

CÉLIO ROBERTO HENRIQUE DA SILVA

**ANÁLISE DA AUDITORIA E CONTROLE INTERNO NA GESTÃO DA DENSO DO
BRASIL LTDA.**

Monografia apresentada ao Departamento de Contabilidade, do Setor de Ciências Sociais Aplicadas da Universidade Federal do Paraná, como requisito para obtenção do título de especialista em Controladoria.

Profª. Orientadora: Mayla Cristina Costa.

**CURITIBA
2011**

AGRADECIMENTOS

Aos meus pais, por tudo que alcancei.

A empresa Denso do Brasil por possibilitar a realização deste trabalho.

Aos amigos e colegas, pela amizade e companheirismo.

Em especial a minha esposa Fernanda e a meu filho João Guilherme, pelo incentivo e apoio durante todo o curso.

RESUMO

Controle interno tem como principal objetivo a prevenção de erros para proteção do patrimônio da entidade, visa constatar a exatidão e fidedignidade de seus dados contábeis, fazendo com que as normas e políticas da companhia sejam realmente cumpridas. Geralmente o controle interno é ligado a auditoria interna da empresa, que é quem averigua se está tudo nos conformes, se o controle interno está sendo aplicado. Mas auditoria interna, não tem somente esse papel na empresa, é ela que controla e fiscaliza todos os departamentos. Os auditores internos tem como resultado final uma avaliação dos exames feitos nos setores da entidade, onde são indicadas possíveis modificações e recomendações, para que se possa ter uma eficácia gerencial e operacional. Diante disso a pesquisa teve como objetivo geral apresentar as práticas e formas de execução do processo elaborador da auditoria interna e do controle interno na empresa estudada. Por se tratar de uma pesquisa exploratória, utilizou-se como técnica de pesquisa o estudo de caso, por ser um método de pesquisa que investiga o fenômeno em seu ambiente natural e a abordagem de análise foi qualitativa.

De acordo com o estudo conclui-se que o controle interno e auditoria executado pela empresa levam a obter um resultado satisfatório e importante para o crescimento e futuro da empresa.

PALAVRAS CHAVES: Análise, Controle Interno, Auditoria e Procedimento.

LISTA DE QUADROS

QUADRO 1 – CATEGORIA, ASPECTOS E FATORES.....	14
QUADRO 2 – DESCRIÇÃO DOS ITENS SOBRE FRAUDES E ERROS NBCT12.....	23
QUADRO 3 – DESCRIÇÃO DOS ITENS SOBRE PROCEDIMENTO DA AUDITORIA INTERNA.....	27
QUADRO 4 – DESCRIÇÃO DAS TÉCNICAS DE AUDITORIA.....	28
QUADRO 5 – DESCRIÇÃO DOS ITENS SOBRE AMOSTRAGEM DE AUDITORIA.....	29
QUADRO 6 – DESCRIÇÃO DOS ITENS.....	30
QUADRO 7 – VANTAGENS E DESVANTAGENS.....	31

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	7
1.1 PROBLEMA.....	8
1.2 OBJETIVOS.....	9
1.2.1 Objetivo Geral.....	9
1.2.2 Objetivos Específicos.....	9
1.3 JUSTIFICATIVA.....	9
1.4 ORGANIZAÇÃO DO ESTUDO.....	10
2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	11
2.1 SISTEMA DE CONTROLE INTERNO.....	11
2.1.1 Conceitos e Características.....	15
2.2 AUDITORIA INTERNA.....	17
2.3 SARBANES-OXLEY.....	17
2.3.1 Alguns Pontos da Lei Sarbanes-Oxley.....	18
2.4 NORMAS DE AUDITORIA INTERNA.....	19
2.4.1 Planejamento de Auditoria.....	19
2.4.2 Papeis de Trabalho.....	21
2.4.3 Fraudes e Erros.....	22
2.4.4 Riscos de Auditoria.....	24
2.4.5 Procedimentos de Auditoria Interna.....	25
2.4.6 Amostragem de Auditoria.....	29
2.4.7 Relatórios de Auditoria.....	32
2.4.8 Formas de Auditoria.....	33
3. METODOLOGIA	36
4. ESTUDO DE CASO	38
4.1 COLETA DE DADOS.....	38
4.2 A EMPRESA.....	39
4.3 O PROCESSO DA GESTÃO DA EMPRESA.....	40
4.4 CONTROLES INTERNOS DA EMPRESA.....	43
4.5 PROCEDIMENTOS INTERNOS DA EMPRESA.....	44

5. CONCLUSÕES.....	49
REFERÊNCIAS.....	51

1. INTRODUÇÃO

No atual cenário econômico e globalizado é comum encontrar notícias de organizações ou de empresas sendo descobertas com suas demonstrações contábeis irregulares, ou seja, documentos e contas inexistentes, e que vinham desclassificar a veracidade das demonstrações publicadas pela organização, onde a auditoria, seja interna ou externa, estavam comprometendo a continuidade da empresa e a lucros fictícios afetando os investidores.

Na existência das ocorrências acima, tanto o mercado quanto os usuários internos e externos, puderam visualizar os problemas de forma abrangente de como seus dirigentes, auditores internos e externos estavam se posicionando diante das demonstrações fraudulentas, que levam empresas a prejuízos e descontinuidade dos seus negócios.

Estes usuários foram capazes de analisar qual a culpabilidade designada a cada um dos envolvidos e com isso, designar a importância que a auditoria possui numa organização.

Além de ocorrências irregulares, também encontram-se empresas que preocupam-se tanto com a correta alocação dos seus recursos e assim demonstrando total transparência aos seus usuários da informação contábil, sendo que para isto, as empresas visam verificar e analisar todos os controles e procedimentos internos da empresa.

O controle interno é uma das ferramentas muito importante para frear qualquer tipo de irregularidade na empresa, ele deve abranger no seu planejamento suas políticas financeiras, distribuição de recursos para determinados departamentos, controle fiscal, políticas internas, condutas, normas entre outras.

Esses quesitos de forma global simbolizam o controle interno. A forma de atuação dos auditores e a necessidade de efetuar os controles internos nas empresas, faz com que a auditoria interna, cada vez mais vem ganhando espaço e auxiliando a alta administração para que essas informações reflitam a veracidade e a realidade da empresa.

A auditoria interna tem como principal característica a sua subordinação, ou seja, possui um vínculo direto com a empresa, porém nada impede que a equipe de auditoria venha a efetuar seus trabalhos com êxito na sua prestação de serviço, conforme planejamento da empresa, principalmente, dos controles internos das mesmas, como a análise dos diversos departamentos que compõe a organização.

O controle efetuado pelos processos auditoriais tem sido peça fundamental para a constante melhoria nos sistemas de controles internos, pois gradativamente são analisados e renovados, buscando ser eficientes, e contribuindo assim, para uma melhor atuação de todos nos departamentos, principalmente no que se refere ao cumprimento dos procedimentos e das políticas internas da empresa.

A auditoria interna constantemente faz análises em conjunto com os gestores a fim de encontrar respostas que venham a ter maiores resultados e melhores contribuições para uma eficácia dos processos dentro da empresa.

Esse controle executado pela auditoria interna também vem ocasionando um impacto muito forte nas empresas, devido à busca por maiores fatias de mercado. As empresas que possuem os seus controles internos em melhores estágios, tendem a se destacar neste mercado tão competitivo e em plena ascensão.

Além dos controles que condicionam uma melhoria nos resultados gerais da empresa, é válido analisar que, as empresas que publicam demonstrações com maior transparência têm retido dos investidores maior confiança e julgadas como organizações confiáveis para efetuarem possíveis investimentos.

Portanto, cabe a auditoria interna a responsabilidade de repassar aos seus gestores todas as informações a respeito de como estão se portando os departamentos, bem como abranger todos os processos da empresa e contribuir para que os usuários da informação contábil detenham da verdadeira situação patrimonial.

1.1 PROBLEMA

Quais as práticas adotadas no processo de uma auditoria interna e controle interno na DENSO do Brasil Ltda?

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Objetivo Geral

A pesquisa tem como objetivo apresentar as práticas e formas de execução do processo elaborador da auditoria interna e do controle interno na tal empresa.

1.2.2 Objetivos Específicos

Os objetivos específicos do trabalho em referência são:

- a) Identificar as teorias, conceitos e práticas de auditoria interna;
- b) Descrever o processo da prática de auditoria interna na tal empresa;
- c) Descrever o sistema de controle interno na empresa em estudo.

1.3 JUSTIFICATIVA

A pesquisa a ser elaborada tem o propósito de vir a ampliar o conhecimento dos futuros pesquisadores e estudiosos na área de Auditoria, especificamente na Auditoria Interna, trazendo de forma conceitual, as práticas que as empresas efetuam a sua auditoria.

Com isso, esta pesquisa servirá para as pessoas interessadas em continuar a explorar novas áreas da auditoria interna e controle interno, tomando como base este trabalho monográfico.

A auditoria vem ganhando forças a cada dia, além das empresas de capital aberto e sociedade anônimas, agora com a lei nº 11.638 de 28 de dezembro de 2007, as sociedades de grande porte, com o ativo total de R\$ 240.000.000,00 (duzentos e quarenta milhões de reais) e receita bruta anual de R\$ 300.000.000,00 (trezentos milhões de reais), terão a obrigatoriedade de auditoria independente por auditores registrados na Comissão de Valores Mobiliários.

A lei Sarbanes Oxley também prevê que as empresas americanas e empresas com ações negociadas no mercado de capital dos Estados Unidos, e ainda as subsidiárias de multinacional registradas nas bolsas americanas, mas que estão

operando em outros países, terão que está de acordo com a lei. A mesma fixa que as empresas citadas a cima terão que recompor seu controle interno e o mesmo ser certificado por auditores independentes, que é o caso da empresa em estudo.

Com isso, esta pesquisa vem contribuir para a observância das pessoas interessadas o quanto o controle interno é importante para o meio empresarial.

1.4 ORGANIZAÇÃO DO ESTUDO

Com a finalidade de apresentar um melhor entendimento sobre o estudo realizado, o trabalho foi dividido em quatro capítulos relacionados entre si.

No primeiro tem-se a introdução da pesquisa, no qual são apresentadas as considerações iniciais frente à atual conjuntura brasileira. No mesmo capítulo, é focado o problema, seguindo com a justificativa, os objetivos gerais e específicos, a metodologia, as limitações da pesquisa e a organização do estudo.

No segundo capítulo é apresentada a revisão teórica, buscando-se identificar as definições, nomenclaturas e conceitos de importância para o embasamento teórico relacionado ao estudo de caso. O foco posiciona-se sobre os assuntos tratados: Conceitos e Características de Auditoria Interna, Sistema de Controle Interno, Amostragem, Procedimentos/ Técnicas de Auditoria e as Normas que regem a Auditoria Interna.

A apresentação da empresa onde é feita no terceiro capítulo, em que é explanada a coleta de dados, descrição do controle interno, comparação do processo auditorial da empresa com as fundamentações teóricas, a estrutura da empresa, o processo de gestão da empresa e, os seus procedimentos internos.

Por fim, são apresentadas as conclusões finais e as recomendações para futuros estudos sobre o tema, para que haja continuidade nas pesquisas.

2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

A fundamentação teórica está dividida, em tópicos para a sua melhor compreensão. Estes tópicos discorrem sobre auditoria interna, bem como seus conceitos e características; do sistema de controle interno da empresa; das normas que regem a auditoria interna e controle interno; das normas de amostragem de auditoria e; de procedimentos internos.

2.1 SISTEMA DE CONTROLE INTERNO

O Comitê de Procedimentos de Auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados, AICPA (apud ATTIE, 1998, p.110), define:

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

Alguns autores trazem o conceito de controle interno de uma organização como os procedimentos, métodos ou rotinas, cujos objetivos são proteger os ativos, produzir os dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa.

A Instrução Normativa nº 16, de 20.12.91, do departamento de Tesouro Nacional, define Controle interno como sendo:

o conjunto de atividades, planos, métodos e procedimentos interligados utilizado com vistas a assegurar que os objetivos dos órgãos e entidades da administração sejam alcançados de forma concreta e confiável, evidenciando eventuais desvios ao longo da gestão, ate a consecução dos objetivos fixados pelo poder publico.

A Instrução SEST nº 02, 05.10.86, estabelece como orientação específica, as “Normas para o exercício profissional da auditoria interna”, e também definidas pelo Instituto dos Auditores Internos do Brasil, que identifica o Controle Interno como:

qualquer ação tomada pela administração (assim compreendida tanto a alta administração como os níveis gerenciais apropriados)

para aumentar a probabilidade que os objetivos e metas estabelecidas sejam atingidos. A alta administração e a gerência planejam, organizam, dirigem e controlam o desempenho de maneira a possibilitar com razoável certeza essa realização.

O controle interno representa para a organização um ponto fundamental para que as decisões que venham a ser tomadas possam vir a refletir com exatidão as informações contidas, por exemplo nos ativos da empresa. Estas informações ficam sob os cuidados da auditoria interna que se encarrega de analisar, fiscalizar, conferir e, etc., todos os procedimentos criados pela entidade ou organização.

As Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis – Resolução CFC nº 820 de 17/12/97, item 11.2.5.1, define que:

o sistema contábil e de controles internos compreendem o plano de organização e o conjunto integrado de métodos e procedimentos adotados pela entidade na proteção do seu patrimônio, promoção da confiabilidade e tempestividade dos seus registros e demonstrações contábeis, e da sua eficácia operacional.

Para o IBRACON (1996, p.56) “os conceitos de controle interno, são aqueles relacionados com a proteção do ativo e a validade dos registros contábeis”.

É importante ainda enfatizar que, estes controles tenham alcance suficiente para detectar qualquer irregularidade quando venham a ocorrer. Pode-se acrescentar que, os controles internos quando aplicados e monitorados de forma contínua dentro da organização tem o efeito preventivo sobre os procedimentos elaborados e adotados pela administração da organização.

Almeida (1996, p.50) conceitua os controles interno de uma organização, afirma que:

o controle interno representa em uma organização o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas com os objetivos de proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa.

Os controles internos contribuem para a contabilidade dados corretos, objetivando a escrituração exata dos fatos ocorridos, desperdícios e erros.

Sendo assim, o auditor terá como objetivo avaliar os controles internos contábeis para constatar a sua fidelidade e confiabilidade nas demonstrações

contábeis, bem como apresentá-los, e ainda verificar a eficácia das operações da empresa.

Além dos conceitos defendidos por diversos autores, temos também a definição do COSO – The Committee of Sponsoring Organization, descrita por Ferreira (2002, apud Fiorentini 2004, p.27), onde diz que o Controle interno é um processo direcionado aos objetivos a serem atingidos pela entidade, nas seguintes categorias:

- a) objetivos de Desempenho/Estratégias – se refere aos objetivos básicos da entidade, incluindo também a eficiência e efetividade operacional, além das metas de desempenho e rentabilidade, e a proteção e qualidade dos ativos;
- b) objetivos de Informação – preza pelo completo e correto registro contábil/Financeiro das transações da entidade;
- c) objetivos de Conformidade – com referência a concordância com as leis e normativos aplicáveis à entidade e sua área de atuação;
- d) o controle interno segundo definição por Silva Junior (2000, apud FIORENTINI 2004, p. 37), são estabelecidas por categorias, sendo estas divididas em duas partes, uma que é o ambiente de controle, e a outra o sistema de controle, as quais têm suas características, conforme a o Quadro 1:

Categoria	Aspectos	Fatores
Ambiente de Controle	Enfoque da diretoria e alta administração em relação aos controles	<ul style="list-style-type: none"> • Independência da diretoria e eficácia dos controles exercidos por ela; • Independência do comitê de auditoria e a eficácia de sua revisão; • Demanda da administração por informações confiáveis e a utilização em suas decisões; • Caracterização da administração em planejamento ou resposta às crises; • Participação e exame, pela administração, na elaboração dos orçamentos; • Importância atribuída aos controles e a rapidez que são adotadas as recomendações feitas por auditores; • Rapidez e eficácia da administração em responder a situação fora de controle financeiro ou operacional.
	Organização administrativa	<ul style="list-style-type: none"> • Responsabilidades das administrações divisionais; • Mudanças constantes na estrutura administrativa; • Extensão em que a autoridade e responsabilidade delegadas são definidas e compreendidas em todos os níveis da organização; • Capacidade dos gerentes de tomar decisões e avaliar suas implicações; • Posição hierárquica do Departamento de Auditoria e sua Independência; • Sistema de comunicação de políticas e procedimentos; • Sobrecarga de trabalho ao pessoal-chave de cada divisão; • Harmonia entre os integrantes da administração, a moral dos funcionários e o nível de rotatividade de pessoal.
	Estrutura para o controle administrativo	<ul style="list-style-type: none"> • Informações usadas para administração para controlar ou avaliar o negócio; • Preparação e revisão periódica de planos financeiros e orçamentos; • Procedimentos de revisão e aprovação para mudanças nos sistemas de contabilidade e de controle; • Processo formal e eficaz de desenvolvimento e manutenção de sistemas computadorizados; • Fiscalização da incompatibilidade da segregação de tarefas; • Mecanismos pelos quais a administração identifica e responde a situações inusitadas ou excepcionais.
Sistema de Controle	Controles independentes	<ul style="list-style-type: none"> • Revisão e aprovação, por parte da administração, da informação financeira; • Natureza, conteúdo e frequência dos relatórios preparados para a administração e procedimentos de acompanhamento empregados por eles; • Preparação, revisão e aprovação de reconciliações de registros detalhados com os saldos no razão geral; • Investigação e resolução de itens de reconciliações resultantes; • Comparação com os registros detalhados, de informações independentes.
	Controles das operações	<ul style="list-style-type: none"> • Controles conduzidos dentro do fluxo das operações que visam dar segurança aos procedimentos e às normas.

Fonte: adaptado de Silva Júnior (2000, apud FIORENTINI 2004, p. 37)

Quadro 1: Categorias de controles internos e seus fatores

Observados os conceitos de auditoria interna, passar-se-á a tratar de como as Normas Brasileiras de Contabilidade mencionam o profissional de auditoria.

2.1.1 Conceitos e características

Mello (2002, p.1,2) cita um conceito e características de auditoria interna:

A auditoria interna é uma atividade de avaliação independente e de assessoramento da administração, voltada para o exame e avaliação da adequação, eficiência e eficácia dos sistemas de controle, bem como da qualidade de desempenho das áreas em relação às atribuições e aos planos, metas, objetivos e políticas definidos para as mesmas.

a ação da auditoria interna estende-se por todos os serviços, programas, operações e controles existentes na entidade. O posicionamento da auditoria interna na organização deve ser suficientemente elevado para permitir-lhe o desempenho de suas responsabilidades com abrangência e independência, sendo que esta, deve sempre estar vinculado e subordinado ao nível mais alto da organização.

Segundo Martins e Morais (1998, p. 10):

A auditoria interna fornece análises, apreciações, recomendações, sugestões e informações, relativas às atividades examinadas, incluindo a promoção do controle eficaz a custo razoável. O auditor interno deve revelar as fraquezas, determinar as causas, avaliar as conseqüências e encontrar uma solução de modo a convencer os responsáveis a agir de maneira correta.

Conforme os conceitos dos autores citados anteriormente, a auditoria tem papel fundamental dentro da organização, pois tem a finalidade de efetuar análises, verificações, etc, sendo que estas devem estar de acordo com o sistema de Controle Interno pré-estabelecidos. Isto se faz, para a obtenção da eficácia nos trabalhos efetuados pelos colaboradores e, se estão executando as tarefas de acordo com os procedimentos internos estabelecidos pela alta administração.

Para Mello (2005) o posicionamento do auditor deve estabelecer um apêndice entre as suas responsabilidades e as abrangências quanto as suas diligências e independência, porém não descarta o vínculo que o mesmo tem com os representantes da organização.

Para Martins e Morais (1998), o auditor além de suas tarefas rotineiras, deve também auxiliar aos responsáveis de cada área a atingir os resultados ou cumprimentos dos procedimentos exigidos pela administração.

O Conselho Regional de Contabilidade de Santa Catarina (www.crc.sc.org.br)

conceitua:

auditoria interna como um controle gerencial que funciona por meio de medição e avaliação da eficiência e da eficácia de outros controles. Deve ser entendida como uma atividade de assessoramento à administração quanto ao desempenho das atribuições definidas para cada área da empresa, mediante as diretrizes políticas e objetivos por aquela determinados.

A auditoria interna cumpre um papel fundamental na empresa, subsidiando o administrador com dados e informações tecnicamente elaborados, relativos às atividades cujo acompanhamento e supervisão não seriam possíveis de serem realizados pelos administradores, sendo assim a auditoria faz a busca destas informações mediante exame da: (ATTIE, 1988, p. 29)

1. adequação e eficácia dos controles;
2. integridade e confiabilidade das informações e registros;
3. integridade e confiabilidade dos sistemas estabelecidos para assegurar a observância das políticas, metas, planos, procedimentos, leis, normas e regulamentos, e da sua efetiva aplicação pela empresa;
4. eficiência, eficácia e economicidade do desempenho e da utilização dos recursos, dos procedimentos e métodos para salvaguarda dos ativos e a comprovação de sua existência, assim como a exatidão dos ativos e passivos; e
5. compatibilidade das operações e programas com os objetivos, planos e meios de execução estabelecidos.

Portanto, as empresas sob a condução de profissionais capacitados e preparados para a execução dos trabalhos auditoriais, traz maior credibilidade e confiabilidade. A seguir, trataremos dos controles internos, onde se identifica o conceito defendido por alguns autores.

2.2 AUDITORIA INTERNA

A auditoria interna é uma parte da auditoria, onde seus trabalhos estão direcionados aos exames dos controles internos da empresa, com base no processo auditorial.

O foco da auditoria interna está em verificar o cumprimento dos procedimentos internos em todos os departamentos envolvidos na empresa, com isto, tendo-se maior confiabilidade e veracidade das informações geradas pela empresa, e também assessorando a alta administração.

No próximo tópico tratar-se-á dos conceitos e características de alguns autores sobre a auditoria interna.

2.3 SARBANES-OXLEY

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

Como toda lei é promulgada com o objetivo de proteger os direitos da maioria, constituindo-se de normas e regras a serem seguidas por todos ainda de penalidades para aqueles que não se adaptam aquelas, a Sarbanes-Oxley não é uma exceção.

A tal lei foi assinada nos EUA no dia 30 de julho de 2002 pelo presidente do congresso daquele país, George Arbusto, oriundas dos projetos de lei elaborados pelo senador americano Paul Sarbanes e pelo deputado federal Michael Oxley, sendo oficialmente intitulada: Sarbanes-Oxley Act 2002, também conhecida por Sarbox ou Sox, e considerada por muitos a maior reforma da legislação societária dos EUA desde os anos 30.

A Sarbanes-Oxley criou um novo ambiente de governança corporativa e dessa forma gerou um conjunto de novas responsabilidades e sanções aos administradores para coibir as práticas lesivas que expõe as sociedades anônimas a elevado níveis de riscos. Verifica-se então, que o principal objetivo da lei foi de recuperar a credibilidade do mercado de capitais, evitando a incidência de novos erros, semelhantes aos identificados na quebra de grandes empresas.

Segundo MACHADO, S. L. a Lei Sarbanes-Oxley é:

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

A referida lei apresenta um elevado grau de abrangência que envolve desde o presidente e a diretoria da empresa, até firmas de auditoria e os advogados contratados. Além disso, ela estabelece severas exigências quanto a análise e a divulgação das informações financeiras das companhias de capital aberto.

Além das empresas americanas, a nova regulamentação implica-se às empresas com ações negociadas no Mercado de Capital do EUA, e ainda a subsidiárias de multinacionais registradas nas bolsas americanas, mas que estão operando em outros países. As exigências da nova lei atingem tanto empresas de grande porte quanto as de pequeno porte.

2.3.1 Alguns Pontos da Lei Sarbanes-Oxley

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

Quando uma fraude é descoberta a principal alegação do presidente e seus diretores é sempre a mesma: “não tínhamos conhecimento sobre esse fato”, nas

seções de números 302 e 404 referente às certificações e divulgações respectivamente, por controle interno da mesma, aborda esse assunto.

2.4 NORMAS DE AUDITORIA INTERNA

As Normas Brasileiras de Contabilidade funcionam como reguladores dos trabalhos de auditorias, desempenhando a função de direcionador, ou seja, auxiliando o auditor para que proceda seus trabalhos de forma eficaz e respeitando os princípios regulados pelo órgão responsável pelos auditores.

Para Franco e Marra (1992, p. 51):

as normas são entendidas as regras estabelecidas pelos órgãos reguladores da profissão contábil, em todos os países, com o objetivo de regulamentar o exercício da função do auditor independente, estabelecendo orientação e diretrizes a serem seguidas por esses profissionais no exercício de suas funções.

As normas são regras estabelecidas por órgãos reguladores, onde a intenção é padronizar as diretrizes e os trabalhos executados no cotidiano destes profissionais.

2.4.1 Planejamento de Auditoria

O planejamento é um meio onde se descreve como se deseja alcançar, determinando para isso os seus objetivos. Para a empresa e à auditoria, essa peça é parte essencial para um bom resultado, servindo como uma estratégia do sucesso.

Franco e Marra (1992, p.224), defendem que “ao se iniciar qualquer trabalho de auditoria, este deve ser cuidadosamente planejado, tendo em vista seu objetivo. Os exames e verificações serão orientados conforme o alcance visado pela auditoria”.

A NBCT CFC 12 no item 12.2.1 conceitua o planejamento de auditoria:

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

O planejamento de auditoria deve considerar todos os fatores relevantes na execução dos trabalhos. Para a realização do planejamento, o auditor deve, de acordo com a NBC T 11 (apud ALBERTON, 2000, p. 48), ater-se aos seguintes itens:

- a) conhecer detalhadamente as práticas contábeis adotadas pela entidade e as alterações procedidas em relação ao exercício anterior;
- b) conhecer detalhadamente o sistema contábil e de controles internos da entidade e seu grau de confiabilidade;
- c) conhecer os riscos de auditoria e identificar as áreas importantes da entidade, quer pelo volume de transações, quer pela complexidade de suas atividades;
- d) conhecer a natureza, oportunidade e extensão dos procedimentos de auditoria a serem aplicados;
- e) tomar conhecimento da existência de entidades associadas, filiais e partes relacionadas;
- f) fazer uso dos trabalhos de outros auditores independentes, especialistas e auditores internos; e
- g) atender prazos estabelecidos por entidades reguladoras ou fiscalizadoras e para a entidade auditada prestar informações aos demais usuários externos.

O Instituto dos Auditores Internos do Brasil (2001, p. 44), definem planejamento de auditoria como “um plano de ação ordenado, que permite ao auditor controlar a execução de seu trabalho ao mesmo tempo habilitá-lo a expressar uma opinião sobre os controles internos da Cia”.

Para Attie (1998, p.44):

o planejamento é o alicerce sobre o qual todo trabalho deve ser fundamentado e funciona como um mapa estrategicamente montado para atingir o alvo. A montagem do planejamento, objetiva percorrer uma estrada predeterminada, num rumo identificado, estabelecido e analisado.

Os apontamentos citados intensificam a importância da execução de um bom planejamento de auditoria, para que os objetivos propostos sejam alcançados de maneira eficaz.

No próximo tópico será explanado os papéis de trabalho.

2.4.2 Papéis de Trabalho

Os papéis de trabalho fazem parte dos trabalhos dos auditores internos e externos, para tanto, são feitas anotações dos trabalhos auferidos no momento das verificações e exames pelos auditores.

A AUDIBRA (2001, p. 50) conceitua que:

os papéis de trabalho de auditoria constituem um registro permanente do trabalho efetuado pelo auditor, dos fatos e informações obtidos, bem como das suas conclusões sobre os exames. é com base nos papeis de trabalho que o auditor irá relatar suas opiniões, críticas e sugestões.

No seu livro Franco e Marra (1992, p. 251), trazem uma definição de papeis de trabalho como:

um conjunto de documentos e apontamentos com informações e provas coligadas pelo auditor. eles espelham fielmente o que está escriturado nos livros do cliente e demonstram a correção dessa escrituração e o grau de confiabilidade que ela merece, assim como até que ponto pode ser aceitos os controles internos desse cliente.

As Normas Brasileiras de Contabilidade demonstram uma seqüência lógica de como os auditores devem manusear os papeis de trabalho. Abaixo segue os itens que descrevem sobre papéis de trabalho, segundo a NBC T CFC 12:

- a) a auditoria interna deve ser documentada por meio de papéis de trabalho, elaborados em meio físico ou eletrônico, que devem ser organizados e arquivados de forma sistemática e racional;
- b) os papeis de trabalho constituem documentos e registros dos fatos, informações e provas obtidas no curso da auditoria, a fim de

- evidenciar os exames realizados e dar suporte a sua opinião, críticas, sugestões e recomendações;
- c) os papéis de trabalho devem ter abrangência e grau de detalhe suficientes para propiciarem a compreensão do planejamento, da natureza, da oportunidade e da extensão dos procedimentos de auditoria interna aplicados, bem como do julgamento exercido e do suporte das conclusões alcançadas;
- d) análise, demonstrações ou quaisquer outros documentos devem ter sua integridade verificada sempre que forem anexados aos papéis de trabalho.

Segundo Attie (1998, p.156):

os papéis de trabalho formam o conjunto de formulários e documentos que contém as informações e apontamentos obtidos pelo auditor durante seu exame, bem como as provas e descrições dessas realizações; constituem a evidência do trabalho executado e o fundamento de sua opinião.

As definições trazidas pelos autores Attie, Franco e Marra, contemplam a importância da feição destes papéis de trabalho, bem como o correto manuseio e arquivamento do mesmo, pois os papéis de trabalho, dão fundamento às conclusões feitas pelos trabalhos dos auditores.

A seguir demonstrar-se-á um tópico sobre as fraudes e erros.

2.4.3 Fraudes e Erros

Esse tópico versa sobre ações diferentes, ou seja, a denominação fraude é estritamente diferente de erros. As fraudes acontecem de forma dolosa, ou seja, com intenção, onde determinada pessoa ou empresa tem o intuito de manipular determinado resultado ou documento, a fim de receber benefícios para si mesmos, ou para a empresa.

Os erros, como o próprio nome descreve, acontecem por atos feitos por pessoas ou pela empresa, de forma culposa, ou seja, sem intenção de se beneficiar. Essas ações, são cometidas geralmente, por falta de conhecimento, onde não se tem uma culpabilidade em decorrência deste ato.

As Normas Brasileiras de Contabilidade, NBC T CFC 12, em seu item 12.1.3, traz a respeito de fraudes e erros conforme Quadro 2.

Itens	Descrição dos Itens sobre Fraudes e Erros NBC T 12
Comunicação de fraudes e erros	O item 12.1.3.1 da NBC T 12 diz que, a auditoria interna deve assessorar a administração da entidade no trabalho de prevenção de fraudes e erros, obrigando-se a informá-la, sempre por escrito, de maneira reservada, sobre quaisquer indícios ou confirmações de irregularidades detectadas no decorrer de seu trabalho;
Fraudes	Conforme a NBC T 12 em seu item 12.1.3.2, o termo “fraude” aplica-se a ato intencional de omissão e/ ou manipulação de transações e operações, adulteração de documentos, registros, informações e demonstrações contábeis, tanto em termos físicos quanto monetários; e
Erros	Na descrição do item 12.1.3.3 da NBC T 12, sobre erros em auditoria, a norma traz a seguinte descrição, o termo “erro” aplica-se a ato não-intencional de omissão, desatenção, desconhecimento ou má interpretação de fatos na elaboração de registros, informações e demonstrações contábeis, bem como de transações e operações da entidade, tanto em termos físicos quanto monetários.

Fonte: adaptado das Normas Brasileiras de Contabilidade, NBC T 12.

Quadro 2: Fraudes e Erros

Os erros e fraudes, são constantemente encontrados no contexto empresarial, sejam por atos errôneos ou por ações fraudulentas. Com isso, os profissionais de contabilidade criaram as normas regulamentando esse tópico, onde o intuito principal é coibir que essas atitudes estejam presentes no contexto econômico e empresarial.

A preocupação dos auditores internos com esses temas, corresponde a uma verificação mais detalhada quando necessário, para que a organização não venha a dispor da não-continuidade em exercícios futuros.

O tema a seguir, irá descrever sobre os riscos de auditoria.

2.4.4 Riscos de Auditoria

Os trabalhos de auditoria devido a sua complexidade, é passível de não detectar possíveis erros e irregularidades que venham a encontrar nos registros e demonstrações contábeis futuros. Portanto, a cada trabalho de auditoria os auditores internos devem mencionar o grau de risco de seus trabalhos.

De acordo com Franco e Marra (1992, p. 248):

a auditoria é um trabalho complexo, que envolve aplicação de variados e sofisticados procedimentos para a sua consecução. Em decorrência dessa complexidade e sofisticação, é inevitável que em todos os trabalhos de auditoria haja um certo grau de risco de que erros ou irregularidades existentes nos registros e nas demonstrações contábeis possam não ser detectados durante o procedimento auditorial.

Os autores, Franco e Marra, citam que a auditoria em seus trabalhos está passível a erros ou irregularidades, sendo que existem possibilidades dos auditores no momento dos exames, não detectarem erros ou fraudes.

As Normas Brasileiras de Contabilidade, NBC T 12, em seu item 12.2.2, menciona os riscos de auditoria interna, como sendo:

a análise dos riscos da auditoria interna deve ser feita na fase de planejamento dos trabalhos; estão relacionados à possibilidade de não se atingir, de forma satisfatória, o objetivo dos trabalhos. nesse sentido, devem ser considerados, principalmente, os aspectos:

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

Para Attie (1998, p. 60) “o risco de auditoria é a possibilidade de o auditor vir a emitir uma opinião tecnicamente inadequada sobre demonstrações contábeis significativamente incorretas”.

De acordo com Senger (1998, apud ALBERTON, 2000, p. 64) o risco de auditoria é normalmente impactado pelos seguintes fatores:

- a. operações dominadas por uma única pessoa;
- b. grande ênfase no alcance de metas;
- c. provisão e estimativas contábeis questionáveis;
- d. remuneração baseada no resultado;
- e. estrutura corporativa complexa;
- f. tentativa da gerencia da entidade em reduzir o escopo da auditoria;
- g. ajustes de exercícios anteriores para corrigir erros ou irregularidades;
- h. controles internos fracos;
- i. subsidiárias que não são auditadas;
- j. departamento contábil inexperiente; e
- k. demonstrações contábeis não preparadas em uma base de tempo adequada.

Os riscos de auditoria devem estar presentes no planejamento de auditoria, onde se observam algumas considerações a respeito da relevância dos exames.

Os procedimentos de auditoria serão tratados no item abordados abaixo.

2.4.5 Procedimentos de Auditoria Interna

Os procedimentos de auditoria interna, são os exames e investigações, feitos de forma a confirmar a exatidão do conjunto de documentos, analisados nos trabalhos auditoriais.

Segundo Attie (1998,p.131) “os procedimentos de auditoria são as investigações técnicas que, tomadas em conjunto, permitem a formação fundamentada da opinião do auditor sobre as demonstrações financeiras ou sobre o trabalho realizados”.

Os procedimentos de auditoria são compostos por tópicos, onde são analisados isoladamente, porém os objetivos a serem alcançados dependem da comprovação satisfatória dos do conjunto.

Para Attie (1998) os procedimentos são identificados nos fatos, evidências, informações, na extensão e profundidade dos trabalhos, na oportunidade com que se aplicam os procedimentos, no exame físico; na identificação, qualidade, quantidade, etc, na confirmação dos procedimentos, no controle dos papéis de trabalho para a confirmação dos itens selecionados, nos exames dos documentos originais; onde serão comprovados os documentos das transações e de controle, na conferência de cálculos, no exame da escrituração; onde são verificada a veracidade das informações contábeis, da investigação minuciosa de acordo com a profundidade dos exames, de um inquérito para a obtenção de respostas satisfatórias, de exames dos registros auxiliares; que dará suporte a autenticidade dos registros principais examinados, da correlação das informações obtidas; informações obtidas do relacionamento do sistema contábil de partidas dobradas, na observação; que é a técnica indispensável á auditoria, e da utilização dos procedimentos de auditoria; que verificará a utilização adequada dos procedimentos, e com isto formularão o programa de trabalho de auditoria.

Os procedimentos defendidos pelos autores, na sua maioria seguem o mesmo padrão do autor acima citado.

Os procedimentos de auditoria têm um papel muito importante na sua essência, pois faz com que a empresa venha a atender as exigências almejadas pelos dirigentes, e ainda burocratiza todas as operações da organização.

Isto provoca uma unificação das tarefas a serem executados pelos funcionários, fazendo desta uma linguagem única dos processos internos da companhia, ou seja, todos os envolvidos da mesma área, por exemplo, terão que seguir os procedimentos, sendo que deverão executar suas obrigações conforme a empresa definiu.

As Normas Brasileiras de Contabilidade, NBC T 12, em seu item 12.2.3, sobre procedimentos da auditoria interna, menciona conforme o Quadro 3.

Itens	Descrição dos Itens sobre Procedimentos da Auditoria Interna
Procedimentos de Auditoria	Os procedimentos de auditoria interna constituem exames e investigações, incluindo teste de observância e teste substantivos, que permitem ao auditor interno obter subsídios suficientes para fundamentar suas conclusões e recomendações à administração da entidade;
Testes de Observância	Os testes de observância visam à obtenção de razoável segurança de que os controles internos estabelecidos pela administração estão em efetivo funcionamento, inclusive quanto ao seu cumprimento pelos funcionários e administrativos da entidade. Na sua aplicação, devem ser considerados os seguintes procedimentos: inspeção, observação e investigação;
Testes Substantivos	Os testes substantivos visam à obtenção de evidencia quanto à suficiência, exatidão e validade dos fatos dados produzidos pelos sistemas de informação da entidade;
Evidências	As informações que fundamentam os resultados da auditoria interna são denominadas de "evidências", que devem ser suficientes, fidedignas, relevantes e úteis, de modo a fornecer a base sólida para as conclusões e recomendações à administração da entidade;
Processo de Avaliação	O processo de obtenção e avaliação das informações compreende: a obtenção de informações sobre os assuntos relacionados aos objetivos e ao alcance da auditoria interna, e a avaliação da efetividade das informações obtidas, mediante a aplicação de procedimentos da auditoria interna, incluindo testes substantivos, se as circunstâncias assim o exigirem;
Supervisão dos Trabalhos	O processo deve ser supervisionado para alcançar razoável segurança de que o objetivo do trabalho da auditoria interna está sendo atingido;
Procedimentos de Contingências	Devem ser adotados procedimentos adequados para assegurar que as contingências ativas e passivas relevantes - decorrentes de processos judiciais extrajudiciais, reivindicações e reclamações, bem como lançamentos de tributos e de contribuições em disputa, foram identificadas e são do conhecimento da administração da entidade;

Fonte, adaptado das Normas Brasileiras de Contabilidade, NBC T 12.

Quadro 3: Procedimentos de Auditoria

As Normas Brasileiras de Contabilidade tem o intuito de contribuir para os profissionais da área contábil, onde a mesma funciona como um parâmetro para que estes profissionais possam a realizar seus trabalhos com uma maior eficácia e que a categoria busque uma padronização dos trabalhos.

O órgão, além de formalizar os aspectos mais importantes e que devem conter nos trabalhos de auditoria, o mesmo efetua trabalhos de fiscalização, isto para inibir que se depare com futuros fraudes nas empresas.

Dentro do tópico de procedimentos de auditoria, podemos destacar as técnicas utilizadas pelos auditores em seus trabalhos (Attie, 1998), como segue no exemplo abaixo, o qual se trata das conferências das contas no Quadro 4.

Itens	Descrição das Técnicas de Auditoria
Exame físico	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Contagem de caixa ou fundo fixo; ▪ Contagem de aplicações financeiras.
Confirmações	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Confirmação de saldos bancários; ▪ Confirmação das pessoas autorizadas a assinar; ▪ Confirmação de aplicações financeiras.
Documentos Originais	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Exame documental dos cheques pagos; ▪ Exame documental dos avisos bancários; ▪ Exame documental de aplicações financeiras; ▪ Exame de atas de assembleias ou de reunião; ▪ Exame de contratos.
Cálculos	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Soma das conciliações; ▪ Soma do razão auxiliar de bancos; ▪ Cálculos de juros pagos ou recebidos.
Escrituração	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Exame de conta de razão de bancos; ▪ Exame de conta de razão de caixa; ▪ Exame de conta de aplicações financeiras.
Investigação	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Exame detalhado da documentação de pagamento ou recebimento; ▪ Exames detalhados de aplicações financeiras adquiridas ou resgatados.
Inquérito Entrevista	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Variação do saldo do disponível; ▪ Explicação para a documentação examinada.
Registros Auxiliares	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Exame do razão analítico de bancos; ▪ Exame do diário auxiliar de bancos; ▪ Exame do registro de recebimentos; ▪ Exame do registro de pagamentos.
Correlação	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Relacionamento de recebimentos com as contas a receber; ▪ Relacionamento dos pagamentos com as contas a pagar; ▪ Relacionamento dos juros pagos com a despesa.
Observação	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Classificação adequada das contas; ▪ Observação dos princípios de contabilidade; ▪ Manutenção de volume alto de contas não movimentadas.

Fonte: adaptado de Attie (1998).

Quadro 4: Técnicas de Auditoria.

Os procedimentos de auditoria são pontos importantes, onde estes fazem com que o auditor consiga alcançar os seus objetivos finais.

O próximo tópico trata-se da amostragem de auditoria, onde se fundamenta com os pensamentos de alguns autores, com enfoque a este tema.

2.4.6 Amostragem de Auditoria

A amostra corresponde de forma geral, uma parte que representa um todo, ou seja, os exames feitos com esta amostra, devem servir de parâmetro de como se encontra todas as outras partes.

Segundo Sá (1998:35, apud ALBERTON 2000, p. 67) “o universo é o limite de um trabalho. O universo auditável é, pois, o limite de verificação, observação, estudo e avaliação do auditor”.

Sá (1995:24, apud ALBERTON 2000, p. 67) conceitua amostragem na área contábil como “processo, utilizado em auditoria, que se baseia no princípio da indução por enumeração, ou seja, em testes, através deste princípio, chega-se a uma conclusão sobre um todo ou conjunto, partindo de premissas que se referem a elementos isolados, tomados como amostras”.

A amostragem de auditoria, por ser um universo parcial dentro de um todo, quanto maior for sua confiabilidade, maior será a qualidade dos serviços prestados. Por isso, o auditor deve utilizar-se de técnicas estatísticas, matemáticas, algébricas e de lógica para reduzir os riscos de auditoria.

As Normas Brasileiras de Contabilidade, NBC T 11, em seu item 11.2.9, descreve sobre a amostragem de auditoria, como segue no Quadro 5.

Itens	Descrição dos Itens sobre Amostragem de Auditoria
Extensão dos testes de auditoria	Ao determinar a extensão de um testes de auditoria ou método de seleção a serem testados, o auditor pode empregar técnicas de amostragem;
Métodos de amostragem	Ao usar métodos de amostragem estatísticas ou não estatísticas, o auditor deve projetar e selecionar uma amostra de auditoria, aplicar a essa amostra procedimentos de auditoria e avaliar os resultados da amostra, de forma a proporcionar evidencia de auditoria suficiente e apropriada;
Amostra	A amostra selecionada pelo auditor deve ter uma relação direta com o volume de transações realizadas pela entidade na área ou transação objeto de exame, como também com os efeitos na posição patrimonial e financeira da entidade, e o resultado por ela obtido no período;
Considerações sobre a amostra	Na determinação do auditor deve levar em consideração os seguintes fatores: população objeto da amostra, estratificação da amostra, tamanho da amostra, risco da amostragem, erro tolerável, e erro esperado;
Seleção da amostra	Na seleção de amostra devem ser considerados: seleção aleatória, seleção sistemática, observando um intervalo constante entre as transações realizadas, e seleção casual, a critério do auditor, baseada em sua experiência profissional.

Fonte Normas Brasileiras de Contabilidade, NBC T 11.

Quadro 5: Amostragem de Auditoria

A amostragem de auditoria é muito utilizada tanto nas verificações de auditorias internas quanto nas externas, em seus trabalhos auditoriais.

A amostra dará ao auditor uma resposta, onde verifica se o objetivo da auditoria alcançou as expectativas dos trabalhos desenvolvidos.

O tamanho da amostra poderá ser identificado pelos auditores, sendo que quanto maior for o tamanho da amostra, menor é o grau de risco e maior será a confiabilidade das informações geradas.

As amostras são identificadas e formalizadas pelos diretores da empresa, e somente os auditores são quem detém destas informações, pois a coleta desta amostra deve ser aleatória e de conhecimento destes profissionais. Isto acontece, para dificultar que possíveis violações e fraudes venham a surgir.

As Normas Brasileiras de Contabilidade, NBC T 11.11, que trata especificamente de amostragem, faz como referencia aspectos mais detalhados se comparados com a NBC T 11. Abaixo segue Quadro 6, onde demonstra os detalhes dos itens desta norma.

Item	Descrição dos Itens
Objetivos da Auditoria	No planejamento da amostra de auditoria, o auditor deve considerar os objetivos específicos a serem atingidos e os procedimentos de auditoria que têm maior probabilidade de atingir esses objetivos;
População	A população é a totalidade dos dados do qual o auditor deseja tirar a amostra para chegar a uma conclusão;
Estratificação	Para auxiliar no planejamento eficiente e eficaz da amostra, pode ser apropriado usar estratificação, que é o processo de dividir uma população em subpopulações, cada qual contendo um grupo de unidades de amostragem com características homogêneas ou similares;
Tamanho da Amostra	Ao determinar o tamanho da amostra, o auditor deve considerar o risco de amostragem, bem como os erros toleráveis e os esperados;
Risco de Amostragem	O risco de amostragem surge da possibilidade de que a conclusão do auditor, com base em uma amostra, possa ser diferente da conclusão que seria alcançada se toda a população estivesse sujeita ao mesmo procedimento de auditoria. O risco de auditoria se divide em testes de observância e testes substantivos;
Erro Tolerável	Erro tolerável é o erro Máximo na população que o auditor está disposto a aceitar e, ainda assim, concluir que o resultado da amostra atingiu o objetivo da auditoria;
Erro Esperado	Se o auditor espera que a população contenha erro, é necessário examinar uma amostra maior do que quando não se espera erro, para concluir que o erro real da população não excede o erro tolerável planejado.

Fonte: Normas Brasileiras de Contabilidade, NBC T 12.

Quadro 6: Amostragem de Auditoria

Os trabalhos de auditoria precisam ser realizado de forma prática, objetiva e segura e ocupar o menor tempo e o menor custo possível. Assim, o auditor lança mão de técnicas de amostragem que possam lhe dar soluções confiáveis no menor espaço de tempo possível, com o menor custo e a menor margem de risco. Na realidade, o que se verifica na amostragem é uma relação de custo versus benefício.

Com isto, cabe ressaltar que, os trabalhos de auditoria onde são feitos por amostragem, demonstram algumas vantagens e desvantagens, conforme Quadro 7.

Vantagens	Desvantagens
1. Redução do tempo de auditoria, conseqüentemente, redução dos custos;	1. Aumento do risco de erro, ou seja, pode-se deixar de verificar alguma conta ou saldo errado;
2. Possibilidade de efetuar revisão mais apurada, uma vez que se dispõe apenas de alguns itens ao invés de toda a população;	2. Pode-se aceitar ou rejeitar populações inadequadamente;
3. Apresentação de relatórios mais oportunos, em conseqüência do menor tempo despendido para a realização dos trabalhos, facilitando assim a correção nos controles da entidade auditada, etc.	3. Podem-se efetuar estimações que não reflitam a realidade, etc.

Fonte: adaptado de Cerejeira (1998).

Quadro 7: Vantagens e Desvantagens da Amostragem de Auditoria

O nosso próximo tópico trata-se dos relatórios de auditoria, onde são abordadas algumas definições dos autores, e da importância deste relatório para as conclusões dos trabalhos finais dos auditores.

2.4.7 Relatórios de Auditoria

O relatório de auditoria é uma peça na qual o auditor demonstra o resultado dos seus trabalhos, sendo que neste, poderá informar possíveis recomendações para uma melhor execução dos processos envolvidos, para os administradores da empresa.

O Instituto de Auditores do Brasil, AUDIBRA (2001, p.78) define relatório de auditoria como sendo “um instrumento formal e técnico, através do qual os auditores comunicam: a execução de determinado trabalho, o resultado obtido, avaliação, opiniões e recomendações de melhor à administração”.

Segundo a definição de Attie (1992, p. 270):

o relatório de auditoria constitui a forma pela qual se leva à administração o produto do trabalho do auditor. É através dele que a auditoria evidencia o serviço realizado mostrando à organização, suas idéias, pontos de vista e sugestões que, uma vez implementados, constituem numa solidez de controles.

Conforme definições sobre relatórios de auditoria Sá (1998,p. 442, apud ALBERTON 2000, p. 131) conceitua “em uma peça técnica que tem por objetivo informar o resultado dos trabalhos executados de acordo com o programa planejado”.

Nas definições citadas pela AUDIBRA, Attie e Sá, a importância deste assunto é referente aos trabalhos finais do auditor em suas verificações, e ainda, da necessidade de transpor os resultados como forma de melhoria para à administração.

Segundo o conceito Franco e Marra (1992, p.447), define relatório de auditoria como, “o relatório é o coroamento do trabalho de auditoria, pois é por meio dele que o auditor informa, as pessoas que se dirige, o seguinte: o trabalho que realizou, o alcance abrangido pelo trabalho, a forma como realizou, os fatos relevantes e, as conclusões finais sobre as verificações”.

O conceito defendido por Franco e Marra, traduz de forma clara e objetiva, a representatividade que este relatório contribui para os usuários, os quais receberão as informações, destacando de forma geral toda a abrangência dos trabalhos realizados.

Passa-se ao próximo assunto, onde serão abordados os tipos de auditoria em que os trabalhos são direcionados.

2.4.8 Formas de Auditoria

Os auditores no momento do planejamento de seus trabalhos auditoriais, poderão escolher qual a forma mais adequada para a realização dos exames, pois dependendo do tipo de auditoria a ser efetuada, podem se designar diferentes tipos de auditoria.

A auditoria se subdivide de acordo com a extensão de seus trabalhos, tempestividade ou natureza, profundidade, para fins específicos, e de acordo com a relação do auditor com a entidade.

A seguir, apresentam-se as formas de auditoria, bem como as características de cada tipo de auditoria, segundo o autor Franco e Marra (2000).

De acordo com a extensão do trabalho a auditoria poderá ser:

- a) Auditoria geral: este tipo de auditoria normalmente é feito uma vez ao ano, isto, pode variar em profundidade, exigindo exame integral ou por amostragem, conforme o juízo do auditor em relação à confiança obtida nos controles internos da entidade;
- b) Auditoria parcial ou específica: este tipo de auditoria acontece apenas em uma ou algumas demonstrações contábeis ou determinadas áreas operacionais. Esta forma tende a atender a solicitações de investidores e acionistas ou para o controle administrativo, visando apurar a situação econômica e/ou financeira da entidade;
- c) Auditoria limitada: a auditoria realizada de forma limitada tem como objetivo investigar a existência de violações evidentes dos Princípios Fundamentais de Contabilidade.

De acordo com a profundidade dos exames a auditoria pode realizar os trabalhos de forma:

- a) Integral: o qual consiste na realização de exames de todos os registros contábeis, de todos os documentos e de todo o sistema de controles internos da entidade auditada;

- b) Por amostragem ou teste: são feitas análise do sistema de controles internos da entidade auditada, esta forma de auditoria consiste em examinar determinada porcentagem dos registros e dos documentos, que o auditor considera suficiente para fazer seu juízo sobre a exatidão e a legitimidade dos fatos examinados;
- c) Revisão analítica: Esta forma de auditoria compreende o exame minucioso e a profundidade de todo o fluxo dos controles internos, bem como de exame analítico das operações de determinada natureza ou de determinado período do ano.

De acordo com a sua Tempestividade ou Natureza a auditoria poderá ser:

- a) Auditoria permanente: esta categoria de exame contempla a auditoria permanente continuada: onde visa ao exame constante das operações registradas e dos controles internos, e a periódica: onde o auditor visita a empresa trimestralmente, semestralmente, anualmente ou em outro período;
- b) Auditoria especial ou eventual: este tipo de auditoria é realizado para fins específico, podendo ser de forma geral ou parcial, integral ou por testes (amostragem). Não possui caráter habitual, por essa razão não é realizado todos os anos.

De acordo para que fins se destinam os trabalhos de auditoria, abaixo seguem uma lista, os quais se podem destinar a auditoria, confirmar a exatidão das demonstrações contábeis; acautelar interesses de acionistas preferenciais e demais investidores que não fazem parte da administração da empresa auditada; concessão de crédito (financiadores e debenturistas); apurar o valor real do patrimônio líquido da empresa; cumprimento de obrigações fiscais; controle administrativo; e apurar fraudes e erros.

De acordo com a relação do auditor com a entidade auditada, a auditoria pode ser executada por auditores externos, quando são feitos exames por profissionais independentes, ou seja, que não possuam vínculo com a empresa auditada; ou por auditores internos: estes sim, possuem um vínculo direto com a entidade auditada, porém geralmente são subordinados somente à alta administração.

Os trabalhos feitos pela auditoria externa têm como objetivo a revisão das demonstrações contábeis, do sistema de controles internos e o sistema contábil da empresa auditada.

Um pouco diferente da auditoria interna, onde o foco dos trabalhos se dá na constante análise e verificações dos documentos, registros, políticas e procedimentos da entidade auditada.

3. METODOLOGIA

A metodologia da pesquisa é definida com base no problema formulado, o qual pode ser substituído ou acompanhado da elaboração de hipóteses.

O objetivo principal de uma pesquisa é “tentar conhecer e explicar os fenômenos que ocorrem no mundo existencial”. (TRUJILLO, 1974 apud LAKATOS e MARCONI, 1996). Neste sentido a pesquisa monográfica assume certo caráter investigativo.

Na busca pela resposta ao problema, o pesquisador se utiliza de métodos e técnicas, sendo para tanto selecionados, em função da questão em que se quer resolver. Os métodos e as técnicas constituem um instrumento de pesquisa e são indispensáveis ao bom desempenho da mesma.

Segundo Vera (1989, p.8) os métodos são definidos como “um procedimento ou conjunto de procedimentos que serve para alcançar os fins da investigação” sendo geral, ao passo que as técnicas além de particulares “são os meios auxiliares que concorrem para a mesma finalidade”.

Para responder a questão o qual a pesquisa se propõe, que é de apresentar às práticas adotadas no processo de elaboração de uma auditoria interna com ênfase no controle interno da DENSO do Brasil Ltda, esse trabalho contará com o suporte teórico, além de um estudo de caso, complementando a fundamentação dos autores. A pesquisa tem como objetivo geral à apresentação das práticas e formas de execução de um controle interno e do processo de uma auditoria interna na empresa citada.

No intuito de tornar a pesquisa com maior embasamento teórico, foi feita uma pesquisa bibliográfica no sentido de fornecer o embasamento teórico necessário em qualquer outro tipo de pesquisa. Isto com intenção de responder aos objetivos específicos teóricos, de conceitos, caracterizações e outros aspectos que servirão para ampliar o entendimento da pesquisa. Citando Fachin (1993, p. 102) define pesquisa bibliográfica:

A pesquisa bibliográfica diz respeito ao conjunto de conhecimentos humanos reunidos nas obras. Tem como base fundamental conduzir o leitor a determinado assunto e à produção, coleção, armazenamento, reprodução, utilização e comunicação das informações coletadas para o desempenho da pesquisa.

Quanto aos objetivos é uma pesquisa exploratória, para Gil (1988, p. 45), “estas pesquisas têm como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícitos”.

Quanto à abordagem do problema é qualitativa, para Silva e Menezes (2000, p. 20), “pesquisa Qualitativa: considera que tudo pode ser quantificável, o que significa traduzir números em opiniões e informações para classificá-los e analisá-los”.

A técnica de pesquisa aplicada neste trabalho quanto aos procedimentos é o estudo de caso, que permite executar vários conceitos estudados ao longo do curso e ouvir opiniões de quem resolveu, na prática, os problemas vistos na teoria.

Para Gil (1988, p. 58) “O estudo de caso é caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetos, de maneira que permita o seu amplo detalhado conhecimento”.

O estudo de caso foi realizado na DENSO do Brasil Ltda, e o critério de escolha da empresa foi da intencionalidade e da acessibilidade.

Os dados do estudo de caso foram coletados de documentos os quais os auditores têm em seu poder, de questionamentos que se fez aos auditores (entrevistas informais), e de documentos que foram disponibilizadas pela empresa e pelos auditores, para a conclusão dos trabalhos.

4. ESTUDO DE CASO

A pesquisa apresenta em seu estudo de caso, os dados retirados da empresa como forma de demonstrar como são efetuados o seu processo auditorial na prática.

O estudo de caso apresentará em seu corpo a coleta de dados, histórico da empresa, o processo de gestão da companhia, a composição do seu organograma, os controles internos da empresa, a descrição do processo auditorial, comparação do processo auditorial da empresa com a fundamentação teórica, e os internos da organização.

4.1 COLETA DE DADOS

A coleta de dados da empresa foi feita por meio de entrevistas de forma não-estruturadas ou informais com auditores internos da organização, contadores, gestores de áreas que são auditadas e dos demais colaboradores da área, e em observações feitas dentro do âmbito empresarial. Por se tratar de uma empresa a qual o pesquisador tem acesso, pode-se constatar que as informações coletadas nas declarações das pessoas envolvidas neste processo são o que se comprovam na prática usual da empresa.

A empresa estudada é a DENSO do Brasil Ltda, uma multinacional, onde conta com aproximadamente 1.500 mil funcionários, e que estão diretamente subordinados a cada gestor nas diferentes áreas disponíveis dentro e fora da empresa. Os gestores respondem diretamente aos diretores da alta administração, sendo que a pesquisa, em sua maior parte, foi desenvolvida com o auxílio das informações prestadas pelos auditores internos da companhia.

Esta pesquisa foi desenvolvida com base nas informações passadas pelos auditores, onde foram feitos diversos questionamentos os quais serviram para o esclarecimento de como eram os ambientes empresariais, e demais assuntos relacionados aos interesses desta pesquisa.

As informações referentes ao estudo de caso, também foram retiradas de documentos disponibilizados pela organização, onde serviram de base para o desenvolvimento da pesquisa.

4.2 A EMPRESA

A DENSO do Brasil Ltda, é uma multinacional de origem Japonesa, sua matriz fica instalada em Tóquio no Japão, no Brasil a sede no Estado do Paraná e mais três filiais divididas em outro estado, sendo em São Paulo. A organização teve seu início no Brasil em 1980 em Curitiba, seu segmento é Indústria de partes e peças de Ar Condicionado Auto motivo.

A DENSO é hoje uma empresa líder mundial na fabricação de auto-peças e componentes auto motivos.

No Brasil, a produção destes produtos é realizada em três fábricas, localizadas em Pindamonhangaba – São Paulo, Curitiba – Paraná e em Santa Barbara d'Oeste – São Paulo.

Com a produção destes produtos nas três fábricas espalhadas pelo Brasil, a empresa distribui seus produtos para as dezenas de clientes, tendo como os principais em sua carteira de clientes montadoras como: Toyota, Honda, Volkswagen, Fiat, Ford e entre outras grandes montadoras.

Para a produção e distribuição, como também a equipe de gestores e diretores da alta administração, a empresa conta atualmente com uma equipe de aproximadamente 1.500 mil funcionários diretos, além de centenas de empregos indiretos gerados nas diferentes regiões do país.

Esta organização tem a sua disposição para a comercialização 7 marcas de produtos, sendo que dentre estas marcas possuem diferentes produtos. Além da distribuição destes produtos a companhia efetua a comercialização de produtos de gêneros diferentes, porém do mesmo grupo empresarial.

Os canais de distribuições atípicos da empresa, são formados por uma equipe de vendas altamente qualificada e treinada; da disponibilização dos diferentes setores, como os montadoras e mercado de reposição.

A empresa tem uma constante preocupação em atualizar e aprimorar tecnologia utilizada em seus produtos, em busca do mais alta nível de qualidade a custos cada vez mais competitivos. Para isso a DENSO dispõe de equipamentos de última geração e, no controle de qualidade, dos mais modernos laboratórios que monitoram seus índices, valoriza muito a qualidade dos seus produtos. Constantemente efetuam lançamentos, sempre na tentativa de agradar os atuais e os novos consumidores. Sua marca atualmente é a favorita do mercado.

Para os gestores, o indicador qualidade, fazem com que esta empresa seja líder no segmento de auto-peças e minimize a competitividade dos concorrentes, que hoje são poucos, afirmam os gestores da empresa.

4.3 O PROCESSO DE GESTÃO DA EMPRESA

A empresa conta com um processo subdividido em seis departamentos, sendo que para cada departamento existe um diretor responsável pela sua área, e estes se reportam aos quatro vice-presidentes, e estes finalmente ao presidente da companhia.

Os nove departamentos citados são os de vendas, compras, financeiro, recursos humanos, fiscal e contábil.

Dentro de cada departamento estão distribuídos vários gerentes e supervisores que dão suporte aos diretores das áreas envolvidas, além dos milhares colaboradores que desenvolvem diferentes atividades dentro dos seis departamentos.

As instalações dos departamentos compras, financeiro, recursos humanos, fiscal e contábil, ficam localizados no estado do Paraná, bem como os diretores e o presidente da organização.

O departamento de vendas fica instalado na fábrica de Curitiba-Pr e Escritório Comercial em São Paulo - SP, o qual é responsável pela vendas para Clientes Montadoras e Mercado de reposição After Market.

O departamento de vendas é derivado das diversas filiais espalhadas pelo país, onde são feitas as distribuições dos produtos, bem como armazenamento e instalações dos gerentes e supervisores de vendas. Alguns administrativos também estão

instalados nas filiais, para dar suporte a operação de vendas. A administração faz parte do departamento de vendas, os quais são indicados como “Administração de vendas”.

Os departamentos que ficam instalados em São Paulo recebem o nome de Escritório Comercial pela sua localização junto aos principais clientes, pois trata-se também da assistência técnica.

Estes departamentos têm a finalidade de dar todo o suporte necessário para o bom desenvolvimento aos departamentos de vendas. Além de estar ligado diretamente a assuntos das fábricas e do dia-a-dia dentro das filiais de distribuição.

O processo operacional se dá início com a produção dos produtos hoje nas três fábricas, Santa Barbara D'Oeste, Pindamonhangaba e Curitiba. Após a fabricação, os produtos acabados são enviados para expedição e conseqüentemente carregamento das carretas e depois a distribuição para seus clientes para todo o Brasil.

Neste processo a empresa conta com vários funcionários que atuam diretamente com a venda para Montadoras e mercado de reposição After Market.

Para uma melhor visualização de como é a estrutura desta organização, a Figura 1 apresenta o organograma da empresa:

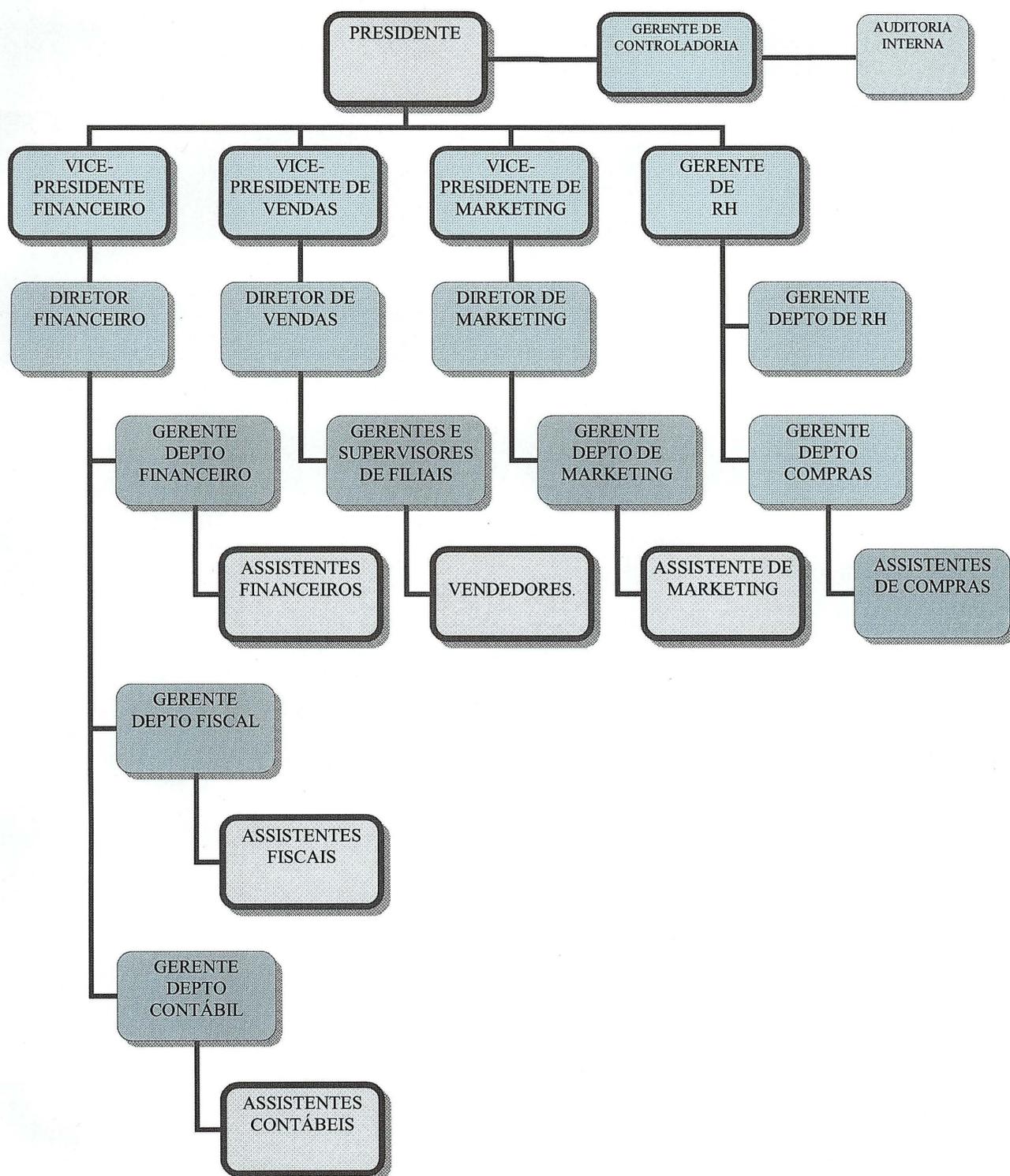


Figura 1: Organograma da empresa.

Fonte: o autor.

4.4 CONTROLES INTERNOS DA EMPRESA

Os controles internos da empresa estão diretamente ligados as exigências feitas pela alta administração e pela política passada ao grupo detentor do capital no Brasil, os quais são, periodicamente analisados pelos auditores internos da organização.

Estes controles da empresa são aqueles utilizados para monitorar as operações e supervisionar o ambiente de controle e o processo de avaliação de riscos em todo o nível corporativo, bem como em locais ou unidades de negócios individuais.

Estes controles têm um impacto abrangente sobre o controle no nível do processo, da transação ou da aplicação e oferecem à administração um mecanismo para auxiliar na supervisão e manutenção de um sistema sólido de controles internos.

Os controles da empresa são embasados nos seguintes tópicos, conforme contemplados pelos trabalhos de auditoria interna, abaixo descrita:

- ambiente de controle, incluindo princípios éticos;
- atribuição de autoridade e responsabilidade;
- políticas e procedimentos consistentes, além de programas para toda a empresa (como códigos de conduta e prevenção de fraudes), aplicáveis a todos os locais e unidades de negócios;
- monitoramento de todas as áreas envolvidas da empresa, quanto a manutenção, e cumprimento das políticas e dos procedimentos da empresa;
- processos de avaliação de riscos;
- processamento e controles centralizados, incluindo ambientes de serviço compartilhados;
- resultados do monitoramento das operações;
- monitoramento dos controles, incluindo atividades da função de auditoria interna e programas de auto-avaliação;
- processo de relatórios financeiros no fim do período; e
- políticas aprovadas pela diretoria relacionadas a controle de negócios e práticas de gestão de riscos significativos.

Como parte da avaliação do ambiente de controle, a administração, juntamente com o comitê de auditoria e a diretoria, devem avaliar e documentar a eficácia da supervisão dos trabalhos auditoriais em relação aos relatórios financeiros e controles internos da empresa.

Os controles internos da empresa são verificados a cada análise feita pelos auditores internos da organização, nas diferentes unidades ou locais de negócios da companhia, sendo que estes controles são peças-chaves para os trabalhos auditoriais.

4.5 PROCEDIMENTOS INTERNOS DA EMPRESA

Os procedimentos internos da empresa consistem em padronizar os diversos departamentos e que todos os funcionários venham a respeitar e seguir o que fora determinado pelos diretores da empresa.

Estes procedimentos são definidos sempre que se tenha a real necessidade, ou seja, não precisa serem alterados uma só vez no ano e nem mesmo em um determinado mês. Estas mudanças nos procedimentos internos, podem vir a qualquer momento em que a alta administração juntamente com os diretores, julgarem necessário efetuarem tais mudanças. Estas mudanças podem ocorrer em uma determinada área, como também pode englobar toda a organização.

A seguir apresenta-se algumas áreas e seus respectivos procedimentos internos, os quais cada departamento deve cumprir e controlar, conforme a execução dos mesmos.

a) *Recursos Humanos*

A área de gestão de pessoas são realizadas as seguintes verificações, conforme os procedimentos da empresa:

- adiantamento quinzenal;
- afastamentos;
- alterações organizacionais
- contratação de prestadores de serviços terceirizados;
- declarações;

- descontos em folha de pagamento;
- contratação e desligamento de funcionários;
- férias;
- pagamentos de entidades de classe;
- reclamações trabalhistas; e
- seguro funeral.

Tais conferências têm como objetivo dar segurança aos cumprimentos destes procedimentos.

Como exemplo na área de Recursos Humanos, podemos encontrar funcionários fantasmas na folha de pagamento.

Para evitar funcionários fantasmas, a empresa consiste em um sistema (data base) de cadastro de funcionários separados do sistema da folha de pagamento. Além disso faz mensalmente a checagem de movimento de colaboradores na folha e também faz segregação de atividades entre o sistema de cadastro e da folha de pagamento.

b) *Fiscal/ Impostos*

Esta área dá o devido suporte legal a todas as operações da empresa, os quais sua existência tem papel fundamental para que as atividades da empresa possam a ter continuidade:

- aquisição de saldo de crédito de ICMS;
- arquivo de formulários contínuos destinados a emissão de notas fiscais no coletor;
- reembolso de ICMS;
- solicitação de nota fiscal; e
- trâmite das notas fiscais de transferências de produtos.

As verificações feitas nestas áreas, requerem dos funcionários envolvidos muita atenção, já que um erro poderá ocasionar uma descontinuidade da empresa, fazendo com que a auditoria da empresa fiscalize com toda atenção neste setor.

Como exemplo, na área tributária podemos encontrar problemas quanto a sonegação de impostos em benefício do despachante.

Os adiantamentos são normais nesse tipo de operação de entrada de mercadoria importada na empresa. A prestação é feita pelo departamento de importação/exportação, checando todas as despesas aduaneiras e impostos incidentes.

c) *Financeira*

As atividades dos colaboradores deste setor, também são de vital importância e para isso seguem uma lista mais abrangente, pois envolve diversas áreas.

- cadastro de clientes – canal indireto;
- cadastro de clientes – varejo;
- cancelamento e sustação de cheques;
- chancela mecânica;
- cheques devolvidos de clientes;
- comunicação de sinistros;
- consulta Serasa;
- contabilização de avisos bancários;
- contabilização de outros créditos – emissão de recibos;
- depósitos em conta;
- guarda, manuseio e transporte de valores;
- operações de mútuo;
- pagamentos descentralizados de impostos e encargos;
- processo de débito automático;
- recebimento de cédulas falsas;
- reembolso através de fundo fixo
- requisição de serviços de viagem.

Os controles internos na área financeira, exigem um rigoroso cuidado pelos auditores, pois todos os recursos monetários que circulam na empresa, passam por este departamento.

Como exemplo, podemos demonstrar erros em Finanças como pagamentos de títulos de cobrança em desacordo com o documento fiscal.

d) *Compras*

As verificações feitas neste departamento são acompanhadas pelos auditores, conforme descritos abaixo:

- contratação de outros serviços de publicidade;
- importação direta e/ou por terceiros;
- compras de matérias-primas em geral; e
- compras de material de expediente.

Os controles efetuados neste departamento são mais cautelosos, porém não se descartam as verificações pelos auditores da empresa.

Como exemplo no departamento de Compras podemos demonstrar caso de conluio entre comprador e fornecedor.

Toda a negociação de preço é avaliada e aprovada pelo diretor de compras. E efetua-se rodizio entre compradores.

e) *Administração de Vendas*

Na área administrativa são efetuadas as seguintes análises:

- controle de canhotos – notas fiscais;
- controle de trocas;
- corte efetivo;
- destruição de produtos vencidos ou danificados;
- devolução de produtos;
- prazos para arquivamento de documentos;
- ressarcimento de distribuidores; e
- utilização e manuseio de fundo fixo e solicitação de pagamentos.

Os exames feitos neste setor fazem com que se verifiquem as exatidões dos cumprimentos dos trabalhos executadas pelos auxiliares administrativos nas filiais de vendas.

Como exemplo em Administração de Vendas vejamos caso da Tabela de Preço diferente do cadastro de preço de venda e no sistema e da Nota Fiscal de venda.

É checado diariamente a Tabela de Preço, cadastro e Nota Fiscal.

No capítulo anterior, pode-se observar como foram coletados os dados da empresa, o histórico da organização, o processo de gestão da companhia, os controles internos, o processo auditorial, uma comparação do processo auditorial da empresa com a fundamentação teórica e os procedimentos internos da entidade em estudo.

5. CONCLUSÕES.

A pesquisa demonstrou como a auditoria vem ganhando espaço nos últimos anos no cenário econômico. Isto, devido a fraudes encontradas em balanços e demonstrações contábeis de algumas empresas, que levaram a estas prejuízos e até a sua falência.

A auditoria interna surge da necessidade de contribuir para que as informações geradas sejam confiáveis e, também no auxílio aos administradores quanto a exames, análise, verificações, etc, dos controles internos da empresa. Estes controles internos compreendem as políticas e procedimentos, entre outros.

A auditoria tem o importante papel de divulgar aos usuários das informações contábeis a veracidade e a confiabilidade das demonstrações e documentos analisados em seus trabalhos auditoriais.

As empresas como um todo, e através de seus administradores, estão buscando na auditoria interna uma concepção semelhante a auditoria externa, porém como um instrumento de controle e fiscalização interna da empresa.

Com isso, as funções delegadas nos seus trabalhos nos diferentes setores da empresa requerem uma análise do correto funcionamento e cumprimento de todos os procedimentos e políticas da organização.

A metodologia aplicada neste estudo e os resultados obtidos tiveram um impacto relevante para atingimento do objetivo geral, que foi apresentar as práticas e forma de execução do processo auditorial da auditoria interna e do controle interno da DENSO do Brasil Ltda.

De acordo com a análise feita na empresa pode-se concluir que as empresas mesmo em segmentos diferentes, podem adotar o controle interno, como um instrumento regulador e de controle para a empresa.

As informações geradas pelos auditores, têm total influência nas tomadas de decisões feitas pela alta administração. Incluindo desde a melhoria e mudanças nas políticas e procedimentos da empresa até a punição dos gestores e funcionários devido às divergências encontradas nos trabalhos de auditoria.

Os controles internos da organização são elaborados pela alta administração da empresa e posteriormente passados para a equipe de auditoria e respectivos funcionários da companhia.

Os controles são feitos de acordo com os princípios funcionais da organização, sendo que sem busca atingir uma performance satisfatória e que estes controles estejam ao alcance e conhecimento de todos.

Os procedimentos de auditoria da empresa também buscam a avaliar constantemente o seu cumprimento em todos os departamentos. Para isso, os auditores em seus trabalhos têm fundamental importância na identificação de possíveis mudanças, para que se atinja com máxima eficácia.

Os procedimentos têm como objetivo educar e disciplinar a execução dos trabalhos de todos os funcionários da empresa, sendo esta padronização oferece aos gestores uma ferramenta para um controle mais eficiente.

Em todos os departamentos são definidos aos procedimentos, sendo que cada um obedece a diferentes atribuições, como instrumento de trabalho.

Os gestores de cada setor são co-responsáveis nas verificações do correto cumprimento destes procedimentos, sendo que os auditores em seus trabalhos também avaliam a forma de que cada gerente conduziu seus funcionários para efetuarem suas tarefas de acordo com os procedimentos internos.

De acordo com o estudo realizado, cabe concluir que, o controle interno é bem elaborado e não se encontra em divergências com as fundamentações teóricas.

Portanto, conclui-se que o controle interno e o processo de auditoria executado pela empresa pode ser utilizado em outras organizações e que através deste instrumento, ou seja, da auditoria interna, obterão resultados satisfatórios e de vitais importância para a continuidade da empresa.

REFERÊNCIAS

- ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: Um Curso Moderno e Completo**. São Paulo: Atlas, 1996.
- ATTIE, William. **Auditoria: Conceitos e Aplicações**. São Paulo: Atlas, 1998.
- ATTIE, William. **Auditoria Interna**. São Paulo: Atlas, 1988.
- AUDIBRA, Instituto dos Auditores Internos do Brasil. **Auditoria Interna**. São Paulo, 2001.
- BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar projetos monográficos em contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2007.
- JESUS, Marcelo Chaves. **Redação e Formatação de Trabalhos Científicos de acordo com as Normas da Universidade Federal do Paraná**. Curitiba, 2010.
- CEREJEIRA, Leonardo. **Técnicas de Amostragem em Auditoria**. Instituto Português de Auditores Internos. São Paulo, 1998.
- COLELLA, Victor. **Auditoria, Controle Interno e Estoques**: São Paulo: 1979.
- FACHIN, Odília. **Fundamentos de Metodologia**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2002.
- FRANCO, Hilário, MARRA, Ernesto. **Auditoria Contábil**. 2. ed. São Paulo: 1992.
- GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1989.
- IBRACON – INSTITUTO DE AUDITORES INDEPENDENTES. **Princípios de Ética Profissional**. São Paulo: Atlas, 1996.

LAKATOS, Eva Maria, MARCONI, Marina de Andrade. **Metodologia do trabalho científico**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

MARTINS, Isabel, MORAIS, Georgina. **Auditoria Interna: Função e Processo**. São Paulo: Áreas, 1998.

MEDEIROS, João B. **Redação científica: a pratica de fichamentos, resumos, resenhas**. São Paulo: Atlas, 1991.

MELLO, Agostinho de Oliveira. **Auditoria Interna**. Disponível em : < [http:// www.auditoria-interna.com.br](http://www.auditoria-interna.com.br) > acesso em 05 jun. 2005.

NORMAS e procedimentos de auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados. **Sistema de Controle Interno**. São Paulo. 1996.

SÀ, Antonio Lopes de. **Dicionário de Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1995.

SÁ, Antonio Lopes de. **Curso de Auditoria**. São Paulo: Atlas, 1998.

VERA, Asti. **Metodologia da pesquisa Científica**. 8 ed. São Paulo: Globo, 1989.

www.crc.sc.org.br acessado em 18/04/2011.

www.kpmg.com.br acessado ao site 28/10/2010.