse Maria (2003, p. 83), a relevância deste tipo de pesquisa *“está no grau de maturidade e detalhamento com que esse tipo de pesquisa procura responder à questão-problema, o que não ocorre na pesquisa exploratória e na descritiva.”*

### 3.2. TIPOLOGIAS DE PESQUISA QUANTO AOS PROCEDIMENTOS

Existe ainda para delineamento de trabalhos científicos a classificação de tipologia de metodologia de pesquisa que conceitua os mesmos pelos procedimentos adotados durante a pesquisa. Considera-se como o pesquisador conduz o estudo na coleta de dados e delimitação de atividades.

A escolha de uma metodologia adequada permitirá a organização das atividades que deverão ser realizadas durante o trabalho resultando numa pesquisa mais concisa e objetiva.

Nesta classificação enquadram-se seis tipologias de pesquisa. São os estudos de caso, pesquisa de levantamento, pesquisa bibliográfica, pesquisa documental, pesquisa participante e pesquisa experimental. A seguir pode-se verificar cada uma mais detalhadamente.

#### 3.2.1 Estudo de caso

Este é um dos tipos mais comuns de pesquisa por unir dois fatores importantes numa pesquisa: resultados mais precisos e praticidade na obtenção destes resultados. Este é o tipo de pesquisa que tem como característica o estudo

de um caso específico o que permite amplitude dos conhecimentos em determinado assunto.

O estudo de caso permite que, por se um modelo que foca em um fato particular se esgote todas as informações pertinentes ao mesmo enriquecendo o trabalho. Porém, este tipo de pesquisa torna-se quase sempre limitado ao objeto de estudo, pois ele considera também fatores particulares do mesmo o que impossibilita sua utilização em um fato diferente. Assim, Gil destaca que:

O estudo de caso é caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetos, de maneira a permitir conhecimentos amplos e detalhados do mesmo, tarefa praticamente impossível mediante os outros tipos de delineamentos considerados.  
(GIL, 2002, p.73)

O estudo de caso geralmente aborda uma empresa, instituição ou órgão e analisa além das características gerais, observa as características únicas dos mesmos verificando *in loco* todos os pontos exclusivos permitindo resultados mais eficientes.

### 3.2.2 Levantamento ou Survey

O tipo de pesquisa de levantamento de dados é o mais popularmente conhecido, pois é o modelo do censo realizado pelos governos. Nele o pesquisador colhe dados e depois os consolida, analisa e apresenta os resultados.

No estudo de Survey o ponto mais importante é a delimitação do tema abordado e principalmente a delimitação do objetivo do estudo. O estudioso deve primeiramente se perguntar sobre o que se espera responder com tal estudo para que possa assim definir quais as informações serão pertinentes para se buscar. Caso contrario, haverá coleta de um grande número de informações não pertinentes ao caso e que no fim só causará perda de tempo e desvio do foco da pesquisa.

Porém, Beuren enfatiza que

Os dados referentes a esse tipo de pesquisa podem ser coletados com base em uma amostra retirada de determinada população ou universo que

se deseja conhecer. Deve-se, então, atentar para o fato de que nenhuma amostra é perfeita, podendo variar o grau de erro ou viés. (BEUREN, 2003, p. 85)

Percebe-se que, a coleta dos dados neste tipo de pesquisa é quase sempre por pesquisas verbais onde o pesquisador apresenta as questões, previamente estabelecidas, aos entrevistados que por sua vez respondem de acordo com o fato. O resultados destas pesquisas geralmente são estudos descritivos já que estes não exigem conhecimentos detalhados e os resultados tendidos não são complexos.

Ao contrário do que possa se concluir, este é um tipo de estudo importante, pois permite a avaliação verdadeira de determinada situação e permite alcançar resultados reais adequados a mesma.

### 3.2.3 Pesquisa bibliográfica

É a partir de referenciais teóricos que este tipo de pesquisa tem sua base. O estudo é realizado com a utilização de livros, documentos, artigos científicos ou qualquer outro tipo de material que possua dados idôneos e relevantes ao caso estudado. É o tipo de estudo que busca o conhecimento em experiências e relatos de estudos já realizados como base de pesquisa para obtenção de um resultado futuro para um problema ou tema.

A pesquisa bibliográfica é um tipo de pesquisa teórica o que, de acordo com Beuren (BEUREN, 2003, p. 86), “*é parte obrigatória em outros tipos de pesquisa*”. O que difere este tipo de pesquisa das demais que a utilizam é por esta ser exclusivamente elaborada em dados retirados de fontes bibliográficas.

Assim, a tarefa do pesquisador é intensa e atribulada exigindo dispêndio de muitas horas de leitura e pesquisa em bibliotecas ou outros locais que contenham material adequado. Um problema que possa acontecer no decorrer do estudo é o pesquisador iniciar leitura de um material e só depois de um certo tempo perceber que o mesmo não será útil no trabalho desenvolvido.

Pela razão acima, o estudante deverá como primeira etapa do estudo estabelecer claramente o que deseja com a pesquisa, já que a investigação

bibliográfica é uma revisão literária e muitas vezes a quantidade de material encontrada é extensa.

### 3.2.4 Pesquisa experimental

A pesquisa experimental tem caráter mais prático que as pesquisas quanto aos procedimentos apresentadas anteriormente. Ela se vale pela manipulação de variáveis pertinentes ao caso estudado e seus resultados encontrados. São realizados diferentes experimentos e, portanto alcançados diferentes resultados e variáveis permitindo que a análise e conclusão do pesquisador seja mais bem formulada. Silva sustenta que:

Quando se determina um objeto de estudo, selecionam-se as variáveis que seriam capazes de influenciá-lo, definem-se as formas de controle e de observação dos efeitos que a variável produz no objeto.  
(SILVA, 2001, p. 21)

Um ponto importante deste tipo de pesquisa é o cuidado que o estudioso deve ter em não tentar manipular apenas um tipo de variável pois assim poderá ocultar outras variáveis pertinentes para o caso estudado e que poderiam alterar significativamente o resultado da pesquisa. Ocultar variáveis importantes leva a resultados não corretos da pesquisa realizada.

Este é um tipo de pesquisa pouco utilizado nas ciências contábeis por apresentar maior risco na análise das variáveis manipuladas diferente das manipulações das ciências biológicas por exemplo.

### 3.2.5 Pesquisa documental

Este é o tipo de pesquisa que não deve ser confundido com a pesquisa bibliográfica. Na pesquisa bibliográfica utiliza-se material de diversos autores que tiveram base em estudos científicos. Já a pesquisa documental utiliza-se de materiais que não receberam tratamento analítico e que ainda podem ser manejados de acordo com as necessidades da pesquisa.

O pesquisador, quando se utiliza deste tipo de pesquisa reorganiza as informações obtidas conferindo nova leitura do material adequando ao objetivo do trabalho em questão. Por esse motivo é válida a utilização de documentos que não se aprofundaram no tema, mas permite uma nova visão e adaptação do mesmo ao tema estudado.

São diversos os documentos utilizados neste tipo de pesquisa. De acordo com GIL<sup>2</sup>, citado por Ilse Maria os documentos são classificados como:

Documentos de primeira mão como os que não receberam qualquer tratamento analítico, tais como: documentos oficiais, reportagens de jornal, cartas, contratos, diários, filmes, fotografias, gravações etc. Os documentos de segunda mão são os que de alguma forma já foram analisados, tais como: relatórios de pesquisa, relatórios de empresas, tabelas estatísticas, entre outros.(BEUREN, 2003, p.90)

Portanto, este tipo de pesquisa é utilizado principalmente na organização de dados e informações que auxiliarão não apenas na análise e conclusão do trabalho atual como para os estudos futuros de outros pesquisadores consolidando a idéia e tornando-a mais pertinente.

### 3.2.6 Pesquisa Participante

A pesquisa participante é o tipo de pesquisa em que há interação entre o pesquisador e as pessoas que estão envolvidas na situação analisada ou mesmo se tornem o objeto de estudo. Como defende SILVA (2001, p. 22) “quando se desenvolve a partir da interação entre pesquisadores e membros das situações investigadas.”

É quando o enfoque da pesquisa tem a participação inclusive de quem está analisando a realidade proposta a ser estudada. É a interface entre pesquisador e envolvidos na conjuntura.

Todos os envolvidos na pesquisa, pesquisador e membros da situação pesquisada, devem estar profundamente envolvidos para que o resultado da pesquisa seja o mais correto e confiável possível. Porém, é certo saber que o pesquisador deve ter grande cuidado na interação com os demais participantes fins

---

<sup>2</sup> GIL, Antonio Carlos. Métodos e técnicas de pesquisa social. 5. Ed. São Paulo: Atlas, 1999.

evitar a fuga da objetividade do trabalho desviando da característica de trabalho científico e tornando apenas uma pesquisa empírica.

Este é o tipo de pesquisa bastante utilizado quando se realiza o trabalho dentro de uma empresa ou instituição, pois para a mesma, a experiência das pessoas envolvidas na pesquisa é relevante para as informações selecionadas. É de grande ajuda também para pesquisas em que se analisa a implantação de sistemas em empresas.

O estudioso deve, durante todo o desenvolvimento da pesquisa, para que não haja fuga do propósito do trabalho, pois neste tipo de metodologia é muito ocorrente que se fuja do escopo e a pesquisa torne apenas um levantamento de dados e informações que não serão úteis na análise final do projeto.

### 3.3. TIPOLOGIAS DE PESQUISA QUANTO A ABORDAGEM DO PROBLEMA

Nesta última classificação de metodologias para pesquisas na área de contabilidade a tipologia quanto a abordagem do problema tem duas abordagens que veremos a seguir: pesquisa qualitativa e pesquisa quantitativa. Ambas as abordagens, devem cumprir com a exigência da pesquisa e responder ao problema determinado.

Geralmente, quando se define os dois métodos de pesquisa, é feita a comparação entre os dois para melhor compreensão dos procedimentos.

#### 3.3.1 Pesquisa qualitativa

A pesquisa quantitativa é o método de pesquisa que tem como base a interação entre pessoas, meios e sistemas. Para que a pesquisa qualitativa seja bem estruturada o pesquisador deverá ter uma base teórica bem desenvolvida. Sua utilização é apropriada quando a pesquisa exige entendimento do contexto social e cultural.

Neste tipo de pesquisa o estudioso deve primeiramente observar os dados relevantes a uma distância que não influencie nos mesmos e em seguida realizar análise hipotético-dedutiva dos dados coletados e apresentados geralmente de forma numérica. A compilação das informações adquiridas deve ser de forma que a abordagem do trabalho seja mais profunda e detalhada em relação ao fato estudado.

É através deste tipo de pesquisa que podem ser conhecidos a natureza de fenômenos sociais, porém, o pesquisador deve sempre tomar o cuidado de não utilizar esta tipologia quando o que espera do trabalho são análises quantitativas, números para se entender o problema em questão.

Para Miles & Huberman (1984) a análise dos dados na tipologia de pesquisa qualitativa é elaborada através de três etapas que se interagem:

Redução dos dados - processo contínuo de seleção, simplificação, abstração e transformação dos dados originais provenientes das observações de campo. Na verdade a redução dos dados já se inicia antes da coleta de dados propriamente dita; a apresentação dos dados - organização dos dados de tal forma que o pesquisador consiga tomar decisões e tirar conclusões a partir dos dados (textos narrativos, matrizes, gráficos, esquemas etc.) e o delineamento e verificação da conclusão - identificação de padrões, possíveis explicações, configurações e fluxos de causa e efeito, seguida de verificação, retornando às anotações de campo e à literatura, ou ainda replicando o achado em outro conjunto de dados.  
(MILES & HUBERMAN, 1984, p. 263)

Portanto, para iniciar o estudo utilizando este método apresentado deve sempre ter em mente que algumas características são inerentes a metodologia escolhida: a importância do ambiente natural e sua interação com o problema abordado; o caráter descritivo do trabalho; a preocupação do investigador com todo o tipo de comportamento das pessoas e sua interação com o meio que influencie o resultado do estudo e por fim o enfoque analítico da pesquisa.

### 3.3.2 Pesquisa quantitativa

A maior e principal característica da pesquisa quantitativa é o emprego de dados e ferramentas estatísticos. Ela se preocupa com os resultados gerais dos dados recolhidos e do tratamento dado a estes dados.

RICHARDSON<sup>3</sup>, citado por BEUREN, entende que:

Caracteriza-se pelo emprego de quantificação tanto nas modalidades de coleta de informações, quanto no tratamento delas por meio de técnicas estatísticas, desde as mais simples como percentual, média, desvio-padrão, às mais complexas, como coeficiente de correlação, análise de regressão, etc. (BEUREN, 2003, p.90)

### 3.4. TIPOLOGIA ESCOLHIDA PARA UTILIZAÇÃO NESTE ESTUDO

Para a realização deste trabalho foram definidas dentre os modelos de metodologia apresentados anteriormente três tipologias selecionadas de acordo com os objetivos pretendidos, quanto aos procedimentos adotados e a abordagem do mesmo.

Como o principal objetivo do estudo é a identificação de fatores ocorridos na Empresa Y que causam a deficiência das operações administrativas definiu-se a metodologia de pesquisa explicativa como ferramenta para alcance deste objetivo.

Esta pesquisa permite o levantamento de dados determinantes da situação atual assim como a classificação, análise e interpretação dos mesmos respondendo assim ao problema identificado.

Os procedimentos adotados durante todo o trabalho seguirão os definidos de acordo com a metodologia de estudo de caso. Será realizado estudo detalhado e profundo dos acontecimentos relevantes o que resultará na ampliação dos conhecimentos adquiridos.

E por fim, para garantir o resultado final adequado ao pretendido com este estudo, a tipologia escolhida quanto a abordagem do tema será a pesquisa qualitativa. Nesta pesquisa será feita a redução e coleta dos dados na Empresa Y, a apresentação dos mesmos e por fim a conclusão com apresentação de possíveis melhoramentos necessários. Para tal, todo o cenário (de interação entre funções e ambiente) da empresa será considerado para análise do resultado final.

---

<sup>3</sup>

RICHARDSON, Roberto Jarry. Pesquisa social: métodos e técnicas. 3 ed. São Paulo: Atlas, 1999.

#### **4. MODELO DE AUDITORIA DE GESTÃO APLICADO À EMPRESA INDUSTRIAL- ESTUDO DE CASO**

O escopo deste trabalho foi definido e delimitado em razão do estudo da possibilidade de se atender a necessidade deste trabalho. Uma vez houvesse uma amplitude muito grande, não seria possível se atingir detalhes que serão importantes ao serem apresentados em cada um dos itens que poderão ser explanados. Diante da necessidade de se apresentar um trabalho modelo e que sirva de exemplar para que o leitor possa se basear e se orientar e possivelmente aplicar em outra organização é que as limitações foram definidas como se seguem.

A auditoria de gestão apresentada neste trabalho irá verificar composição setorial da empresa, comportamento dos gestores com base em detalhes superficialmente observados pela auditoria, criando assim um conjunto de informações para uma posterior visão macro de todo o ambiente e recomendação para todo o conjunto.

As técnicas de auditoria visam à utilização de funcionários experientes e quando necessário a contratação de peritos ou profissionais devidamente capacitados e treinados para determinada área. No trabalho abaixo exposto a técnica não será diferente, onde a auditoria levantará indícios para questionamentos e serão apontados técnicos em cada área específica que tenha condições de opinar e fornecer subsídios para que a auditoria possa elaborar os documentos conclusivos.

A empresa escolhida apresenta plenas condições de representar aqui a idéia que se tem de mostrar um modelo prático de auditoria de gestão. É possível adiantar que o foco principal é a segurança da continuidade do sucesso da empresa. Os critérios utilizados foram apresentados detalhadamente, distribuídos por departamentos e analisados dentro de cada atividade.

## 4.1. HISTÓRICO DA EMPRESA

Para aplicação dos estudos apresentados neste trabalho iremos utilizar a empresa Y, no qual será apresentada a seguir e servirá de instrumento de aplicação prática para a auditoria de gestão aqui conceituada e explanada.

### 4.1.1. Origem da empresa

A empresa Y GmbH teve sua origem na Alemanha, na cidade de Neukirchen-Vluyn, onde tem sua sede até os dias de hoje. Seu fundador já detinha liderança nas principais empresas de liderança na Europa, nos anos 30, depois da guerra, voltou-se para o ramo da indústria da aviação para indústria de ar condicionado e sistemas de ventilação, onde começou a seguir a idéia de se especializar na produção de componentes. No ano de 2003, com 11 fábricas e 16 subsidiárias é líder no mercado europeu.

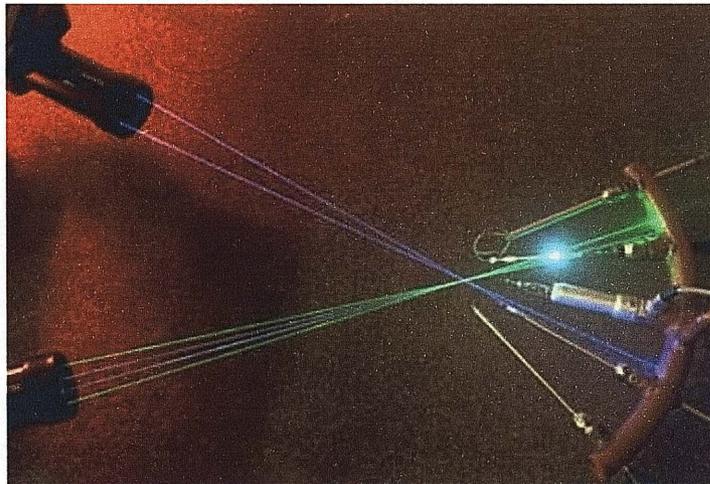


Figura. 1 - Testes com laser  
Fonte: Arquivos internos da empresa.

#### 4.1.3. Ramo de atuação

A empresa Y atua no ramo de fabricação de máquinas e equipamentos de tratamento de ar, acústica, filtragem e ventilação, atendendo inclusive grandes laboratórios que necessitam de equipamentos para descontaminação do ar em que seu material é trabalhado. A empresa destaca-se pelo atendimento a projetos especiais, caracterizados pelo desenvolvimento de produtos que atendam a necessidades especiais dos clientes, criados de acordo com o pedido especialmente para atender a necessidade para determinada obra do cliente, o que não acontece com os principais concorrentes, ou melhor dizer, o que não acontece com nenhum concorrente conhecido até o momento.

#### 4.1.4. Produtos

A empresa desenvolve e fabrica máquinas de tratamento do ar, ventilação, acústica, descontaminação, filtragem, para diversos ramos comerciais.

Entre os produtos da Empresa Y estão: Atenuadores de ruído; Cabines Acústicas, Cabinas de fluxo laminar, Difusores de Ar, Dispositivos de regulagem e fechamento, Filtros de ar, Grelhas de ventilação, Juntas de expansão, Unidade de tratamento de ar – *Fan Coil*, e Unidades de controle, apresentados na mesma ordem na figura abaixo:

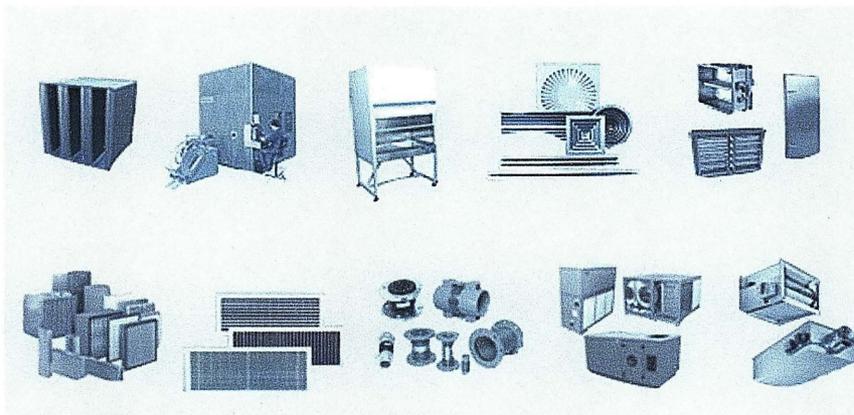


Figura. 2 – Prdotos fabricados na Empresa Y.  
Fonte: Arquivos internos da empresa.

O certificado ISO 9001:2000 apresenta como escopo de certificação: Projeto, fabricação e assistência técnica de componentes para distribuição, filtragem de ar e proteção contra fogo de sistemas de ar condicionado, atenuadores de ruído, unidades de tratamento de ar, gabinetes de fluxo laminar, juntas de expansão e amortecedores de vibração.

## 4.2. PROGRAMACAO DOS TRABALHOS DE AUDITORIA

Segue apresentação e o detalhamento de como o trabalho de pesquisa, análise e auditoria será realizado dentro da empresa estudada.

### 4.2.1. Objetivo do trabalho a ser desenvolvido

O trabalho executado na empresa Y tem como objetivo identificar pontos fracos e pontos fortes, gargalos, vantagens e desvantagens nos processos utilizados, fatores de sucesso e pontos de falha, mensurar as informações apuradas e elaborar plano de ação que atenda a expectativa do gestor.

### 4.2.2. Metodologia do Trabalho de Auditoria

Serão executados passos de identificação, reconhecimento e análise dos ambientes individualmente para cada departamento ou setor. Posteriormente será estudado o comportamento do gestor e dos geridos, os recursos tangíveis e intangíveis disponíveis para cada um dos membros componentes dos setores e o grau de desempenho de cada um destes. Serão definidos responsáveis em cada setor para prestar atendimento à auditoria e serão encarregados de preencher formulários que atenderão a necessidades relativas a levantamento de informações para elaboração de papéis de trabalho.

#### 4.2.3. Plano de Auditoria de Gestão Aplicado à Indústria Metalúrgica

Abaixo se apresenta pontualmente os itens que deverão compor o plano de auditoria:

- a) Identificar o rendimento dos trabalhos atuais e projetar crescimento produtivo;
- b) Criar programa de redução de tempo operacional;
- c) Disponibilizar tempo para treinamento e educação continuada;
- d) Criar rodízio de funções com os objetivos de testar eficiência do corpo operacional, desenvolvimento de idéias dentro do sistema e teste de eficiência do sistema utilizado;
- e) Definir funções “especialista x generalista”; apresentar plano de execução futura para reengenharia futura do sistema de gestão.

#### 4.2.4. Diagnóstico do Ambiente para Estruturar o Plano de Auditoria

Para dar início aos trabalhos de auditoria a equipe distribuiu os trabalhos tendo em vista como critério as tarefas mais adequadas a cada um dos executores, considerando a localização, disponibilidade de tempo e recursos materiais, habilidades pessoais e experiência profissional.

- a) Visita Preliminar à Indústria – Em visita preliminar a equipe reuniu-se com o diretor financeiro e o gerente administrativo, apresentou os motivos da aplicação dos trabalhos como trabalho científico e prático, ao qual teria plena condição de apresentar parecer e recomendações para que sejam aplicados dentro das atividades do departamento administrativo da indústria para que se possam obter os resultados favoráveis.
- b) Distribuição dos Trabalhos – As trabalhos foram distribuídos após o reconhecimento dos departamentos de acordo com o que seria mais conveniente entre os membros da equipe, considerando-se que deveria haver transparência nos papéis de trabalho para que todos pudessem identificar as análises de forma clara e concisa.

A equipe de auditoria será composta pelos elaboradores do trabalho em questão, Alexandre Schober e Shantal-lis Garcia. O desenvolvimento dos trabalhos ocorrerá em duas partes, sendo que uma delas estará voltada para entrevistas e averiguações de documentos apresentados, porém, não disponibilizados para cópias, enquanto que a segunda parte se refere a solicitações de documentos, averiguação de documentos disponíveis para cópias e cálculos e solicitações de informações para preenchimento dos papéis de trabalho.

Quadro 3 - Divisão de Atividades

ALEXANDRE SCHOBBER	SHANTAL-LIS PAULINELI
<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Solicitar cópias de Documentos aos atendentes de auditoria;</li> <li>a) Programar e agendar entrevistas;</li> <li>▪ Distribuir pesquisas;</li> <li>▪ Elaborar relatório de levantamento dos pontos de controle;</li> <li>▪ Criar mapeamento de relacionamento dos departamentos auditados;</li> <li>▪ Elaborar recomendações;</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Analisar cópias solicitadas de documentos;</li> <li>▪ Entrevistar gerentes;</li> <li>1. Analisar/organizar as pesquisas;</li> <li>2. Organizar os resultados das pesquisas;</li> <li>3. Elaborar recomendações</li> </ul>

Fonte: Autores do TCC

#### 4.3. LEVANTAMENTO DO PERFIL GERENCIAL DA EMPRESA

A empresa é administrada por três diretores que atendem à área Comercial, Técnica e Administrativa. Como este trabalho irá abranger a auditoria de gestão na área administrativa e financeira é possível citar os envolvidos que são os setores de Tecnologia da Informação, Contábil, Financeiro, Faturamento, Compras e Recursos Humanos.

Para fins de estudo de caso foram feitos levantamentos dos dados apresentados logo abaixo e que auxiliarão nas recomendações feitas após a conclusão dos trabalhos de auditoria.

**Quadro 4 - Quadro administrativo da Empresa Y.**

Setores:	Responsáveis	Tempo na função	Idade	Colaboradores	Tempo de experiência
Tecnologia da Informação	Gerente de TI	11 anos	35 anos	2 Terceirizados 1 Assistente	7 anos em contabilidade; 9 anos em TI;
Contabilidade	Gerente Administrativo	30 anos	58 anos	1 Sub-contador 1 Assistente	39 anos em contabilidade; Aposentado pelo INSS;
Financeiro	Gerente Financeiro	18 anos	57 anos	3 Assistentes	17 anos em finanças; 25 anos assist. administr.; Aposentado pelo INSS;
Faturamento	Encarregado de Faturamento	29 anos	59 anos	1 Assistente	35 anos área fiscal; 5 anos vendas; Aposentado pelo INSS;
Recursos Humanos	Gerente de RH	14 anos	54 anos	1 Supervisor 3 Assistentes	14 anos gerente de RH; 20 anos assistente RH;

Fonte: Autores do TCC

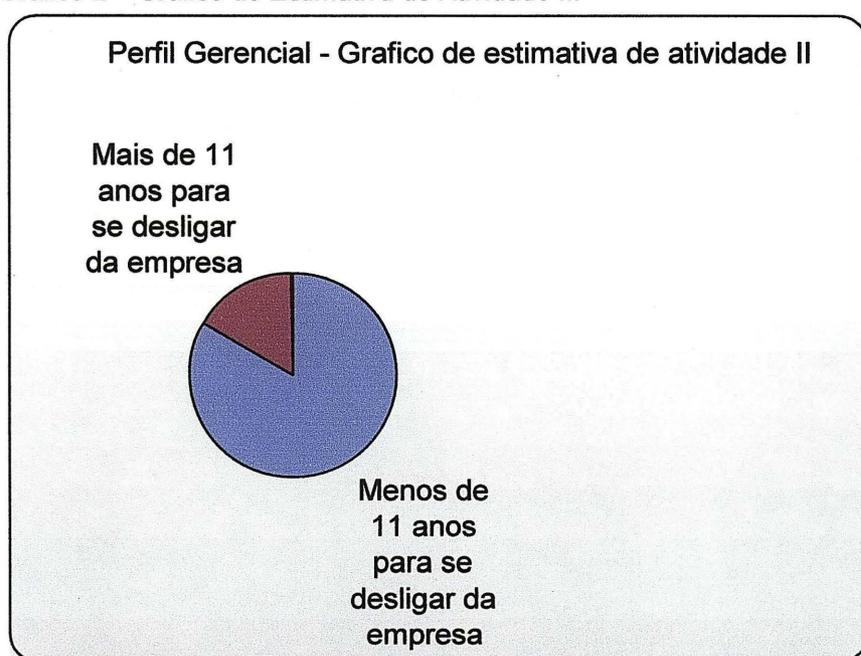
O quadro de gerentes apresenta um perfil interessante para esta auditoria. O levantamento demonstra que uma grande parcela de experiência pode estar ajudando no bom andamento dos negócios da indústria. Por outro lado, foi apresentado manual de ética, regras e procedimentos da empresa onde foi constatado que todo funcionário deverá ser desligado da empresa quando completar 65 anos de idade. Este item do manual chamou a atenção da auditoria para a perseverança do sucesso apresentado até aqui. A partir daí os trabalhos da auditoria terão também como foco, os meios que estão sendo adotados para segurança das informações, capital intelectual e conhecimento dos meios de procedimento atualmente utilizados para executar as tarefas empenhadas a todos os colaboradores.

**Gráfico 1 – Gráfico de Estimativa de Atividade.**



O gráfico apresentado demonstra que, em razão de uma grande parte do quadro de gerentes ser aposentado, pode se recomendar a aplicação de testes ou pesquisas para mensuração da motivação em aplicação de novos projetos. Embora ainda com grande tempo de atividade ainda por vir para os gerentes, mesmo aposentados, a empresa não pode correr o risco de sofrer resistência para novas tecnologias ou novos empreendimentos que quebrem os vícios de longos anos de trabalho.

Gráfico 2 – Gráfico de Estimativa de Atividade II.



Os onze anos escolhidos para criar a diferenciação do gráfico acima foram propositais apenas para reforçar os comentários feitos sobre o gráfico anterior.

Para complemento do levantamento dos dados foi elaborada uma ficha para pesquisa e apresentada ao quadro de gerentes e o resultado será demonstrado mais adiante.

#### 4.3.1. Tarefas executadas pelas áreas

Dentro da empresa modelo apresentada, bom como em qualquer outra empresa que poderia ter sido estudada por este trabalho, cada um dos colaboradores desempenha um determinado papel e que fica caracterizado pelas tarefas que serão descritas a seguir. Para levantamento de cada uma destas tarefas foi executado um trabalho de entrevista que consistia em explicar aos entrevistados o objetivo e a finalidade do conhecimento de suas devidas funções.

Quadro 5 – Responsabilidades os setores

SETORES:	RESPONSÁVEIS:	FUNÇÕES:
Tecnologia da Informação	Gerente de TI	Administração de redes, de contratos, de telefonia, gerenciamento de colaboradores.
	Terceirizado A	Desenvolvimento e análise de sistemas.
	Terceirizado B	Manutenção de Hardware
	Assistente de TI	Manutenção de Software
Contabilidade	Gerente Administrativo	Elaboração de relatórios da contabilidade internacional, documentos societários e gerenciamento de colaboradores.
	Sub-Contador	Elaboração de relatórios da contabilidade nacional, controle de ativo fixo e custos, obrigações acessórias.
	Assistente Contábil	Conciliações contábeis e arquivos.
Financeiro	Gerente Financeiro	Análises de contratos bancários, câmbio, investimentos, empréstimos e financiamentos e gerenciamento de colaboradores.
	Assistente A	Contas a receber
	Assistente B	Contas a pagar
	Assistente C	Conciliações financeiras
Faturamento	Encarregado de Faturamento	Controle do faturamento, dos recebimentos de documentos de entrada de mercadorias, CIAP, obrigações acessórias.
	Assistente A	Emissão de notas fiscais e pedidos.
Compras	Gerente de Compras	Compras, gerenciamento de colaboradores.
	Assistente A	Compras
	Assistente B	Compras
	Assistente C	Controle de documentos
Recursos Humanos	Gerente de RH	Processos trabalhistas, gerenciamento de colaboradores.
	Supervisor	Contratações, demissões e supervisão.
	Assistente A	Cálculos, relatórios trabalhistas, obrigações acessórias.
	Assistente B	Controle de horas extras e integração com os demais funcionários.
	Assistente C	Controle de documentos e execução de arquivos

Fonte: Autores do TCC

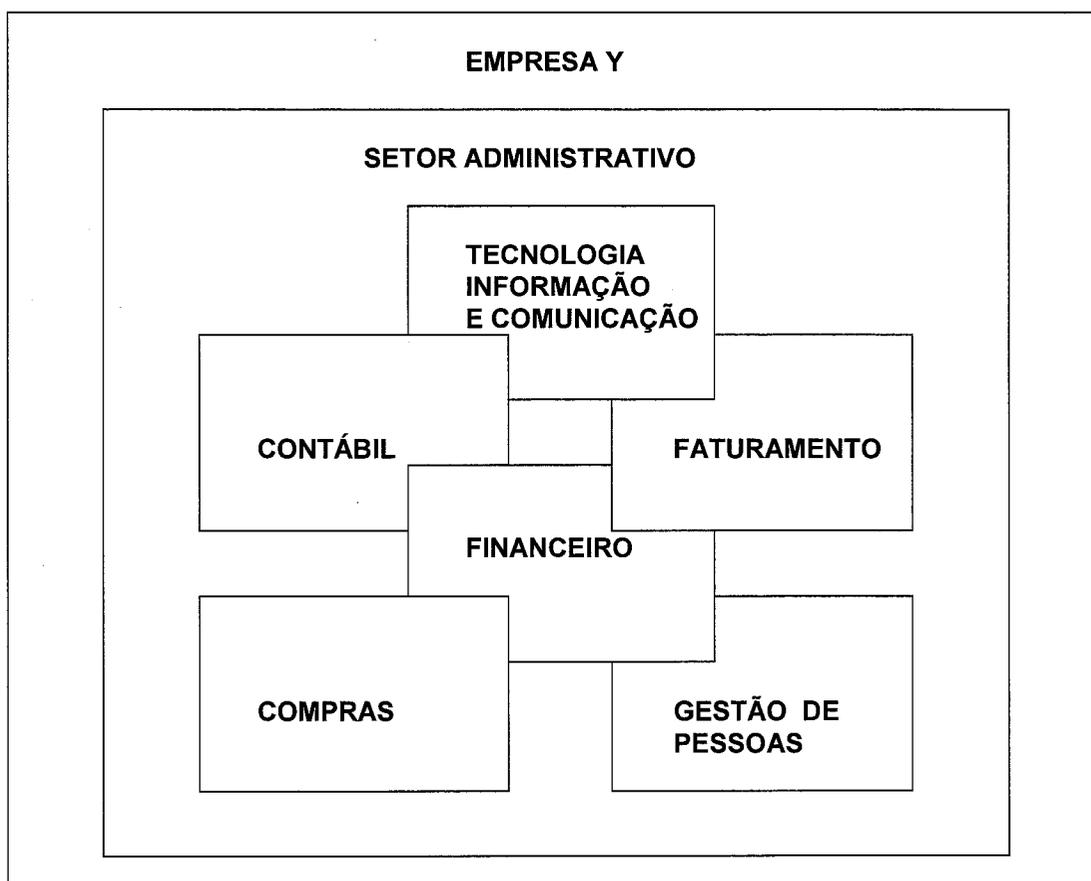
#### 4.4. DEPARTAMENTOS DA ORGANIZAÇÃO

É de grande importância o conhecimento do Organograma Funcional da Empresa fins, no término do trabalho haver a possibilidade melhor qualidade das recomendações.

A organização será segregada entre os departamentos abaixo relacionados:

- a) Departamento de Tecnologia da Informação e Comunicação;
- b) Departamento Contábil;
- c) Departamento de Faturamento;
- d) Departamento Financeiro;
- e) Departamento de Compras;
- f) Departamento de Gestão de Pessoas.

Quadro 6 – Organograma organizacional.



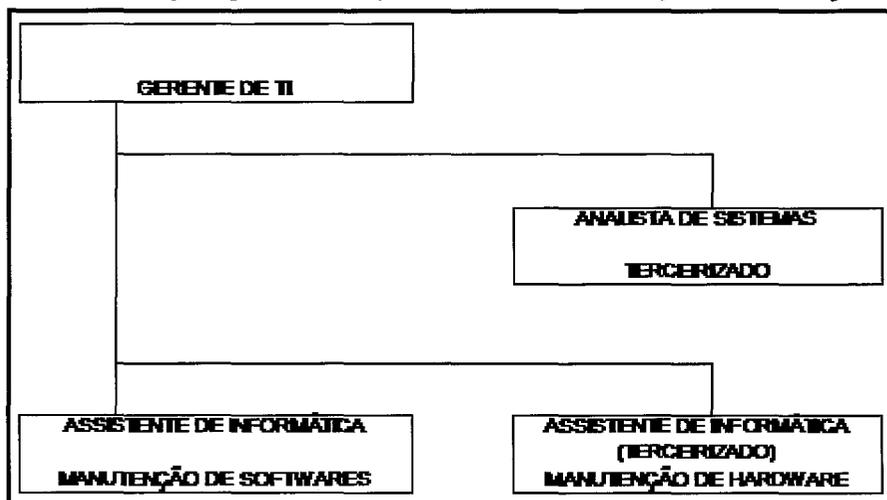
Fonte: Autores do TCC

##### 4.4.1 Departamento de tecnologia de informação e comunicação

a) Identificação do perfil do departamento

O departamento de tecnologia de informação é composto por um gerente de tecnologia, um contratado (terceirizado) com a função de analista de sistemas, uma assistente de informática com a função de suporte de instalação e operação de softwares e acesso à rede e um contratado (terceirizado) com a função de suporte na manutenção de hardwares.

Quadro 7 - Organograma do departamento de Tecnologia da Informação.



Fonte: Autores do TCC

b) Funções do departamento

Aquisição e controle de materiais de informática (almoxarifado de utensílios, materiais de informática e periféricos), suporte para instalação e operação de softwares aos demais colaboradores (gerenciadores de correio eletrônico, anti-vírus, ferramentas de utilização para execução das atividades rotineiras, etc.), suporte do sistema integrado de gerenciamento administrativo e integração com o suporte corporativo do próprio sistema, gerenciamento de contratos com empresas de telefonia, leasing de equipamentos eletrônicos, manutenção do banco de dados e servidor de terminais.

c) Definição dos pontos a serem auditados:

- Leiaute;
- Relacionamento com clientes internos;

- Relacionamento com fornecedores e prestadores de serviços;
- Segurança das informações;
- Segurança das instalações;
- Relatórios de desempenho;
- Acessibilidade e comunicação;
- Partilha das informações.

d) Descritivo das análises:

- 1) Leiaute – Foram estudados os mapas de leiaute da organização e as instalações e foram levados em consideração os clientes internos, atendimento a fornecedores e prestadores de serviços e acesso para fornecimento de suporte técnico. Percebeu-se uma utilização da tecnologia que atende ao departamento com a aplicação de suporte por conexão remota, softwares de comunicação interna, e utilização de telefones/interfones móveis à disposição dos assistentes.
- 2) Relacionamento com os clientes internos – Aqui chamados de clientes internos, os demais colaboradores que foram entrevistados através de questionário, distribuídos por e-mail e disponível para consulta nos anexos deste material.
- 3) Relacionamento com fornecedores e prestadores de serviços – O contato com fornecedores apresentou baixa relevância tendo em vista que os materiais comprados são cotados pelo departamento de compras e também é considerada a “qualidade” do produto na hora da compra. Os principais fornecedores atendem ao suporte do sistema integrado ERP mediante contrato, as implantações de novos softwares são sempre terceirizadas e os equipamentos locados (telefonia) foram implantados por técnicos dos fornecedores e atendem mediante contrato de manutenção pré-estabelecido. Máquinas copiadoras também são adquiridas através de leasing e possuem manutenção pré-estabelecida em contrato. Para atendimento de manutenção das máquinas copiadoras são abertos “chamados de atendimento a suporte” e foi constatado que não há histórico das ocorrências. A falta destes históricos levanta a idéia de falta de

conhecimento quanto à quantidade de problemas existem para este tipo de fator.

- 4) Segurança nas informações – A segurança da informação se destaca nesta instituição, da mesma forma que poderia se destacar em outra instituição, podendo ser vista por dois pontos. As informações armazenadas eletronicamente sobre todas as operações da organização e as informações sobre procedimentos tomados pelos responsáveis pelo departamento e sob custódia. A questão da segurança deste segundo tipo de informação será analisada durante todo o desenvolvimento deste trabalho para cada um dos departamentos e posteriormente do ponto de vista geral.
- 5) Segurança das instalações – Foram verificadas as instalações elétricas, os arquivos, os móveis e utensílios do departamento. O setor se divide fisicamente em duas partes. A primeira parte é a sala onde se acomodam todos os membros do departamento, juntamente com as mesas, computadores, estoques de materiais. A segunda parte trata-se de uma sala onde ficam as instalações do equipamento de grande porte, chamados aqui de “SERVIDORES”, cujas condições físicas devem ser especiais, principalmente no que se trata da climatização, pois, uma vez operando equipamentos que proporcionam superaquecimento, devem ser atendidas por sistema de ar condicionado adequado. A sala dos servidores é isolada, longe do acesso de pessoas que não sejam da área de TI, trancada, climatizada e livre de umidade ou encanamentos que possam provocar qualquer tipo de alagamento e eventualmente qualquer dano às informações guardadas. A sala de pessoas possui distribuição e adequação às máquinas e armários para armazenamento dos materiais.
- 6) Relatórios de desempenho – O departamento não apresentou para análise desta auditoria nenhum tipo de relatório de desempenho de qualquer um dos funcionários, dos contratados terceirizados, da gerência, ou mesmo dos processos ou projetos implantados.

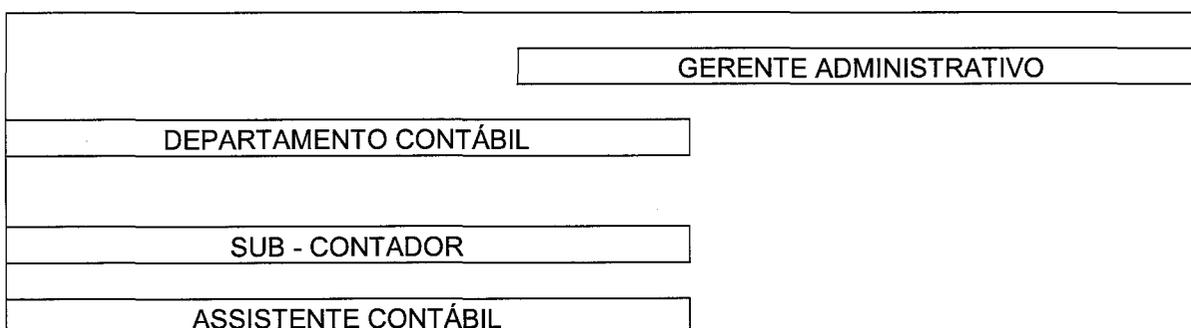
- 7) Acessibilidade e comunicação – Por ter como atividade atender a todos os demais departamentos, é importantíssima a taxa de acessibilidade da TIC. Serão analisados mediante desenvolvimento de controles de acessibilidade e resposta por pesquisa de satisfação.
- 8) Partilha das informações – Este trabalho visa obter segurança sobre qual recurso a instituição possui em caso de ausência demorada ou permanente do colaborador.

#### 4.4.2 Departamento de contabilidade

##### a) Identificação do perfil do departamento

O setor contábil comporta o gerente administrativo, que também acumula a função de responsável técnico pelas demonstrações contábeis, um segundo profissional em contabilidade que ocupa a função de sub-contador e um terceiro profissional em contabilidade que ocupa a função de assistente contábil.

Quadro 8 - Organograma do departamento de Contabilidade.



Fonte: Autores do TCC

##### b) Funções do departamento

Além das típicas funções contábeis de conciliação, elaboração das demonstrações, e controles dentro dos princípios daquela categoria o setor também administra controles de estoques, controle patrimonial, administração de contratos societários e administração dos arquivos.

c) Definição dos pontos a serem auditados:

- Rastreamento das obrigações acessórias;
- Controle dos ativos fixos;
- Eficácia do sistema integrado ERP;
- Assessoria contábil ao cliente interno;
- Contabilidade nacional e Internacional;
- Trabalhos de rotina e trabalhos eventuais;
- Registro dos procedimentos;
- Partilha das informações.
- Controle de custos e estoques

d) Descritivo das análises

- 1) Rastreamento de entrega das obrigações acessórias – As obrigações acessórias são de grande importância neste departamento porque atendem às necessidades de fiscalização, ajudam na auditoria interna com a amarração de informações aos órgãos e atendem às exigências do fisco, além de evitar gastos com multas por falta de entrega de obrigações acessórias.
- 2) Controle dos ativos fixos – Os controles de ativos fixos também são feitos por este departamento, através da utilização do mesmo sistema integrado ERP que possui módulo para controle dos Imobilizados. São utilizados sistemas de etiquetagem manual de identificação de ativo fixo uma vez que só precisam ser identificados no momento da aquisição e os critérios de depreciação atendem às exigências legais e princípios contábeis.
- 3) Eficácia do sistema integrado ERP – A empresa utiliza de um sistema de grande porte, de competência internacional e com maior ênfase para atender a departamentos administrativo-financeiro e setor de manufatura.
- 4) Assessoria contábil ao cliente interno – A assessoria contábil ao cliente interno é feita diretamente, sendo apoiada por assessoria terceirizada e sua eficiência foi apurada através de questionário simples, apenas para embasamento desta informação.

- 5) Contabilidade nacional e internacional – A empresa apresenta escrituração contábil auditada por auditoria externa, dentro das normas e princípios contábeis brasileiros e tem posteriormente suas demonstrações convertidas para as normas internacionais. Esses dois trabalhos são elaborados por colaboradores distintos.
- 6) Trabalhos de rotina e trabalhos eventuais – Percebeu-se se que a contabilidade é executada pela integração das informações, pela execução de procedimentos rotineiros e pela execução de procedimentos não-rotineiros. Os procedimentos rotineiros estão ligados diretamente a conciliações e de tarefas em que são possíveis de serem executadas pelo sistema ERP e os procedimentos não rotineiros estão ligados a trabalhos que não são possíveis de serem executados pelo sistema ERP, correções de falhas no sistema, correções de falhas humanas na operação das atividades, execução de serviços não ligados ao sistema ERP e que não tem softwares apropriados.
- 7) Registro dos procedimentos – O registro dos procedimentos está diretamente ligado à segurança das informações, onde, a empresa deveria saber exatamente o que é que cada colaborador executa e como executa para que não fique dependente deste colaborador, permitindo a substituição do funcionário em caso de necessidade ou ausência forçada e não sofra como conseqüências uma impossibilidade de executar suas atividades normais.
- 8) Partilha das informações – O departamento demonstra harmonia na interação das informações, com planilhas e registros dispostos em pastas de compartilhamento em comum, porém cada colaborador tem suas atividades definidas não atuando nas atividades dos colegas.
- 9) Controle de custos e estoques - Os cálculos de custos são elaborados pelo sistema ERP, integrados diretamente dos módulos de “compras” e “almoxarifado”. Os produtos são adquiridos através de requisições e ordens de compras mediante solicitação do departamento produtivo e consumidos através de requisições de consumos para produção. As informações são integradas através do sistema ERP para o departamento contábil. Este por sua vez, também por meios automáticos, custeia despesas acessórias como fretes, seguros de transportes, despesas aduaneiras, etc., e recupera

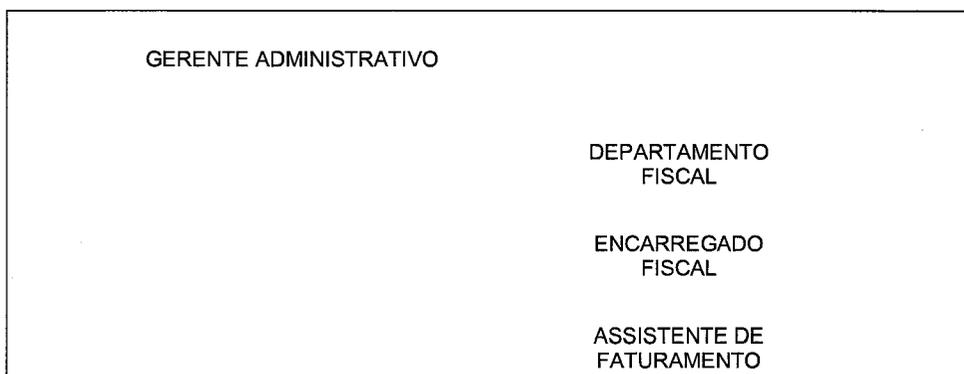
impostos como PIS, Cofins, ICMS e IPI, conseqüentemente elaborando o valor de custo do produto e controle dos estoques de Matéria-Prima. São executados trabalhos de contagem cíclica executada pelo setor de almoxarifado que implicam na confiabilidade e transparência das informações. Os estoques de produtos em elaboração e produtos acabados são controlados por ordens de projetos em andamento ou projetos concluídos e ainda não entregues.

#### 4.4.3. Departamento de Faturamento

##### a) Identificação do perfil do departamento

O departamento responsável pelo faturamento, ou departamento fiscal, tem apenas dois integrantes sendo um deles o encarregado e o outro auxiliar de faturamento. Neste departamento são processados os pedidos emitidos pelos representantes comerciais que geram as notas fiscais a serem enviadas para os clientes.

*Quadro 9 - Organograma do departamento de Faturamento.*



Fonte: Autores do TCC

##### b) Funções do departamento

O Departamento responsável pelo faturamento, mas apropriadamente chamado pela empresa de departamento fiscal, assume as funções de faturamento, registro de documentos fiscais originários pelas compras de produtos (Notas fiscais de entrada), apuração de IPI, ICMS e ISS, elaboração dos livros fiscais, obrigações acessórias com o Estado e Município e suporte fiscal aos clientes internos.

c) Definição dos pontos a serem auditados:

- Relacionamento com clientes internos;
- Obrigações acessórias;
- Talonários de Notas Fiscais;
- Organização dos livros fiscais;

d) Descritivo das análises:

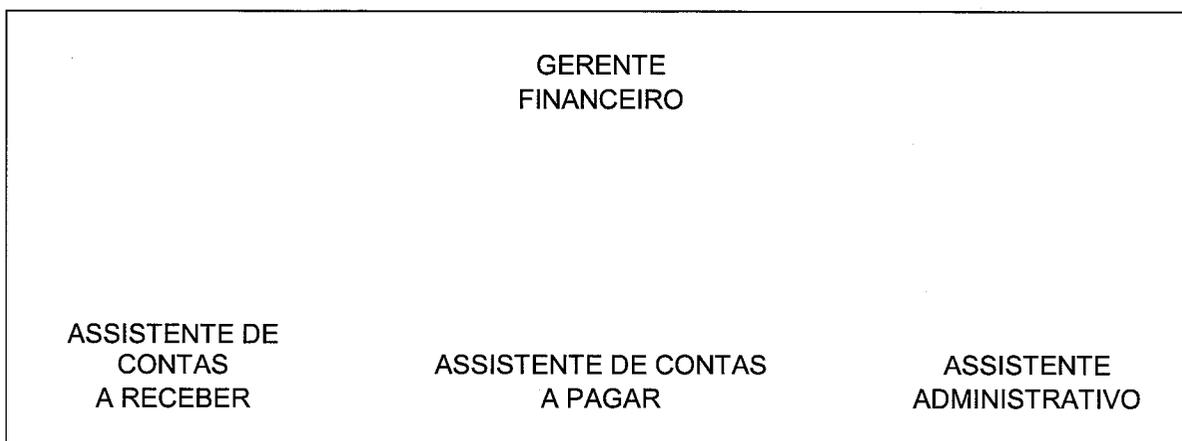
- 1) Relacionamento com clientes internos – Os clientes internos deste departamento são principalmente os departamentos de vendas por completo, os representantes comerciais, os setores de expedição e os setores de almoxarifado. Vendas e logística estão diretamente ligados ao faturamento, ligados ao fato de que produção, venda e distribuição e estão absolutamente sujeitos a obediência de regras fiscais.
- 2) Obrigações acessórias – As obrigações acessórias também são de grande importância neste departamento por atenderem às necessidades de fiscalização, também ajudam na auditoria interna com as informações aos órgãos e atendimento das exigências do fisco.
- 3) Talonários de Notas Fiscais - Em trabalho de verificação de notas fiscais foi verificada uma quantidade de notas fiscais canceladas que despertou a essa auditoria o interesse em levantar as causas desses cancelamentos.
- 4) Organização dos livros fiscais – Os livros fiscais são obrigações acessórias que, até o momento, não devem ser entregues aos órgãos do governo e devem ser apenas registrados, mas ficam na empresa à disposição destes. As acomodações dos livros fiscais estão ligadas também ao critério de leiaute e o principal motivo de controlá-los é a certeza de existirem e estarem à disposição tanto da empresa quando da fiscalização ou auditoria, intactos e com informações transparentes e claras.

#### 4.4.4. Departamento financeiro

a) Identificação do perfil do departamento

O departamento financeiro é composto por um gerente e três assistentes, sendo que um executa os trabalhos de contas a receber e outros dois dividem os trabalhos de contas a pagar. O setor é também identificado como tesouraria comporta uma quinta pessoa que mantém um relatório de despesas suprido como fundo fixo de caixa, porém, não envolvida nas operações do departamento em qualquer outra atividade.

Quadro 10 - Organograma do departamento Financeiro.



Fonte: Autores do TCC

#### b) Funções do departamento

O departamento executa basicamente as funções de pagar os fornecedores e receber dos clientes. Nos pormenores executa cobranças, efetua negociações de meios de pagamentos mais práticos, controla o fluxo de caixa e efetua aplicações e resgates de valores com a finalidade de não obter custos de oportunidade de investimentos ou não permitir falta de disponibilidades ao mesmo tempo em que existem aplicações de valores. O sistema integrado dispõe de módulos de pagamentos e recebimentos escriturais onde as operações ocorrem são feitas on-line juntamente com softwares disponibilizados pelas instituições financeiras contratadas pela organização em estudo. O contato direto com agências bancárias é feito por moto-boy terceirizado quando necessário e pelas despesas bancárias ou ajustes de contas são efetuados através de procedimentos contábeis com os quais se concluem a conciliação das informações financeiras. Além de pagamentos e recebimentos, aplicações e resgates, e, cobranças e ajustes, a função do

departamento financeiro acaba resumindo-se em conciliar os extratos bancários com os relatórios contábeis e financeiros para atender a gestão financeira.

c) Definição dos pontos a serem auditados:

- 1) Relacionamento com clientes internos;
- 2) Relatório de serviços executados;
- 3) Partilha das informações.

d) Descritivo das análises:

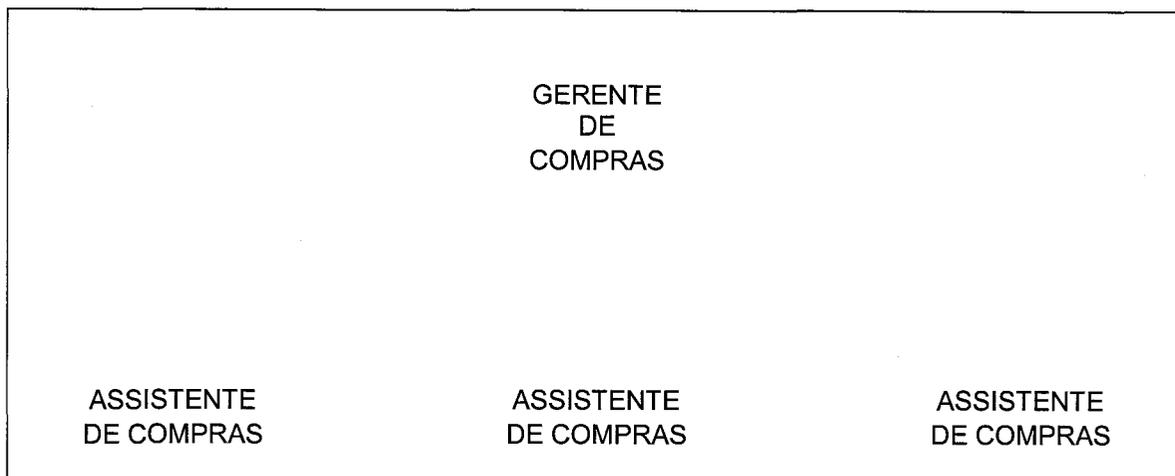
- 1) Relacionamentos com clientes internos – O departamento tem baixo índice de relacionamento com outros departamentos e basicamente reporta-se ao departamento contábil quando há necessidade de suporte para conciliações bancárias e dúvidas no sistema integrado.
- 2) Relatórios dos serviços executados – Não foram apresentados relatórios das atividades desenvolvidas pelos colaboradores do setor e foram solicitadas para esta auditoria.
- 3) Partilha das informações – Também neste setor, o programa de informática utilizado não comporta ferramenta de armazenamento de procedimentos das rotinas ou procedimentos para soluções de eventuais problemas. Também não existem registros que permitam que a empresa tenha independência em caso de ausência extrema ou desligamento do funcionário. Entretanto, o demonstrativo mostra o compartilhamento de conhecimento do funcionamento dos processos mais evoluído do que nos demais departamentos.

#### 4.4.5 Departamento de Compras

a) Identificação do perfil do departamento

O departamento de compras é composto por um gerente, dois compradores e um assistente de compras/auxiliar administrativo.

Quadro 11 - Organograma do departamento de Compras.



Fonte: Autores do TCC

#### b) Funções do departamento

O departamento tem como função principal as compras de mercadorias e produtos para consumo e insumo da empresa. Além de comprar a empresa negocia preços, prazos, contratos para materiais ou serviços contínuos, contratos com transportadoras, manutenção do prédio e outros subsídios, e conferência do cumprimento destes acordos. Todos os serviços são executados por todos os componentes do departamento destacando somente o grau de responsabilidade que é reportado aos colaboradores com maior experiência, entretanto, permitindo que o funcionário com mais experiência participe dos processos mais complexos a título de crescimento profissional.

#### c) Definição dos pontos a serem auditados:

- 1) Capital Intelectual;
- 2) Partilha das informações;
- 3) Relacionamento com fornecedores e prestadores de serviços;

#### d) Descritivo das análises:

- 1) Capital Intelectual – Os produtos adquiridos por esta indústria influenciam na qualidade do produto fabricado que será analisado pelo cliente. A indústria tem o departamento de “garantia de qualidade” para que sejam feitas estas

constatações, entretanto, o contato com fornecedores confiáveis e aquisição de produtos sem inconformidades resultará em maior agilidade produtiva. A capacidade do colaborador em evitar que a linha de produção seja afetada será uma das qualidades analisadas.

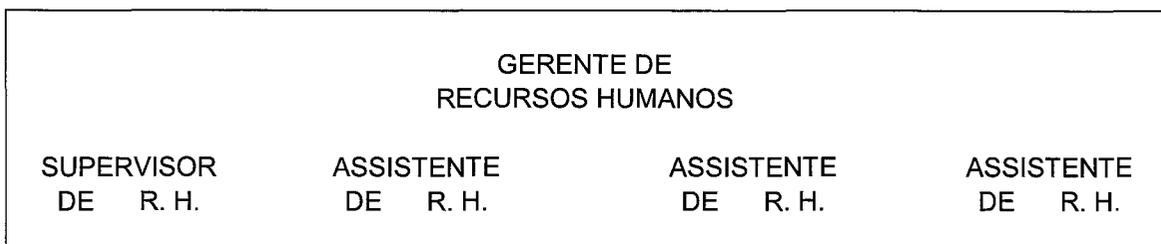
- 2) Partilha das informações – As informações a serem utilizadas pelo departamento não poderão ser de domínio restrito, um mesmo colaborador poderá necessitar adquirir um produto que costumeiramente é adquirido por outro, neste caso, todas as informações úteis deverão estar à disposição de todo o grupo. São exemplos: ficha cadastral, telefone de contato, pessoa de contato, forma de negociação habitual, tipo de produto adquirido, etc.
- 3) Relacionamento com fornecedores e prestadores de serviços – O relacionamento comercial é considerado estreito dentro dos intuítos de cada um dos lados (empresa x fornecedores) e as negociações de prazo e preço tem obtido resultados que atendam a ambos sem o registro de corte de relações comerciais.

#### 4.4.6. Departamento de Gestão de Pessoas

##### a) Identificação do perfil do departamento

O departamento de recursos humanos é composto por um gerente e quatro assistentes, sendo dividido em um supervisor de pessoal, que cuida da supervisão e do relacionamento entre empregador e empregado, um encarregado de encargos sociais, que administra encargos sociais e obrigações acessórias, uma assistente de recursos humanos, que controla os benefícios aos colaboradores (vale-transporte, vale-refeição, identificação, etc.), e uma auxiliar de recursos humanos que cuida dos arquivos e serviços gerais. Tomadas de decisões mais importantes como contratação, demissão, processos trabalhistas, negociações com o sindicato, etc., ficam por conta do gerente de recursos humanos.

Quadro 12 - Organograma do departamento de Gestão de Pessoas.



Fonte: Autores do TCC

b) Funções do departamento

Naturalmente o setor de recursos humanos responsabiliza-se pelos cálculos de salários, horas-extras, prêmios, férias, rescisões, benefícios, entregas de obrigações acessórias, controle de processos trabalhistas, integrações das informações com o departamento de contabilidade e com a alta administração e demais obrigações normalmente pertinentes a este departamento.

c) Definição dos pontos a serem auditados:

- 1) Relacionamento com clientes internos (funcionários);
- 2) Capital Intelectual;
- 3) Partilha das informações;
- 4) Processos Trabalhistas;

d) Descritivo das análises:

- 1) Relacionamento com funcionários – A organização permite uma comunicação facilitada com cada um de seus funcionários, os assuntos trabalhistas mais relevantes são tratados no departamento de pessoal e os assuntos mais simples são tratados através de cada um dos gerentes de qualquer um dos departamentos da empresa.
- 2) Capital Intelectual – Através da habilidade em lidar com os colaboradores, principalmente com o chão de fábrica, que não tem a mesma disponibilidade de informações que os colaboradores da área administrativa (como acesso à internet, leitura de periódicos, etc.) é que se pode destacar a capacidade e habilidade dos colaboradores que trabalham na área de recursos humanos.

Quadro 13 – Relação de informação de formação dos colaboradores.

Colaborador	Formação Escolar
1	Administração
2	Administração
3	Administração
4	Administração

Fonte: Autores do TCC

- 3) Partilha das informações – Como já citado, em dois níveis diferentes de conhecimentos, os colaboradores deste departamento dividem as informações sobre o funcionamento da empresa e de legislação trabalhista para que nenhum processo fique parado devido ausência de algum funcionário.
  
- 4) Processos trabalhistas – Os processos trabalhistas são de inteira responsabilidade do gerente do departamento, com acompanhamentos de advogados trabalhistas contratados, a empresa preocupa-se periodicamente em solicitar aos advogados um relatório com análise das possibilidades de perda ou ganho das ações.

#### 4.5 MAPEAMENTO DOS CONTROLES INTERNOS

Após o traçado do perfil da empresa em estudo este trabalho mostrará a possibilidade da aplicação de controles internos dentro do escopo da auditoria.

Antes vale a pena nos prover da definição de controle interna onde cita “fulano de tal” que “controles internos são todos os processos e rotinas, de natureza administrativa ou contábil, destinados a fazer com que na empresa: (a) os colaboradores respeitem e adiram às políticas traçadas pela Alta Administração; (b) os ativos tenham sua integridade protegida; e (c) as operações sejam adequadamente registradas, em sua totalidade, nos registros contábeis e fidedignamente retratadas pelas demonstrações financeiras”.

Na empresa Y busca-se o mesmo objetivo onde, após o levantamento do cenário administrativo, se pretende identificar fatos relevantes para serem aplicados no modelo de auditoria de gestão onde se conceitua como “revisão de opinião de processos e resultados exercidos em linhas de negócios no horizonte temporal presente/futuro”.

Para os departamentos onde foram aplicados os trabalhos da auditoria, relacionados abaixo, foram identificadas as seguintes possibilidades de controles internos:

#### 4.5.1. Tecnologia de informação e comunicação

##### a) Leiaute

Identifica-se a ausência de um controle de falhas ocorridas em decorrência dos problemas com o leiaute do departamento, atualizado periodicamente, identificando datas, tipo de ocorrências, localização exata do problema, classe do problema (elétrico, cabeamento de *internet*, localização, etc.). A ausência do controle acarreta na impossibilidade de identificação de sugestões e na dificuldade de obter idéias ou sugestões para os problemas existentes. Não ter controle das falhas do leiaute representa para esta empresa não ter conhecimento da existência destes problemas senão no exato momento em que ocorrem.

Quadro 14 – Relação entre cargo e atividades dos colaboradores.

Funcionário	Serviços executados
Gerente de Tecnologia de Informação	Negociação de contratos; Contato serviços terceirizados; Contato suporte sistema ERP; Manutenção de redes.
Analista de Sistemas	4) Desenvolvimento softwares; 5) Desenvolvimento de relatórios; 6) Suporte sistema ERP.
Assistente de Informática (softwares)	d) Suporte de instalação e manutenção de softwares.
Assistente de Informática (hardwares)	e) Suporte de instalação e manutenção de hardwares.

Fonte: Autores do TCC

##### b) Relacionamento com clientes internos

Controle de ocorrências no atendimento a suporte técnico e atendimento. O controle deverá identificar satisfação do cliente no tipo e tempo de atendimento, satisfação quanto ao equipamento, etc.;

*Quadro 15 – Pesquisa de relação entre atividades do departamento de Tecnologia da Informação e demais departamentos da empresa.*

Pergunta	Respostas	Solução proposta pelo cliente interno
Qual o grau de satisfação quanto ao tempo de resposta em solicitações de suporte	10% Muito satisfeitos 85% Satisfeitos 05% Insatisfeitos	Não houve sugestões
Qual o grau de dependência do setor de tecnologia de informação para as ferramentas de rotina	05% Muito dependentes 10% Pouco dependentes 90% Independentes	Não houve sugestões
Qual o estado do equipamento e dos softwares utilizados atualmente	80% Ultrapassados 10% atuais 05% Modernos ou avançados	Efetuar levantamento do equipamento e esclarecer à alta administração a inviabilidade em se trabalhar com pouca produtividade

Fonte: Autores do TCC

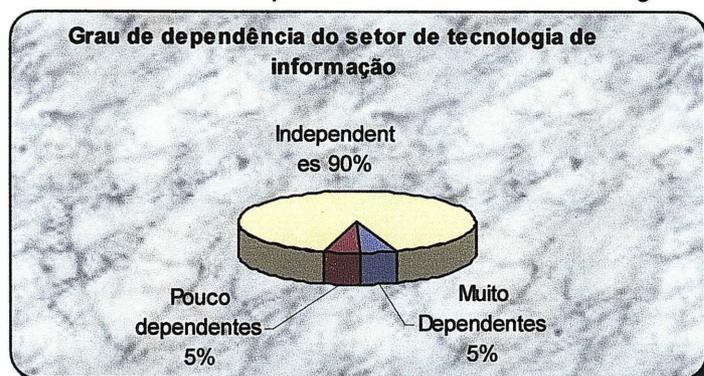
Demonstração gráfica do resultado pesquisa interna apresentada para análise:

*Gráfico 3 – Satisfação quanto ao tempo de resposta do setor de tecnologia de informação*



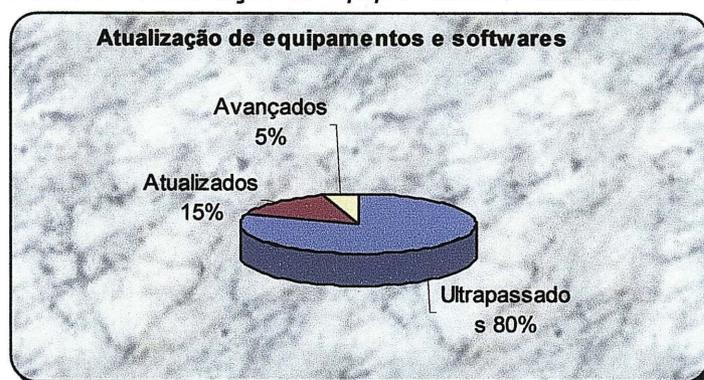
Fonte: Autores do TCC

Gráfico 4 – Grau de dependência do setor de tecnologia de informação



Fonte: Autores do TCC

Gráfico 5 – Atualização de equipamentos e softwares



Fonte: Autores do TCC

### c) Relacionamento com fornecedores e prestadores de serviços

Compras e contratações de serviços mais significativos representam baixa frequência e se referem aos computadores e periféricos que atendem a baixa demanda, fornecedores conhecidos ajustam preços para disputar com a concorrência e oferecem garantia do produto sem a existência de reclamações por falta de atendimento deste quesito.

Quadro 16 – Modelo de quadro de pesquisa para levantamento de dados entre problemas enfrentados x conseqüências x soluções do departamento de Tecnologia da Informação.

CAUSA	CONSEQUÊNCIA	SOLUÇÃO
Quebra de equipamentos	Atraso na produtividade	Locação de outros equipamentos alternativos como prevenção para estas ocorrências.

Fonte: Autores do TCC

#### d) Segurança das informações

O sistema de backup da empresa é tratado de forma segura. São investidas cópias em dias pares, dias ímpares e cópias semanais e para comprovação das cópias são efetuadas verificações físicas. Os testes de recuperação das cópias de segurança não foram executados sob a seguinte alegação: Uma vez restaurada a cópia de segurança, todos os dados seriam restaurados, conseqüentemente, todos os dados alimentados no sistema após a última execução de cópia de segurança seriam perdidos quando ocorresse uma restauração de backup. A partir destas afirmações obtêm-se duas conclusões: 1) As cópias de segurança são obtidas de forma segura e prudente; 2) A recuperação dos dados guardados apresenta deficiência e ineficácia.

#### e) Segurança das instalações

Não foram apresentados laudos de vistoria das instalações elétricas. Apesar de a empresa possuir eletricitas, não há qualquer tipo de preocupação em executar vistorias periódicas para aumento da segurança da parte elétrica deste setor, visto que, cabos soltos e fios espalhados foram observados por essa auditoria.

f) Acessibilidade e comunicação – Não foram apresentados pontos de controle relacionados ao atendimento dos clientes internos para determinação da eficiência deste quesito.

#### g) Partilha das informações

Apenas com o recurso da entrevista, não foram encontrados recursos materiais para solucionar as dúvidas de suprimento de recursos quanto a este item. Este ponto do trabalho visa obter segurança sobre qual recurso a instituição possui em caso de ausência demorada ou permanente do colaborador. Partindo de levantamento executado por cada um dos colaboradores que indicavam os serviços que tinham capacidade de executar, foi elaborada uma planilha onde se relacionam todos os trabalhos que podem ser executados pelo setor. Num próximo passo a lista foi apresentada para cada um dos colaboradores sendo que os conhecimentos descritos de determinado colaborador foi excluída da lista, ou seja, cada funcionário

elabora uma lista de serviços que pode executar, mas recebe a lista dos demais. Para conclusão dos testes o objetivo era de tentar executar os trabalhos da lista que não eram de sua responsabilidade rotineira. A tabela de relacionamentos abaixo apresenta o resultado do teste.

Quadro 17 - Relação da distribuição das atividades elaboradas pelo departamento de Tecnologia da Informação.

Discriminação das tarefas	Colaborador Correlacionado	Colaboradores				Tarefas não executadas por colaborador alternativo (no mínimo)
		1	2	3	4	
Tarefas executadas pelo colaborador 1	Gerente de TIC	100%	70%	10%	10%	10%
Tarefas executadas pelo colaborador 2	Analista de Sistemas (Terceirizado)	60%	100%	10%	10%	20%
Tarefas executadas pelo colaborador 3	Assistente de TIC – Manutenção de Softwares	100%	10%	100%	100%	0%
Tarefas executadas pelo colaborador 4	Assistente de TIC – Manutenção de Hardwares	100%	10%	100%	100%	0%

Fonte: Autores do TCC

#### 4.5.2. Departamento de Contabilidade

##### a) Rastreamento das obrigações acessórias

As obrigações acessórias são controladas apenas mediante a conferência do recibo de entrega, uma única vez, no ato da ocorrência. O conteúdo das declarações é verificado apenas no ato de seu preenchimento.

##### b) Controle dos ativos fixos

Os controles dos ativos fixos são elaborados de acordo com as exigências legais.

c) Eficácia do sistema integrado ERP

Para medição do índice de efetividade deste quesito foram elaborados relatórios de todas as tarefas exercidas pelo programa ERP e testados os seus funcionamentos. Além da resposta do questionário sobre as tarefas executadas pelo sistema também foram vistoriados os “menus” dos usuários e conferidos cada um dos itens do “menu” com os questionários já respondidos com a finalidade de eliminar omissões.

d) Assessoria contábil ao cliente interno

De acordo com a demanda, uma relação de solicitação de assessoria por parte do cliente interno poderá ser elaborada, e o controle poderá ser utilizado para aplicação de implantação de ferramentas que solucionem com maior eficiência as necessidades dos clientes internos;

*Quadro 18 – Pesquisa de relação entre atividades do departamento de Contabilidade e demais departamentos da empresa.*

Pergunta	Respostas
Qual o grau de satisfação quanto ao tempo de resposta em solicitações de assessoria.	10% Muito satisfeitos 85% Satisfeitos 05% Insatisfeitos
Qual o grau de dependência com o departamento contábil	05% Muito dependentes 10% Pouco dependentes 90% Independentes
Qual o grau de confiabilidade nas soluções propostas pelo departamento contábil	80% Bastante Confiáveis 10% Pouco Confiáveis 05% Não confiáveis

Fonte: Autores do TCC

e) Contabilidade nacional e internacional

A taxa de falhas e sucessos na preparação dos relatórios é de simples elaboração para os parâmetros serem analisados posteriormente e dar início às medidas de correção sempre que os índices indicarem essa necessidade.

f) Trabalhos de rotina e trabalhos eventuais

É necessária a elaboração da lista dos trabalhos extra-rotina. Quando o trabalho extra-rotina for composto por correção de falhas, mesmo que de outros departamentos; as ocorrências de falhas deverão ser identificadas e explanadas para a devida tomada de providências.

g) Registro dos procedimentos

Para solução deste possível problema há duas alternativas onde, uma delas seria o registro das atividades pelo próprio colaborador e colocação à disposição de seu superior em banco de dados da própria empresa e a outra oferecida pelo sistema integrado, onde, a “tela” de execução das tarefas é disposta de tal forma que qualquer colaborador que execute essas tarefas consiga seguir esse “menu”, obedecendo a critérios e preceitos, fazendo com que a empresa dependa apenas de dois fatores: conhecimento técnico – possível de se encontrar no mercado de trabalho – e, informações internas – de fácil entendimento do profissional ao seguir a disposição do menu que automaticamente informa os locais onde estão as informações dos controles internos da empresa. Os procedimentos deverão ser identificados e colocados à disposição da administração para que qualquer outro colaborador, daquela formação profissional, possa executá-la;

h) Partilha das informações

As atividades deste departamento são executadas por seus colaboradores praticamente de maneira individual. Os trabalhos são divididos e cada colaborador tem suas tarefas específicas, sem que os executores das tarefas sejam substituídos dentro do departamento.

i) Controle de custos e estoques

Através do quesito de “indagação” foram executadas entrevistas aos colaboradores dos departamentos envolvidos no qual se apurou como maiores obstáculos a alocação contábil de produtos adquiridos de forma indevida. O sistema ERP busca na tabela de dados do cadastro do item a destinação adequada para registro contábil no momento da integração. Um determinado produto pode ser solicitado para uma finalidade diferente daquela a que realmente foi comprado. Por exemplo: compra de uma lâmpada de um modelo que atende às especificações técnicas para compor um determinado item produzido pela indústria e utilização desta lâmpada como substituição por uma lâmpada danificada nas instalações da empresa, ou seja, a lâmpada deixa de ser matéria-prima e passa a ser item de manutenção de instalações produtivas.

#### 4.5.3. Departamento de Faturamento

##### a) Relacionamento com clientes internos

O departamento de faturamento tem um histórico, da mesma forma que os demais, de relacionamento com os clientes externos onde a auditoria pode efetuar um levantamento para obter um mapeamento do relacionamento com os clientes internos e buscar medidas de melhoria ou criar parâmetros para que não haja uma queda de qualidade;

##### b) Obrigações acessórias

Assim como no departamento de contabilidade são solicitados controles das entregas, mas apenas são informadas a confirmação de entrega dentro das datas de limite mediante os Recibos de Entrega. Um mapeamento das entregas é bastante simples e prático de ser aplicado; da mesma forma que as declarações entregues pelo departamento contábil, estas tem possibilidade de sofrerem amarrações que justifiquem e comprovem seus valores.

##### c) Talonários de Notas Fiscais

Por não haver controle da quantidade e nem mesmo dos motivos dos cancelamentos das notas fiscais a auditoria sugeriu a criação de planilhas e levantamentos para aplicação dos trabalhos.

#### d) Organização dos livros fiscais

O sistema de organização dos livros fiscais compreende a emissão, encadernação, registro em órgão competente e arquivamento adequado.

### 4.5.4 Departamento Financeiro

#### a) Relacionamento com clientes internos

Pela razão do serviço ser inteiramente integrado pelo sistema informatizado a comunicação com os demais setores e com o principal cliente do departamento financeiro, que é a alta administração, não tem apresentado falha de comunicação, será efetuada uma planilha dos serviços solicitados ao departamento financeiro para levantamento da existência destes dados. Foram analisados todos os serviços executados e confrontados com os serviços executados pelos departamentos fiscal e contábil e identificado a geração de relatórios idênticos por dois departamentos, o financeiro e o contábil, que por sua vez utiliza as informações para execução de conciliações.

#### b) Relatório de serviços executados

Foram analisados todos os serviços executados e confrontados com os serviços executados pelos departamentos fiscal e contábil e identificado a geração de relatórios idênticos por dois departamentos, o financeiro e o contábil, que por sua vez utiliza as informações para execução de conciliações.

#### c) Partilha das informações

Este quesito também tem a exata intenção de saber quantos outros colaboradores têm condições de executar serviços em caso de ausência provisória

ou permanente de outros colaboradores. A planilha abaixo, já conhecida, compõe ponto de controle que se relaciona à esta informação:

*Quadro 19 – Grau de segurança das informações à disposição da empresa no departamento financeiro.*

Discriminação das tarefas	Colaborador 1	Colaborador 2	Colaborador 3	Colaborador 4
Tarefas executadas pelo colaborador 1	100%			
Tarefas executadas pelo colaborador 2		100%		
Tarefas executadas pelo colaborador 3			100%	
Tarefas executadas pelo colaborador 4				100%

Fonte: Autores do TCC

#### 4.5.5 Departamento de compras

##### a) Capital intelectual

Este departamento depende bastante de que o comprador tenha um grande conhecimento do produto que está comprando. São considerados fatores importantes: O preço, o prazo de pagamento, a qualidade do produto ou do serviço, a tributação influente no preço, classificação ISO9000 do produto.

##### b) Partilha das informações

A falta de planilha ou manual de procedimentos gera a carência de conhecimento das atividades entre os colaboradores deste setor o que gera a não padronização das atividades e duplicidade de atividades.

c) Relacionamento com fornecedores

A empresa atua comprando de fornecedores de grande porte, com grande conhecimento no mercado e com fornecedores locais, de pequeno porte, e que podem atender às exigências da matéria-prima ou dos serviços solicitados.

#### 4.5.6 Departamento de Gestão de Pessoas

a) Relacionamento com clientes internos (funcionários)

Para o caso do departamento de recursos humanos os clientes são todos os funcionários da indústria. O atendimento a estes é de relevante importância porque pode ter impactos consideráveis de vários fatores. Riscos trabalhistas, motivação dos funcionários, relacionamento com sindicatos, motivação em produtividade, resultados de ações trabalhistas, etc.

b) Capital intelectual

Assim como a busca de educação continuada podem valorizar o funcionário, a busca contínua de informações e preparo para soluções de problemas para a empresa são favoráveis e crescentes, juntando isto a capacidade extra que um funcionário tem em desempenhar tarefas a ele atribuídas formam um patrimônio de grande valor para a empresa que não pode ser desconsiderado;

c) Partilha das informações

Este departamento também tem deficiência de distribuição de informações entre os funcionários que compõe o quadro de colaboradores o que pode gerar atraso nos procedimentos devido à dependência de atividades em funcionários específicos. Para o departamento de gestão de pessoas, o quadro que analisa as atividades dos colaboradores e suas interferências nas atividades uns dos outros demonstra os resultados a saber:

Quadro 20 – Partilha de informações entre colaboradores

Discriminação das tarefas	Colaborador Correlacionado	Colaboradores					Tarefas não executadas por colaborador alternativo (no mínimo)
		1	2	3	4	5	
Tarefas executadas pelo colaborador 1	Gerente de Recursos Humanos	100%	80%	70%	20%	20%	0%
Tarefas executadas pelo colaborador 2	Supervisor de Recursos Humanos	60%	100%	100%	50%	50%	0%
Tarefas executadas pelo colaborador 3	Assistente Recursos Humanos	30%	40%	100%	10%	10%	10%
Tarefas executadas pelo colaborador 4	Assistente Recursos Humanos	10%	100%	100%	100%	50%	0%
Tarefas executadas pelo colaborador 5	Assistente Recursos Humanos	100%	100%	100%	100%	100%	0%

Fonte: Autores do TCC

#### d) Processos Trabalhistas

Resultados de ações trabalhistas, quando desfavoráveis, podem trazer altos custos financeiros para a empresa e também servir de grande motivador para outros funcionários. As decisões judiciais são tomadas com base em autos apresentados por advogados dos reclamantes e justificativas dos advogados das empresas, o conteúdo dos autos deverá apresentar os motivos das reclamações, consequentemente esse conteúdo servirá de material de elaboração dos pontos de controle.

Quadro 21 – Exemplo de relação de ações trabalhistas.

Reclamação Trabalhista	Autor da Ação	Resultado	Motivo da reclamação
15605	João da Silva	Indenização	Horas Extras
17777	Jacó de Melo	Arquivado	Danos Morais
18004	Silvio Andrade	Indenização	Horas Extras
18004	Silvio Andrade	Indenização	Atraso salário
19808	José dos Santos	Acordo	Horas Extras

Fonte: Autores do TCC

#### e) Segurança das informações

Também vê-se para este departamento duas formas cuidar das informações. Uma delas é a segurança dos registros que devem ser mantidos durante todo o uso, e a outra forma é o sigilo das informações cadastrais dos colaboradores que devem ficar restrita somente a este departamento.

## 4.6. APRIMORAMENTO DOS CONTROLES INTERNOS

### 4.6.1 Tecnologia de informação e comunicação

#### a) Leiaute

Para suprimento da ausência dos controles de falhas de leiaute sugere-se a criação de uma planilha com o levantamento das ocorrências e posteriormente o levantamento da frequência destas ocorrências e índice de incidências. O passo seguinte seria a tomada de medidas preventivas com as maiores ocorrências. As medidas preventivas para o departamento de tecnologia, informação e comunicação garantirão maior segurança para as informações e dos ativos tangíveis, evitará a perda de tempo com a falta de equipamentos fora de funcionamento durante a manutenção, evitarão a perda de tempo com serviços recentemente executados e impossibilitados de serem recuperados e outros problemas onde os colaboradores dependerão dos equipamentos ou instalações.

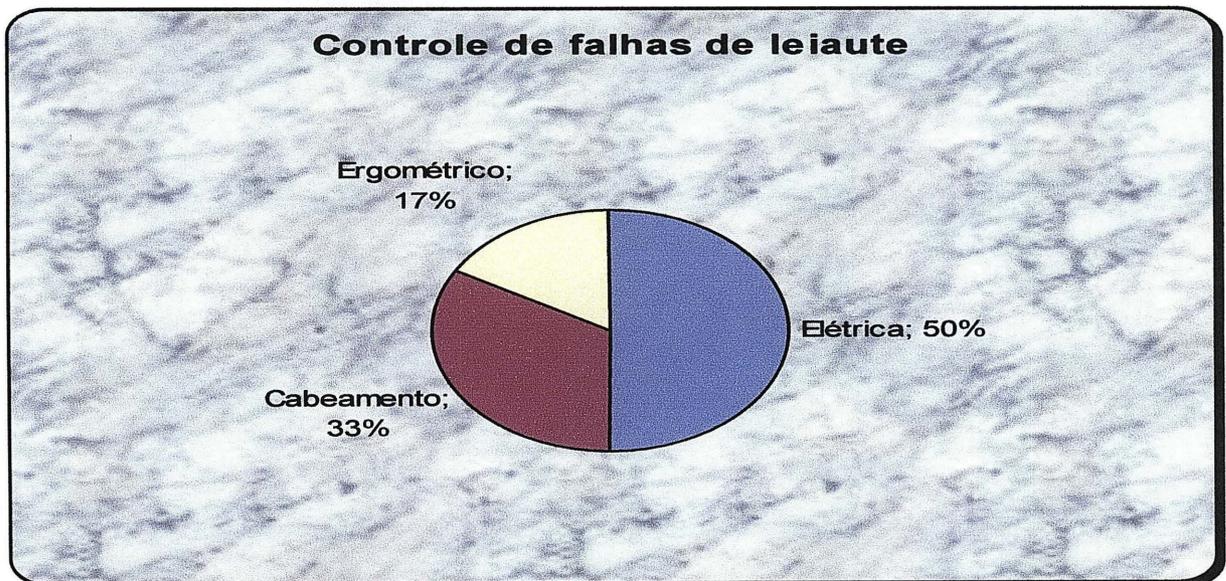
Quadro 22 – Levantamento das ocorrências pelo departamento de tecnologia da informação.

Controle de falhas de Leiaute				
Data	Natureza	Localização	Problema	Correção
15/01/2009	Elétrica	Mesa do sub-contador	Barulho no estabilizador	Substituição do estabilizador
18/01/2009	Cabeamento	Computador assistente faturamento	Mau contato no cabo de rede	Substituição do plugue
29/01/2009	Ergométrica	Mesa do gerente contabilidade	Posicionamento do monitor de vídeo	Reposição do suporte
07/02/2009	Elétrica	Mesa do gerente de engenharia	Falha no fornecimento de energia elétrica	Substituição das tomadas
31/03/2009	Cabeamento	Computador do assistente de contas a pagar	Mau contato no cabo de rede	Substituição do engate do plugue
01/04/2009	Elétrica	Sttipit (Puncionadeira)	Mau contato no cabo de rede	Substituição do plugue

Fonte: Autores do TCC

Levantamento da frequência das ocorrências e índice de incidências:

Gráfico 6 – Gráfico de identificação do tipo de falhas



Fonte: Autores do TCC

O gráfico poderá identificar quais os pontos de falhas (SPOF) mais comuns e que poderão sofrer manutenção preventiva com maior frequência e maior atenção.

b) Relacionamento com clientes internos

O controle de respostas na pesquisa executada com os clientes internos deverá sofrer nova aplicação em períodos pré-determinados e os resultados deverão ser comparados aos resultados anteriores para avaliação do desempenho.

c) Relacionamento com fornecedores e prestadores de serviços

Poderão ser criados novos controles para registrar os principais fornecedores, resultado das negociações, as ocorrências de falta de sucesso nas negociações, quadro comparativo de preços e qualidade dos produtos e serviços adquiridos como futuro documento comparativo.

d) Segurança das informações

Para atender a recuperação dos dados sugere-se a consulta à empresas de assessoria que atendam a essa área para detectar a melhor opção para fragmentar as informações em setores para posteriormente executar as cópias. Esta recomendação visa aumentar a possibilidade de executar as recuperações de informações quando necessário.

e) Segurança das instalações

Providenciar laudos de vistoria das instalações elétrica.

f) Acessibilidade e comunicação

Para aplicação prática foram executados testes de chamada efetuando-se tentativa de comunicação com o departamento para os vários tipos de atendimento e apresentaram os resultados demonstrados abaixo:

Quadro 23 – Relação das ocorrências pelo departamento de tecnologia da informação tempo de solução.

<b>Tipo de comunicação</b>	<b>Ferramenta</b>	<b>Atendente</b>	<b>Tempo médio de resposta</b>
Telefone / Interfone	Aparelho de mesa	Todos	Imediato
E-mail/Correio Eletrônico	Outlook Express ou Expresso Webmail	Todos	3 a 5 minutos
PSI (Software de comunicação Interna)	PSI (Software para conversar através de digitação disponível dentro das dependências da empresa).	Todos	3 a 7 minutos

Fonte: Autores do TCC

#### g) Partilha das informações

Este trabalho visa obter segurança sobre qual recurso a instituição possui em caso de ausência demorada ou permanente do colaborador. Partindo de levantamento executado por cada um dos colaboradores que indicavam os serviços que tinham capacidade de executar, foi elaborada uma planilha onde se relacionam todos os trabalhos que podem ser executados pelo setor. Num próximo passo a lista foi apresentada para cada um dos colaboradores sendo que os conhecimentos descritos de determinado colaborador foram excluídos da lista, ou seja, cada funcionário elabora uma lista de serviços que pode executar, mas recebe a lista dos demais. Para conclusão dos testes o objetivo era de tentar executar os trabalhos da lista que não eram de sua responsabilidade rotineira. Não é necessário que outro membro conheça todas as funções daquele membro que executa funções exclusivamente, mas é conveniente que haja algum tipo de segurança para que a empresa não fique descoberta, como por exemplo, registro dos procedimentos. Uma outra medida que pode ser tomada é a de que os serviços podem ser repassados a outros colaboradores através de treinamento, porém, distribuídos entre os demais colaboradores.

#### 4.6.2 Departamento de Contabilidade

a) Rastreamento na entrega das obrigações acessórias

Haverá formulários que controlam as entregas das obrigações acessórias e que funcionem como calendários para as futuras entregas, estes deverão ser conferidos por outro funcionário que não seja o elaborador das declarações para aumentar a medida de segurança. De uma forma mais complexa esta auditoria ainda vai além, preocupando-se não somente com a entrega das declarações como também com a segurança das informações nelas contidas. As declarações entregues aos órgãos governamentais buscam informações que muitas vezes são idênticas, porém, em declarações diferentes. A DACON – Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais – Informa os recolhimentos de PIS e COFINS, que são calculados com base na receita da empresa, da mesma forma que a DCTF – Declaração de débitos e créditos tributários federais – que também apresenta recolhimentos de impostos calculados sobre a mesma base de cálculo. A proposta desta auditoria implica em elaborar ferramentas (por exemplo: planilhas eletrônicas) que amarrem as informações de várias declarações para que sejam alertadas em caso de divergência dentro destas ferramentas.

b) Controle dos ativos fixos

O controle de ativo fixo poderá ser associado ao mapa de depreciação e os balancetes, que devem apresentar os mesmos resultados ao final de cada fechamento de período. O método de elaboração dos trabalhos deverá ser registrado em manual de procedimentos a disposição da administração. Os problemas decorrentes deverão ser informados para elaboração dos pontos de controle;

c) Eficácia do sistema integrado ERP

Quando houver erros ou falhas do sistema deverá ser registrados e informados para que sejam elaborados relatórios de erros do sistema. O controle de eficiência na solução dos problemas poderá ser elaborado para acompanhamento. Levar-se-á em consideração que um funcionário seja experiente com o sistema e o considere eficiente, entretanto, esse mesmo funcionário “satisfeito” com o sistema ERP talvez não conheça nenhum outro sistema para poder compará-lo e construtivamente criticar como falho ou sugerir melhorias.

Quadro 24 – Relação a utilização do sistema utilizado na Empresa Y e da utilização em outra empresa.

Sistema ERP utilizado nesta organização	Sistema ERP alternativo
<p>f) O funcionário efetua o cadastro dos ativos fixos adquiridos;</p> <p>g) O funcionário efetua o cadastro da taxa de depreciação;</p> <p>h) O funcionário efetua o cadastro do valor do item adquirido;</p> <p>i) O funcionário efetua o lançamento da nota fiscal do item adquirido nos livros fiscais obrigatórios;</p> <p>j) O funcionário emite os relatórios dos livros fiscais;</p> <p>k) O funcionário emite os relatórios do módulo de ativo fixo do sistema ERP;</p> <p>l) O funcionário compara os relatórios emitidos, não encontra erros e considera o sistema eficiente.</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ O funcionário efetua o registro do bem detalhadamente nos livros fiscais obrigatórios, lançando individualmente cada item em caso de mais de um item;</li> <li>▪ o sistema ERP integra as informações para o módulo de ativo fixo;</li> <li>▪ O funcionário emite os relatórios;</li> <li>▪ O funcionário compara os relatórios, não encontra erros e considera o sistema eficiente.</li> </ul>

Fonte: Autores do TCC

A organização pode contratar um profissional que tenha conhecimento sobre as rotinas do mesmo sistema que é e buscar uma opinião imparcial sobre a eficiência do sistema. Havendo recomendações de melhora um relatório do analista ou do auditor pode ser apresentado à consultoria oficial do sistema para aprimoramento.

#### d) Assessoria contábil ao cliente interno

Foi possível analisar através das pesquisas que a assessoria contábil aos demais departamentos da indústria é feita de maneira quase que satisfatória, sendo possível o acesso a qualquer um dos colaboradores e as respostas são fornecidas com embasamento legal, confiável e transparente. Diante desta pesquisa esta auditoria não apresenta recomendações para este quesito.

#### e) Contabilidade nacional e Internacional

Não foram sugeridos relatórios demonstrativos de falhas para este quesito uma vez que os índices são de baixa frequência.

#### f) Trabalhos de rotina e extra-rotina

Identificados, os trabalhos de rotina e trabalhos eventuais passam a oferecer um controle das ocorrências que poderão implicar em criação de ferramentas e

relatórios mais apropriados para este atendimento. Uma vez que os trabalhos eventuais tornam-se freqüentes passam ser considerados como trabalho rotineiro e podem receber tratamento diferenciado. A seguir segue modelo de controle de trabalhos rotineiros e eventuais para melhor acompanhamento e auditoria.

*Quadro 25 – Modelo de controle de trabalhos rotineiros*

Discriminação dos trabalhos de rotina			

Fonte: Autores do TCC

*Quadro 26 – Modelo de controle de trabalhos eventuais*

Discriminação dos trabalhos extra-rotina			
Não executados pelo sistema integrado ERP	Correção de falhas no Sistema integrado ERP	Correção de falhas humanas na operação das atividades	Execução de serviços não ligados ao sistema ERP

Fonte: Autores do TCC

#### g) Registro dos procedimentos

A seguir apresentam-se discriminados os manuais de procedimentos criados para atender ao departamento de contabilidade.

- Manual de procedimentos de custos;
- Manual de procedimentos de recebimentos fiscais;
- Manual de procedimentos de Ativo Fixo;

#### h) Partilha das informações

As atividades deste departamento são executadas por seus colaboradores praticamente de maneira individual. Os trabalhos são divididos e cada colaborador tem suas tarefas específicas, sem que os executores das tarefas sejam substituídos dentro do departamento. Diante do quadro apresentado que demonstra a deficiência do conhecimento dos colaboradores no conjunto dos procedimentos dentro deste departamento a auditoria de gestão sugere que em primeiro passo seja aplicada uma rotatividade gradual dos trabalhos, de maneira progressiva e controlada, limitada ao grau de competência e experiência. A aplicação prática é modelada pelos quadros apresentados a seguir:

*Quadro 27 – Primeiro Instante: Trabalhos executados pelos colaboradores*

Gerente administrativo	Sub-contador	Analista Contábil
Elaboração do relatório de estoque	Cálculo dos custos de produção	Elaboração das planilhas de informações para cálculo dos custos de produção
Importação de informações do balancete para o software da matriz por acesso remoto	Exportação de informações do balancete do módulo contábil do software da filial	Teste de consolidação do balancete após o fechamento mensal
Remodelagem das informações de clientes e fornecedores para o departamento financeiro	Elaboração das informações de grupos contábeis dos fornecedores e clientes para o departamento financeiro	Conciliação dos clientes e fornecedores

Fonte: Autores do TCC

*Quadro 28 – Segundo Instante: Trabalhos executados pelos colaboradores*

Gerente administrativo	Sub-contador	Analista Contábil
Elaboração do relatório de estoque	Cálculo dos custos de produção	Elaboração das planilhas de informações para cálculo dos custos de produção
Importação de informações do balancete para o software da matriz por acesso remoto	Exportação de informações do balancete do módulo contábil do software da filial	Teste de consolidação do balancete após o fechamento mensal
Conciliação dos clientes e fornecedores	Remodelagem das informações de clientes e fornecedores para o departamento financeiro	Elaboração das informações de grupos contábeis dos fornecedores e clientes para o departamento financeiro

Fonte: Autores do TCC

*Quadro 29 – Terceiro Instante: Trabalhos executados pelos colaboradores*

Gerente administrativo	Sub-contador	Analista Contábil
Elaboração do relatório de estoque	Cálculo dos custos de produção	Elaboração das planilhas de informações para cálculo dos custos de produção
Importação de informações do balancete para o software da matriz por acesso remoto	Exportação de informações do balancete do módulo contábil do software da filial	Teste de consolidação do balancete após o fechamento mensal
Elaboração das informações de grupos contábeis dos fornecedores e clientes para o departamento financeiro	Conciliação dos clientes e fornecedores	Remodelagem das informações de clientes e fornecedores para o departamento financeiro

Fonte: Autores do TCC

#### i) Controle de custos e estoques

Para resolução dos problemas causados por destinação contábil errônea de matéria-prima, a auditoria sugere tomada das medidas apresentadas a seguir:

1. Criar relacionamento entre: tipo de requisitante x destino contábil;
2. modelo:

Quadro 30 – Modelo tipo de requisitante x destino contábil

Requisitante	Destinação Contábil
Responsável pela manutenção	Conta: Manutenção de equipamentos produtivos
Técnico de Segurança do Trabalho	Conta: EPI e Indumentária
Gerente de TIC (Informática)	Conta: Suprimentos, Hardwares, Softwares, Manutenção de Hardwares, manutenção de Softwares
Responsável estoque material expediente	Conta: Material de expediente, Utensílios

Fonte: Autores do TCC

3. Oferecer treinamento dado pela área contábil aos usuários das requisições de materiais. Uma vez limitado á compra somente de materiais de sua área, com o treinamento, o requisitante apenas deverá conhecer os bens que ele utiliza a saber classificá-los contabilmente;
4. Bloquear a requisição de bens que não são relacionados com sua necessidade no ato da solicitação;
5. Criar uma linha de comunicação para os bens esporadicamente solicitados fora da padronização desta recomendação.

#### 4.6.3 Departamento de Faturamento

##### a) Relacionamento com clientes internos

Em virtude dos clientes ligados ao departamento de vendas estarem situados em outro município, como consta na descrição da empresa, é importante ter-se um histórico das ocorrências de chamadas e da acessibilidade.

##### b) Obrigações acessórias

Para o atendimento das obrigações acessórias esse departamento fornece dados através de GIA-ICMS, ISS Curitiba, Sintegra e DIPI (Declaração de IPI). Uma amarração das informações comuns entre as declarações poderá ajudar a certificar a empresa de estar fornecendo dados corretos, que coincide com a recomendação

dada á contabilidade quando ao fornecimento de informações nas obrigações acessórias.

### c) Talonários de Notas Fiscais

O controle de notas fiscais irá ajudar a identificar os motivos dos cancelamentos e pode servir de indicador para a ocorrência de devoluções. Deverá conter data, número do documento, cliente, e principalmente o motivo do cancelamento.

O cancelamento das notas fiscais implica em perda de tempo, consumo desnecessário de impressos e aumento do risco de erros. Da mesma forma em que são cancelados os faturamentos são estornados os cálculos de impostos e há influencia no controle de estoque. As medidas para se evitar a continuidade desses problemas devem ser tomadas diretamente no departamento comercial com regras mais direcionadas para que os pedidos sejam concluídos de forma mais definitiva;

*Quadro 31 - Levantamento das notas fiscais canceladas no ano de 2008:*

Mês	Quantidade de cancelamentos
Janeiro / 2008	32
Fevereiro / 2008	45
Março / 2008	12
Abril / 2008	34
Maiio / 2008	25
Junho / 2008	43
Julho / 2008	34
Agosto / 2008	22
Setembro / 2008	19
Outubro / 2008	9
Novembro / 2008	15
Dezembro / 2008	40

Fonte: Autores do TCC

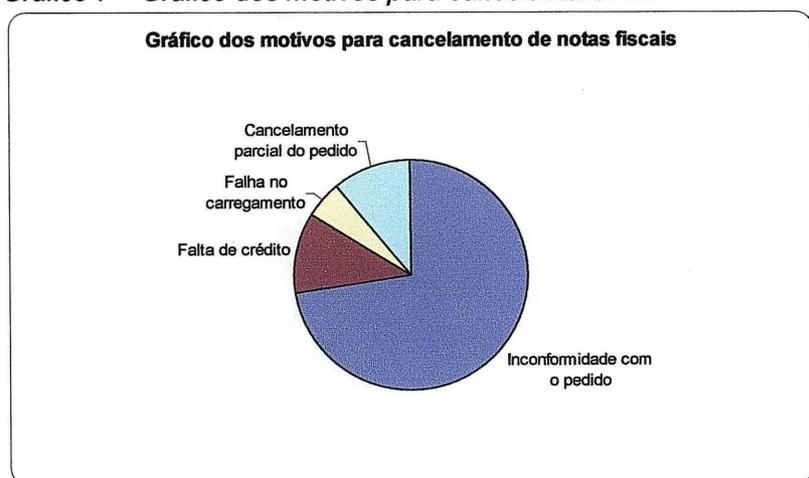
**Quadro 32 - Levantamento dos motivos de cancelamento de notas fiscais:**

Quantidade de cancelamentos	Inconformidade com o pedido	Falta de crédito	Falha no carregamento	Cancelamento parcial do pedido
32	22	04	01	05
45	35	04	02	04
12	07	02	01	02
34	21	06	01	06
25	20	01	03	01
43	33	03	01	06
34	28	03	01	02
22	15	02	01	04
19	12	02	01	04
9	06	02	01	00
15	09	03	01	02
40	31	06	03	00
<b>SOMAS DAS COLUNAS</b>				
330	239	38	17	36

Fonte: Autores do TCC

A partir da informação de que a inconformidade com o pedido seria o grande percentual de ocorrências para a solicitação dos cancelamentos de notas fiscais foi possível dar-se início ao estudo de um problema que traz transtornos ao departamento de faturamento.

**Gráfico 7 – Gráfico dos motivos para cancelamento de**



Fonte: Autores do TCC

Notou-se que grande quantidade de pedidos é confirmada pelos representantes de forma precipitada e pode-se até mesmo concluir, para atingir a

finalidade de fechamento de quotas de vendas, já que os pedidos cancelados são confirmados nos finais de meses e seus cancelamentos ocorrem nos inícios dos meses consecutivos.

#### d) Organização de livros fiscais

Esta auditoria sugere à indústria um sistema de arquivo ordenado e de forma que se demonstre visivelmente a ausência de qualquer um dos livros fiscais exigidos, um índice identificando cada livro e com localizador.

### 4.6.4 Departamento Financeiro

#### a) Relacionamento com clientes internos

Dentro das relações de serviços prestados pelos colaboradores foram identificados serviços de emissão de relatórios que são idênticos a alguns relatórios emitidos por colaboradores do departamento contábil. Os relatórios emitidos têm as seguintes características:

*Quadro 33 – Características dos relatórios emitidos.*

Relatório 1	Relatório 2	Relatório 3	Relatório 4
Emissor: Contabilidade	Emissor: Contabilidade	Emissor: Financeiro	Emissor: Financeiro
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Analítico;</li> <li>• Classificado por fornecedor;</li> <li>• Ordenado por conta contábil;</li> <li>• Dividido por Clientes Nacionais e Clientes do Exterior;</li> <li>• Apresenta total geral de todos os fornecedores.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Sintético;</li> <li>• Classificado por fornecedor;</li> <li>• Ordenado por conta contábil;</li> <li>• Dividido por Clientes Nacionais e Clientes do Exterior;</li> <li>• Apresenta total geral de todos os fornecedores.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Analítico;</li> <li>• Classificado por fornecedor;</li> <li>• Sem ordenação conta contábil ou qualquer outro tipo de conta;</li> <li>• Sem divisão por tipos de Clientes;</li> <li>• Apresenta total geral de todos os fornecedores.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Sintético;</li> <li>• Classificado por fornecedor;</li> <li>• Sem ordenação conta contábil ou qualquer outro tipo de conta;</li> <li>• Sem divisão por tipos de Clientes;</li> <li>• Apresenta total geral de todos os fornecedores.</li> </ul>

Fonte: Autores do TCC

#### b) Relatório dos serviços executados

Deverão ser elaborados relatórios que descrevam os serviços executados por cada um dos colaboradores. A análise destes relatórios, além de servir de registro para uma eventual ausência do colaborador, também servirá de ponto de análise

para redistribuição de funções em caso de acréscimo ou decréscimo do quadro de colaboradores;

### c) Partilha das informações

Recomenda-se, neste quadro, e analisando o quadro dos executores dos serviços, que haja um registro de como ocorrem os procedimentos, quais os arquivos magnéticos de controle interno são utilizados e como estes são utilizados. Qual o passo-a-passo para o recebimento da cobrança escritural e quais os procedimentos para integração das informações. Para que estas informações não sejam do domínio exclusivo de apenas um colaborador. Recomenda-se ainda que, para validação, os arquivos de registro dos procedimentos sejam executados pelo gerente do departamento, tanto para validar o conteúdo quanto para validar a clareza e veracidade das informações. A planilha abaixo, já conhecida, compõe ponto de controle que se relaciona à esta informação:

Quadro 34 - Ponto de controle

Discriminação das tarefas	Colaborador Correlacionado	Colaborador 1	Colaborador 2	Colaborador 3	Colaborador 4	Tarefas não executadas por colaborador alternativo (no mínimo)
Tarefas executadas pelo colaborador 1	Gerente Financeiro	100%	100%	50%	10%	0%
Tarefas executadas pelo colaborador 2	Encarregado de contas a receber	20%	100%	70%	0%	10%
Tarefas executadas pelo colaborador 3	Encarregado de contas a pagar	10%	10%	100%	90%	0%
Tarefas executadas pelo colaborador 4	Assistente Administrativo	10%	10%	100%	100%	0%

Fonte: Autores do TCC

## 4.6.5 Departamento de Compras

### a) Capital Intelectual

Apesar de tratar-se de um item de desempenho do próprio colaborador, o capital intelectual pode ser compartilhado entre os membros para que os menos providos possam obter uma oportunidade de aperfeiçoamento. Mesas redondas serão promovidas onde serão expostos os problemas que ocorreram e como foram solucionados para que possam ser compartilhados por todos os membros.

#### b) Partilha das informações

Com base no quadro que analisa comportamento da partilha dos processos que ocorrem dentro do departamento, não existem colaboradores descobertos, ou seja, na ausência provisória ou permanente de qualquer colaborador, outro colaborador poderá cobrir sua falta e conseguir tempo hábil para treinamento de um substituto sem que a empresa seja prejudicada na produção dos serviços.

#### c) Relacionamento com fornecedores

Esta auditoria não apresenta recomendação para o quesito de relacionamento com fornecedores. Justificativa: Todos os fornecedores são cadastrados no sistema integrado, as operações registradas também informam as formas de negociação e os tipos de produtos adquiridos.

### 4.6.6 Departamento de Gestão de Pessoas

#### a) Relacionamento com clientes internos

Com base no questionário elaborado a todos os colaboradores, percebe-se apenas um baixo índice de qualidade na informação quanto à política da empresa, regras para gratificações e prêmios, benefícios, planos de saúde e odontológico. Esta informação foi levantada com base no procedimento de argumentação através de questionários. Esta auditoria sugere que as regras sejam relacionadas e esclarecidas aos funcionários por completo no ato da contratação, sejam entregues por escrito, e que seja divulgada em página de intranet e internet com acesso aos colaboradores, bem como suas atualizações periódicas.

### b) Capital Intelectual

Uma vez que o departamento de gestão de pessoas utiliza-se de vários tipos de conhecimentos para atendimento de seus clientes internos, poderia se sugerir que a formação escolar dos colaboradores fosse vista de uma forma diferente. Como sugestão no quadro comparativo abaixo:

*Quadro 35 – Formação Escolar X Segunda opção formação*

COLABORADOR	FORMAÇÃO ESCOLAR	FORMAÇÃO ESCOLAR
1	Administração	Advogado trabalhista
2	Administração	Administração – RH
3	Administração	Contador - Cálculos
4	Administração	Psicologia.- Recrutamento e Seleção

Fonte: Autores do TCC

### c) Partilha das informações

Para o caso do departamento de gestão de pessoas, quanto ao quesito que envolve o compartilhamento das informações entre os colegas de trabalho, a planilha levantada mostra uma gravidade muito menor relacionada com a dependência e insegurança da continuidade do processo.

### d) Processos Trabalhistas

Os controles internos ligados aos processos trabalhistas podem mostrar de forma mais transparente as causas dos problemas, e, se necessário, criar a apuração das conseqüências. Percebendo-se quais são os fatores que mais causam ações trabalhistas, é recomendado que se faça um trabalho para identificar quais são as falhas no sistema que geram tais falhas e, com ajuda de uma consultoria externa se necessário, tomar as devidas providências.

## 5. CONCLUSÕES e RECOMENDAÇÕES

Pode-se observar que grande parte das observações da auditoria está relacionada com a dependência da empresa em relação aos funcionários. Com o porte que tem a empresa não consegue ter um grande quadro que possa considerar que haja pessoal extra para suprir a falta de outros.

O organograma mostra os colaboradores e o quadro de funções mostra os serviços executados por eles e a partir destes pode-se perceber que a relação entre serviços a serem executados e executores é praticamente um por um, ou seja, não faltam nem sobram tempo, qualificação, competências, ou serviços a serem executados. A partir desta visão foi possível perceber que, não em seu todo, mas em grande parte, se um colaborador resolver ausentar-se provisoriamente grande parte das tarefas a serem executadas provavelmente ficarão acumuladas, e, se algum funcionário resolver ausentar-se definitivamente da empresa deverá ser executado todo um serviço de treinamento de novo pessoal, e esse treinamento só poderá ser efetuado pelo colaborador que se retira da empresa. As conseqüências podem ser piores se caso o colaborador resolver retirar-se de imediato, por vontade própria ou por motivo de força maior, o que com certeza trará conseqüências de grande queda na qualidade das informações ou serviços, até que a capacidade produtiva daquela tarefa seja inteiramente restabelecida.

Evidentemente que não foi somente este o ponto relevante identificado pela auditoria de gestão, outros fatores também foram identificados, porém considerado de menor relevância pela equipe.

A auditoria de gestão executada nesta empresa terá efeitos se houver acompanhamento dos pontos de controles sugeridos e dos pontos de controle pré-existentes que foram aprimorados, e a nova aplicação dos testes em períodos regulares pré-estabelecidos garantirá uma redução significativa nos riscos da gestão da empresa.

## 6. REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: um curso moderno e completo**. 6 ed. São Paulo: Atlas, 2003.

ARAUJO, Inaldo da Paixao Santos. **Introdução a auditoria operacional**. 2 ed. Rio de Janeiro: FGV Editora, 2005.

BEUREN Ilse Maria – organizadora; LONGARAY, André Andrade; RAUPP, Fabiano Maury; SOUZA, Marco Aurélio de; COLAUTO, Romualdo Douglas; PORTON, Rosimere Alves de Bona. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 2003.

BOYNTON, William C.; JOHNSON, Raymond N.; KELL, Walter G. **Auditoria**. 7 ed. (idioma inglês de *Modern Auditing*). São Paulo: Atlas, 2002.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria contábil: teoria e prática**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2004.

CARVALHO, Luiz Nelson Guedes de. **Uma contribuição a auditoria de risco de derivativos**. São Paulo: Universidade de São Paulo Faculdade de Economia, administração e contabilidade. Departamento de contabilidade, 1996.

FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. **Livro de auditoria contábil**. 1 ed. São Paulo: Atlas, 2007.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2002.

GIL, Antonio de Loureiro. **Auditoria operacional e de gestão: qualidade da auditoria**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2000.

GRATERON, Ivan Ricardo Guevara. **Caderno de estudos**. São Paulo: FIPECAFI, N°21 – Maio a Agosto 1999.

LAKATOS, E.M e MARCONI, M. A. **Fundamentos da metodologia científica**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 1985.

IMONIANA, Joshua Onome. **Auditoria – abordagem contemporânea**. São Paulo: AEI, 2001.

MAGALHÃES, Antonio de Deus F.; LUNKES, Irtes Cristina; MÜLLER, Aderbal Nicolas. **Auditoria das organizações**. 1 ed. – São Paulo: Atlas, 2001.

MILES, Matthew B. & HUBERMAN, A. Michael. **Qualitative data analysis: a sourcebook of new methods**. Beverly Hills, CA: Sage, 1984.

OLIVEIRA, Luis Martins de. **Contribuição ao estudo da auditoria operacional em empresas que praticam a filosofia da excelência empresarial**. Universidade de São Paulo Faculdade de Economia, administração e contabilidade. Departamento de contabilidade. SÃO PAULO, 1994.

LOPES DE SÁ, Antonio. **Dicionário de contabilidade**. 10 ed. SÃO PAULO: Atlas, 2005.

\_\_\_\_ **Curso de auditoria**. 8 ed. ver. ampl. e atual. São Paulo: Atlas, 1998.

SILVA, Edna Lúcia da. **Metodologia da pesquisa e elaboração de dissertação**. 3 ed. rev. atual. Florianópolis: Laboratório de Ensino a Distância da UFSC, 2001.

FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. **Livro de auditoria contábil**. 1 ed. – São Paulo: Atlas, 2007.

Disponível em

<[http://www.administradores.com.br/home/professor\\_jazon/blog/apostila\\_01\\_auditoria\\_financeira/314/](http://www.administradores.com.br/home/professor_jazon/blog/apostila_01_auditoria_financeira/314/)> (Acesso em 21 de fev. 2009. 16h10min)

Disponível em <<http://www.cvm.gov.br/>>(Acesso em 15 de mar. 2009. 12h34min)

Disponível em <<http://www.ibracon.com.br/>> (Acesso em 15 de mar. 2009. 12h58min)

Disponível em <<http://www.cfc.org.br/>> (Acesso em 15 de mar. 2009. 13h12min)

Disponível

em

<<http://www.pwc.com/extweb/aboutus.nsf/docid/407E365AE05E835485256D13004AF54F>> (Acesso em 17 de mar. 2009. 19h41min)

Disponível em <<http://www.trevisanconsult.com.br/historia.cfm>> (Acesso em 17 de mar. 2009. 20h11min)

Disponível em <<http://www.deloitte.com.br/>> (Acesso em 17 de mar. 2009. 20h23min)

Disponível em <[http://www.ey.com/global/content.nsf/South\\_America\\_P/Quem\\_somos\\_-\\_Nossa\\_historia](http://www.ey.com/global/content.nsf/South_America_P/Quem_somos_-_Nossa_historia)> (Acesso em 17 de mar. 2009. 20h54min)

Disponível em <[http://www.kpmg.com.br/akpmg\\_historico.asp?ct=historico](http://www.kpmg.com.br/akpmg_historico.asp?ct=historico)> (Acesso em 17 de mar. 2009. 21h17min)