



UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ

ANTONIA HILDA CHIMALESKI FERREIRA

**LEVANTAMENTO DO REFERENCIAL TEÓRICO SOBRE AUDITORIA INTERNA E
CONTROLES INTERNOS: UM ESTUDO DOS PRINCIPAIS CONCEITOS**

CURITIBA

2019

ANTONIA HILDA CHIMALESKI FERREIRA

**LEVANTAMENTO DO REFERENCIAL TEÓRICO SOBRE AUDITORIA INTERNA E
CONTROLES INTERNOS: UM ESTUDO DOS PRINCIPAIS CONCEITOS**

Monografia apresentada como requisito à obtenção do título de Especialista, Curso de Especialização em MBA Auditoria Integral, Setor de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Federal do Paraná.

Orientador: Prof. Dr. Blênio Cezar Severo Peixe

CURITIBA

2019

FOLHA DE APROVAÇÃO
ANTONIA HILDA CHIMALESKI FERREIRA

LEVANTAMENTO DO REFERENCIAL TEÓRICO SOBRE AUDITORIA INTERNA E
CONTROLES INTERNOS: UM ESTUDO DOS PRINCIPAIS CONCEITOS

Monografia aprovada como requisito parcial à obtenção do Especialista, Curso de Especialização em Auditoria Interna, Setor de Administração, Universidade Federal do Paraná. Universidade Federal, pela seguinte banca examinadora:

Prof. Dr. Blênio Cezar Severo Peixe
Orientador – Departamento de Ciências Contábeis – UFPR

Prof.
Departamento de Ciências Contábeis – UFPR

Prof.....
Departamento de Ciências Contábeis – UFPR

Curitiba, 12 de junho de 2019.

AGRADECIMENTOS

Agradeço à Deus pela fé e persistência em concluir este estudo e conquista gratificante em minha vida.

Aos meus filhos pelo apoio e colaboração para a conclusão desta pesquisa.

Ao professor orientador, Dr. Blênio Cezar Severo Peixe, pela contribuição e conhecimentos compartilhados e aos demais professores que compartilharam experiências e auxiliaram para melhor aprendizado contribuindo para meu desenvolvimento.

Aos colegas de classe e amigos que fiz neste período e à todos aqueles que me incentivaram e colaboraram de alguma maneira para a conclusão desta pesquisa.

Muito obrigada!

RESUMO

Nota-se que atualmente há uma maior preocupação com a transparência nas operações empresariais, além do que as empresas estão inseridas em um mercado competitivo e globalizado. Para que as empresas possam se manter neste cenário, as mesmas necessitam de uma boa gestão orientada para seus objetivos e, para tanto, devem fazer uso de ferramentas que auxiliem a alta administração nas tomadas de decisões. Dentre diversas ferramentas destacam-se nesta pesquisa duas que são essenciais para a gerência de um negócio, são elas: a auditoria e os controles internos. A auditoria interna e controles internos possibilitam produzir informações confiáveis para uma gestão eficiente, além disso os controles internos quando funcionam adequadamente permitem às empresas a salvagarda dos ativos, evitam fraudes e falhas. Esta pesquisa foi desenvolvida para identificar os principais conceitos de auditoria interna e controles internos com diferentes autores. A metodologia aplicada nesta pesquisa classifica-se como: descritiva, explicativa, documental, bibliográfica e quanto a tipologia da abordagem do problema é qualitativa. O resultado foi possível após a verificação do referencial teórico que deu suporte a estrutura desta pesquisa, a seleção dos principais conceitos e a classificação da auditoria e de controles internos. E foi também explanado os tipos de auditorias e demonstrada e consolidada a proposta com a identificação dos conceitos e informações de estudos antecedentes sobre o tema. Os controles internos e auditoria interna se aplicados de forma correta e avaliados são importantes para a gestão, pois possibilitam benefícios na administração dos negócios para o alcance dos objetivos.

Palavras-chave: Processo de Gestão. Controles Internos. Classificação da Auditoria. Auditoria Interna e Externa.

ABSTRACT

It noticed that currently there's a bigger concern with transparency in companies operations, beyond of what the companies are inserted in a competitive and globalized market. For a company keep itself in that scenario, they need a good and oriented management to its goals, and for that, they must use tools that help the high administration in decision making. Among various tools in this research, two stand out and they are essential for the business management, they being: The internal Audit and Internal Control. The Internal Audit and Internal Control make it possible to produce trusted informations to a efficient management besides that, internal control when workd properly, enable the company to safeguard the actives and avoid frauds and failures. This research was developed to identify the main concepts of Internal Audit and control. The methodology applied in the research is classified as: descriptive, explanatory, documentary, bibliography and as the typology of the approach to the problem is qualitative. The result was possible after verifying the teoric referential that gave support and structure to this research, selecting the main concepts and classifications of internal audit and control. Was explained the audit types and lately it was demonstrated and consolidated the proposition with the identification of concepts and information from early studies about the theme. The Internal Control and Internal Audit if applied correctly, are greatly important to a management, because they enable countless benefits in business administration for goals reaching.

Key words: Management Process. Internal Control. Audit classification. Internal and External Audit.

LISTA DE FIGURAS

FIGURA 1 - Evolução do tema Compliance no Brasil e no mundo.	26
FIGURA 2 - Representação gráfica do sistema de controle interno.....	34

LISTA DE QUADROS

QUADRO 1 - Características gerais da auditoria interna quando executada pela própria empresa e não por consultores internos	21
QUADRO 2 - Características gerais da auditoria externa	21
QUADRO 3 - Diferenças entre auditoria externa e auditoria interna	22

LISTA DE TABELAS

TABELA 1 - pesquisas anteriores sobre auditoria e controles internos.....	40
---	----

LISTA DE SIGLAS

ISO – INTERNATIONAL ORGANIZATION FOR STANDARDIZATION.

SUMÁRIO

1.	INTRODUÇÃO	11
1.1	CONTEXTO DO PROBLEMA	11
1.1	OBJETIVO	12
1.1.1	Objetivo geral	12
1.1.2	Objetivos Específicos	12
1.3	JUSTIFICATIVA	12
2.	METODOLOGIA DA PESQUISA	14
2.1	TIPOLOGIA DA PESQUISA QUANTO AOS OBJETIVOS	14
2.2	TIPOLOGIA QUANTO AOS PROCEDIMENTOS	15
2.3	TIPOLOGIA DA PESQUISA QUANTO A ABORDAGEM DO PROBLEMA	16
2.4	LEVANTAMENTO DE DADOS E INFORMAÇÕES	16
3.	DESENVOLVIMENTO DA MONOGRAFIA	17
3.1	PRINCIPAIS CONCEITOS SOBRE AUDITORIA	17
3.2	CLASSIFICAÇÃO DA AUDITORIA	18
3.2.1	Auditoria Externa	19
3.2.2	Auditoria Interna	19
3.2.3	Principais características e diferenças entre auditoria interna e externa	20
3.3	TIPOS DE AUDITORIAS	22
3.3.1	Auditoria Contábil	23
3.3.2	Auditoria Operacional	24
3.3.3	Auditoria de <i>Compliance</i>	25
3.3.4	Auditoria de Sistemas Informatizados	26
3.3.5	Auditoria Fiscal e Tributária	27
3.3.6	Auditoria de Qualidade e Ambiental	28
3.3.7	Auditoria de Gestão	29
3.3.8	Auditorias Especiais	30
3.4	CONTROLE INTERNO	30
3.5	CLASSIFICAÇÃO DO CONTROLE INTERNO	32
3.5.1	Controle Interno Administrativo	35
3.5.2	Controle Interno Contábil	36
3.5.3	Controle Interno Operacional	37
3.5.4	Controle Interno Gerencial	39
3.5.5	Controle Interno Normativo	40
3.6	PRINCIPAIS ESTUDOS ANTECEDENTES SOBRE AUDITORIA	40
4.	CONSIDERAÇÕES FINAIS	42
	REFERÊNCIAS	43

1 INTRODUÇÃO

1.1 CONTEXTO DO PROBLEMA

O mercado cada vez mais competitivo faz com que as empresas multipliquem seus esforços para ter um processo de gestão utilizando ferramentas eficientes que lhes permita o alcance de seus objetivos. Dentre diversas ferramentas destacam-se nesta pesquisa duas que são essenciais para a administração de um negócio, são elas, a auditoria e os controles internos.

Autores mencionam que a Auditoria teve origem na Inglaterra e a mesma provém da palavra inglesa *to audit* (examinar, ajustar, corrigir, certificar), pela intensidade de seu significado esta ferramenta é primordial para a alta administração ter sucesso em suas atividades.

A auditoria é fruto da necessidade de avaliação e averiguação da situação econômica e financeira das empresas. No Brasil a maior influência para a prática de auditorias se deu devido às diversas instalações de filiais e subsidiárias de empresas estrangeiras em nosso país e a necessidade de conformidade com as normas a que as mesmas estão sujeitas.

Por meio da implantação de auditoria interna e controles internos efetivos, facilita para empresa à certificação, no entanto não é suficiente que as empresas atendam aos requisitos de normas, mas principalmente que as pessoas estejam envolvidas, engajadas no processo em busca do mesmo objetivo, como também um fluxo de informações e controles internos que garantem à empresa dados confiáveis e validados para uma gestão eficiente que possibilite a continuidade de seus negócios.

Assim, a pesquisa pretende responder a seguinte questão-problema: a implantação de auditoria e controles internos possibilita as empresas uma gestão eficiente para o alcance de seus objetivos?

1.2 OBJETIVO

1.2.1 Objetivo geral

Identificar os principais conceitos de auditoria interna e controles internos com diferentes autores.

1.2.2 Objetivos Específicos

- a) Verificar um referencial teórico para dar suporte a estrutura desta pesquisa;
- b) Selecionar os principais conceitos sobre auditoria interna;
- c) Demonstrar os principais conceitos sobre controle interno;
- d) Consolidar proposta com a identificação dos conceitos e informações sobre auditoria interna e controles internos.

1.3 JUSTIFICATIVA

Por meio da auditoria interna e controles internos efetivamente implantados possibilita-se às corporações aprimorar o desempenho de suas atividades, a eficiência operacional bem como subsídios à alta gestão para o alcance dos seus objetivos e continuidades dos negócios.

Dessa forma, se atesta que por meio de controles internos compreendem-se todos os meios planejados numa empresa para dirigir, restringir, governar e conferir suas várias atividades com o propósito de fazer cumprir os seus objetivos. (ATTIE, 2011).

Para as corporações industriais, é mais fácil medir a satisfação do cliente quanto ao seu produto, porém para as quais atuam no segmento de serviços é mais complexo, pois o serviço não é um produto defeituoso que pode ser devolvido. A auditoria interna possibilita as empresas a avaliar seus produtos e serviços e contribui para, identificar suas falhas e riscos, melhorar a produtividade, conseqüentemente reduzir custos, como também a otimização dos resultados, redução de custos, aperfeiçoamento das práticas de gestão e controle interno. (CREPALDI, 2011).

As empresas com um sistema de gestão eficiente, medido, controlado e avaliado por meio de auditorias, garantem a melhoria em seus processos operacionais e conseqüentemente agregam valor a entidade e oferece a sociedade produtos e

serviços de qualidade certificada. A auditoria possibilita aos administradores a análise e aperfeiçoamento dos seus processos facilitando a certificação ISO.

Este projeto permitirá ampliar o conhecimento, possibilitará uma nova visão sobre o tema e disponibilizará um material de pesquisa para ajudar aos administradores. Como também, a possibilidade de conhecimento para aprimorar a gestão, conseqüentemente melhoria na credibilidade e segurança de permanência em um mercado globalizado e competitivo.

Esse trabalho se justifica útil diante de um cenário de crise econômica, supostamente, originada por falta de controles, na gestão financeira, administrativa, contábil e operacional, bem como fraudes, que são as causas do atual cenário. Nota-se que por falta de controles internos formalizados, desconhecimento dos mesmos e supostamente não aplicados na íntegra, ou ainda, não avaliados e controlados como previsto, as empresas sem esses controles estão sujeitas ao fracasso.

A estrutura de monografia consta desta introdução, metodologia de pesquisa, referencial teórico, e, finalmente, a apresentação das informações coletadas nesta pesquisa e conclusão.

2 METODOLOGIA DA PESQUISA

Por meio da metodologia de pesquisa estuda-se os melhores métodos para produzir respostas aos questionamentos e obter resultados, assim pesquisa é definida por Gil² como:

O procedimento racional e sistemático que tem como objetivo fornecer respostas aos problemas que são propostos. A pesquisa é requerida quando não se dispõe de informação suficiente para responder ao problema, ou então quando a informação disponível se encontra em tal estado de desordem que não possa ser adequadamente relacionada ao problema. (GIL², 2017, p.1).

Por meio da investigação, de um procedimento sistemático com objetivo de obter respostas aos problemas é que acontece a pesquisa. A mesma faz sentido quando se tem um problema e não há informação suficiente ou mesmo quando as informações são difusas para se obter resposta ao problema. Ao realizar uma pesquisa, além de obter repostas aos questionamentos, possibilita ao indivíduo a oportunidade de adquirir e ampliar seus conhecimentos.

2.1 TIPOLOGIA DA PESQUISA QUANTO AOS OBJETIVOS

Em relação à tipologia da pesquisa quanto aos objetivos, o presente projeto se caracteriza por uma pesquisa descritiva e explicativa, visto que se pretende relatar sobre a relevância de implantação de auditorias, um estudo para identificar os diversos conceitos sobre auditoria interna e controles internos.

Gil² classifica as pesquisas conforme seus propósitos mais gerais:

Toda pesquisa tem seus objetivos, que tendem, naturalmente, a ser diferentes dos objetivos de qualquer outra. No entanto, em relação aos objetivos mais gerais, ou propósitos, as pesquisas podem ser classificadas em exploratórias, descritivas e explicativas (GIL, 2017, p. 26).

Ainda segundo Gil² (2017, p. 26), as pesquisas descritivas, “têm como objetivo a descrição das características de determinada população ou fenômeno. Podem ser elaboradas também com a finalidade de identificar possíveis relações entre variáveis”. Na pesquisa descritiva, o que predomina é a utilização de técnicas padronizadas de coleta de dados.

Entende-se como pesquisa explicativa aquela que busca responder a uma questão, assim a mesma é conceituada por Gil₂ como:

As pesquisas explicativas têm como propósito identificar fatores que determinam ou contribuem para a ocorrência de fenômenos. Estas pesquisas são as que mais aprofundam o conhecimento da realidade, pois têm como finalidade explicar a razão, o porquê das coisas (GIL, 2017, p. 26).

A pesquisa explicativa é a que permite ao pesquisador um amplo e aprofundamento de seus conhecimentos, pois além de analisar os fatos, tem-se que compreender as causas e efeitos de um determinado fenômeno como também explicar os motivos das ocorrências.

2.2 TIPOLOGIA QUANTO AOS PROCEDIMENTOS

Nesta pesquisa científica a tipologia quanto aos procedimentos, caracterizam-se pelas seguintes tipológicas: bibliográfica e documental.

2.2.1 Bibliográfica

Raupp e Beuren (2006), os procedimentos nas pesquisas científicas, referem-se à maneira pela qual se conduz o estudo e, portanto, se consegue os dados e tipologia bibliográfica.

Gil₂ (2017) menciona que a pesquisa bibliográfica é aquela elaborada com base em material já publicado, seja em livros, artigos científicos, jornais, teses, como também material disponibilizado na internet.

2.2.2 Documental

Ensina Gil₂ (2017), que a pesquisa documental é utilizada em quase todas as ciências sociais e constitui um dos delineamentos mais importantes no campo da história e da economia. Como delineamento, apresenta semelhança com a pesquisa bibliográfica, pois em ambas modalidades utilizam-se dados já existentes, sendo que a diferença é a natureza das fontes. A pesquisa bibliográfica se utiliza de contribuições de diversos autores sobre determinado tema, enquanto a pesquisa documental é baseada em materiais que não receberam um tratamento analítico, ou que podem ser refeitos de acordo com as finalidades da pesquisa.

Os documentos mais utilizados são: material preparado para fins de divulgação, como folders, catálogos e convites; documentos jurídicos, como certidões, escrituras e também documentos institucionais arquivados nas empresas.

Esta pesquisa baseia-se em autores renomados que relatam sobre o assunto em livros, e em artigos cujas publicações anteriores a este estudo também tratam sobre o tema, porém em diversos tipos de empresas com segmentos distantes.

2.3 TIPOLOGIA DA PESQUISA QUANTO A ABORDAGEM DO PROBLEMA

Esta pesquisa caracteriza-se como qualitativa em função da questão problema a investigar. Segundo Richardson citado por Raupp e Beuren (2006, p. 91), menciona que “os estudos que empregam uma metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais”.

Compreende-se que na pesquisa qualitativa os dados não são tabulados para obtenção de um resultado final, mas sim um entendimento detalhado das informações.

2.4 LEVANTAMENTO DE DADOS E INFORMAÇÕES

Esta pesquisa contempla conceitos de diferentes autores sobre auditoria interna e controle interno, cujo tema é relevante para a gestão de empresas independente do ramo de atuação. A pesquisa foi realizada por meio de busca e leitura sobre o assunto em sites acadêmicos, publicações de revistas e em livros. Foi revisado artigos publicados anteriormente que relatam sobre o tema em diversos segmentos de negócios.

3 DESENVOLVIMENTO DA MONOGRAFIA

O presente estudo relata sobre os principais conceitos de auditorias e controles internos, suas classificações e os respectivos tipos. Com enfoque de ferramentas importantes para eficiência na gestão empresarial e o cumprimento dos objetivos.

3.1 PRINCIPAIS CONCEITOS SOBRE AUDITORIA

A palavra auditoria tem como origem o latim *audire*, cujo significado é ouvir. Os ingleses ampliaram o conceito para *auditing*, termo mais voltado para verificação, revisão e investigação.

A auditoria originou-se na Inglaterra e no Brasil foi instituída devido à chegada de diversas empresas estrangeiras que aqui se instalaram. Para vários autores a auditoria é uma especialização contábil, no entanto, percebe-se que auditoria não é uma atividade exclusiva do ramo contábil, a auditoria está presente em diferentes setores de uma empresa e tem sido utilizada para distintos tipos de atividades.

Diversos autores conceituam e relatam sobre o tema auditoria. O que é percebido, que independente da área em que está sendo aplicada auditoria, tem-se em comum a mesma finalidade, que é averiguação, a veracidade das informações relativas às atividades e o cumprimento do planejamento e metas previamente estabelecidas.

Neste sentido Lins (2017) descreve que, são diversos os motivos que levam as empresas a utilizarem os serviços de auditoria. Dependendo do objetivo da entidade, um tipo de auditoria será o mais adequado para atingí-lo.

Ainda para Lins (2017), auditoria, independentemente do tipo seja, interna ou externa, significa conferência, averiguação, análise e avaliação, especialmente, a comunicação dos resultados dentro de um determinado objetivo ao qual a auditoria se propõe.

Nas palavras de Attie (2011, p.5), “A auditoria é uma especialização contábil voltada para testar a eficiência e eficácia do controle patrimonial implantado com o objetivo de expressar uma opinião sobre determinado dado”.

Dependendo da área de atuação um especialista emite o seu parecer, no entanto, a opinião de um auditor deve ser concreta e comprovada sua veracidade.

Assim sendo, auditoria não pode ser alicerçada em dados não concretos e de esparsas informações, mas ser fundamentado em fatos, permitindo a correta e inquestionável opinião a respeito dos dados analisados. (ATTIE, 2011).

Para Crepaldi e Crepaldi (2016), auditoria trata-se de um exame sistemático das atividades de uma determinada empresa, que tem como objetivo a averiguação se elas estão de acordo com as disposições planejadas e se foram implementadas com eficácia e se estão adequadas.

Ainda para os autores, a filosofia da auditoria consiste em:

Avaliar a política de sistema da empresa, em termos da adequação, comunicação, aceitação, aplicação e controle, julgar se é necessária na situação, se contribui para atingir os objetivos da empresa, se permite assegurar a correta utilização dos recursos da empresa, tanto de natureza financeira como econômica e humana. (CREPALDI; CREPALDI, 2016, p. 8).

Nota-se que a auditoria é a base para avaliar riscos de possíveis distorções em todas as etapas do processo, como também uma forma eficaz avaliar a utilização dos seus recursos disponíveis e de validar as informações e as demonstrações financeiras que são divulgadas.

Dias (2008), define auditoria de processos como:

Uma atividade de avaliação independente de assessoramento à alta gestão da empresa, que visa à avaliação dos sistemas de controle envolvidos e verificação dos procedimentos e das normas alocados no desenvolvimento do negócio exercido, atentando para o desempenho operacional e para a eficácia obtida por suas áreas produtivas, considerando plano de metas, macroobjetivos e políticas definidas pela organização. (DIAS, 2008, p.1).

São diversos os conceitos de auditoria, mas na essência pouco se alteram. Nota-se nas citações características comuns entre as mesmas, onde a auditoria deve ser realizada para atestar se as atividades vão de encontro com os objetivos previamente definidos. Os controles são voltados para apoio a gestão, busca-se a eficiência e eficácia do controle patrimonial e a veracidade das informações registradas e divulgadas, bem como a busca do alcance dos objetivos.

3.2 CLASSIFICAÇÃO DA AUDITORIA

Define Lins (2017), a auditoria pode-se dividir em: auditoria interna e auditoria externa.

3.2.1 Auditoria Externa

Entende-se que as empresas de capital fechado com ações na bolsa de valores a auditoria externa é obrigatória.

Neste sentido, algumas vantagens da auditoria são citadas por Lins (2017): fidedignidade nos números apresentados, desestímulo a fraudes, maior credibilidade para os investidores, processos operacionais seguros, menor custo de capital e melhores controles e operações eficientes.

A definição de auditoria externa para Franco (2001, p. 218), “É aquela realizada por profissional liberal, auditor independente, sem vínculo de emprego com a entidade auditada e que poderá ser contratado para auditoria permanente ou eventual”.

Crepaldi e Crepaldi (2016), mencionam que a auditoria externa é aquela executada por profissional independente, sem ligação com a empresa. Os testes e indagações se espalham por onde possui a necessidade de levantar questões elucidativas para conclusão do trabalho.

Verifica-se que auditoria seja interna ou externa possibilita para as empresas vantagens competitivas e melhoria para sua imagem no mercado globalizado e competitivo. Além do que, as empresas que praticam auditorias trabalham de forma ordenada com foco nos objetivos pré estabelecidos.

3.2.2 Auditoria Interna

Constata-se que a auditoria interna é facultativa e trata-se de uma atividade independente dentro da empresa como um controle e avaliação da eficiência dos processos, bem como suporte para a administração no gerenciamento de riscos e também pode ser um instrumento útil para a realização da auditoria externa.

Na visão de Castro (2010) a auditoria interna,

Compreendem os exames, análises, avaliações, levantamentos e comprovações, metodologicamente estruturados para a avaliação da integridade, adequação, eficácia, eficiência e economicidade dos processos, dos sistemas de informações e de controles internos integrados ao ambiente, e de gerenciamento de riscos, com vistas a assistir à administração da entidade no cumprimento de seus objetivos. (CASTRO, 2010, p.385).

Por meio da auditoria interna os gestores buscam aprimorar o processo de gestão minimizando seus riscos, perdas e conseqüentemente maximizando a rentabilidade da empresa sempre com foco nos objetivos da organização.

Assim sendo, para Dias (2010) auditoria interna é uma área que tem como principal função a avaliação independente de todos os processos organizacionais da empresa, permitindo o alcance dos objetivos existentes.

Para Crepaldi e Crepaldi (2016), auditoria interna é:

(...) facultativa, em função de previsão estatutária, funcionando como instrumento de apoio à gestão e objetivando verificar se o controle interno está em efetivo funcionamento, proferindo o auditor, quando cabível, sugestão para melhora de tais controles internos ou implantação de controles, caso não existam. Constitui o conjunto de procedimentos que tem por objetivo examinar integridade, adequação e eficácia dos controles internos e das informações físicas, contábeis, financeiras e operacionais da entidade (CREPALDI; CREPALDI, 2016, p.68).

Segundo Lins (2017), a auditoria interna deve assessorar e manter informada a gerencia da entidade, com o intuito de prevenir falhas e fraudes, sobre quaisquer sinais ou confirmações de irregularidades.

Conclui-se que não adianta realizar controles nas empresas se estes não são verificados por meio de auditoria com o intuito do bom andamento e melhoria dos processos, da aplicação de boas práticas a evitar falhas e fraudes. A auditoria interna possibilita a avaliação dos processos organizacionais, a análise da aplicabilidade de seus controles internos, possibilitando a instituição a aplicação de medidas preventivas e corretivas eficazes para o alcance de seus objetivos.

3.2.3 Principais características e diferenças entre auditoria interna e externa

O tipo de auditoria à ser aplicada, seja interna ou externa depende do objetivo no qual a auditoria se propõe. Apesar de ambos os tipos de auditorias ter finalidades semelhantes como: conferência, verificação, minimizar falhas, análise, avaliação e comunicação dos resultados. Para melhor compreensão, vale destacar as suas principais características citadas por Lins (2017), conforme apresentadas nos Quadros 1 e 2:

QUADRO 1 - CARACTERÍSTICAS GERAIS DA AUDITORIA INTERNA QUANDO EXECUTADA PELA PRÓPRIA EMPRESA E NÃO POR CONSULTORES INTERNOS

Executor	Funcionário da empresa
Isenção para informação externa	Menor, quando comparada com a auditoria externa
Objetivo principal	Prevenção e detecção de falhas nos controles internos
Resultado do trabalho	Relatório de recomendações
Cliente do serviço	Em linhas gerais, alta administração, diretorias e gerencias
Sigilo	Sim
Frequência	Permanente
Detalhamento da análise	Alto

FONTE: Adaptado de Lins (2017, p.4)

A auditoria interna trata-se de uma atividade de avaliação independente dentro da empresa, a qual funciona para a revisão das operações como um serviço interno prestado, um suporte à alta administração e gerencias que funcionam por meio da análise e avaliação da eficiência de outros controles.

QUADRO 2 - CARACTERÍSTICAS GERAIS DA AUDITORIA EXTERNA

Executor	Funcionário da empresa de auditoria independente
Isenção para informação externa	Maior, quando comparada com a auditoria interna
Objetivo principal	Exame das demonstrações contábeis com evidenciação da adequação dos números apresentados pela empresa auditada na data do balanço através do relatório
Resultado do trabalho	Emissão de relatório
Cliente do serviço	Empresa contratante, na figura do conselho de administração ou presidência da empresa
Sigilo	Sim para o Wps (bases documentais para a emissão dos pareceres finais da auditoria); não para o relatório
Frequência	Periódica
Detalhamento da análise	Baixo

FONTE: Adaptado de Lins (2017, p.11)

Apresenta-se como principal característica a auditoria externa a verificação com frequência das demonstrações contábeis, além de manter a objetividade e a independência necessária e fundamental para a emissão do parecer e certificar que as demonstrações representam adequadamente a posição financeira e patrimonial da entidade.

Para Crepaldi e Crepaldi (2016), a distinção, no entanto, entre auditoria externa e auditoria interna é o grau de independência de um contra a total dependência do outro.

Pode-se resumir as diferenças entre auditoria externa e auditoria interna conforme adaptação descrita no quadro 3:

QUADRO 3 - DIFERENÇAS ENTRE AUDITORIA EXTERNA E AUDITORIA INTERNA

Elementos	Auditoria Externa	Auditoria Interna
Sujeito	Profissional independente	Auditor interno (mais comum sendo o funcionário da empresa)
Ação e objetivo	Exame das demonstrações financeiras	Exame dos controles operacionais
Finalidade	Opinar sobre as demonstrações financeiras	Promover melhorias nos controles operacionais
Relatório principal	Parecer	Recomendações de controle interno e eficiência administrativa
Grau de independência	Mais amplo	Menos amplo
Interessados na auditoria	A empresa e o público em geral	A empresa
Responsabilidade	Profissional, civil e criminal	Trabalhista
Número de áreas cobertas pelo exame durante um período	Maior	Menor
Amplitude dos trabalhos em cada área	Menor	Maior
Continuidade do trabalho	Periódico	Contínuo

FONTE: Adaptado de Crepaldi e Crepaldi (2016, p.81)

Os autores mencionados que descrevem sobre a auditoria interna e externa e suas diferenças discorrem de forma semelhante sobre o tema. Por meio das auditorias, seja realizada com colaboradores internos ou profissionais externos, possibilita-se a avaliação do desempenho da instituição e a análise de seus controles se estão sendo eficazes ou necessitam ser modificados para melhor eficiência na gestão.

3.3 TIPOS DE AUDITORIAS

Identifica-se que há vários tipos de auditorias comentadas por diferentes autores, no entanto independente do tipo e se a auditoria é interna ou é externa, as mesmas tem objetivos em comum, que se destacam: a salvaguarda de ativos de uma entidade como também a eficácia dos processos para a garantia de sua capacidade de sobrevivência e a transparência nas informações.

Lins (2017) relata alguns tipos de auditorias interna, conforme o objetivo proposto de cada uma, podendo ser: contábil, operacional, de compliance, de sistemas, fiscal e tributária, de qualidade e ambiental e de certificação.

Da mesma forma Dias (2008) menciona as modalidades de auditoria sendo as de auditoria contábil, tributária, operacional, de gestão, de sistemas informatizados, e auditorias especiais.

Constata-se que em função das necessidades de convergência internacional das normas contábeis, redução de riscos, redução de custo nas análises e decisões, diminuição do custo da elaboração de relatórios contábeis como também a rapidez da renovação de processos, produtos ou serviços e às exigências de um mercado competitivo e globalizado, as auditorias tornam-se atividades essenciais para as companhias.

3.3.1 Auditoria Contábil

Observa-se que a auditoria contábil tem como foco principal os controles internos, a confiabilidade das informações e objetiva a salvaguarda dos ativos. Busca avaliar as informações contidas nas demonstrações financeiras e se as mesmas atendem os princípios e normas de contabilidade legais e vigentes.

Dias (2008), define que a auditoria contábil é focada nos registros efetuados nas demonstrações financeiras, considerando a aplicação dos princípios fundamentais da contabilidade. Faz necessário a adequação dos seus componentes como: registros e procedimentos contábeis, sistemática dos controles internos, observância e normas, regulamentos e padrões aceitáveis.

Ainda segundo Dias (2008), a auditoria contábil visa a apresentação das demonstrações financeiras com o intuito de apresentar a situação da evolução do patrimônio da empresa aos seus administradores, e demais terceiros alheios à mesma.

Por meio da auditoria contábil obtém-se um parecer sobre as demonstrações contábeis de uma entidade em determinado período.

Para Braga (2009, p.6), a contabilidade é como instrumento de controle e planejamento da administração, “é projetada no sentido de fornecer dados suplementares de maneira sistemática e oportuna, para facilitar a avaliação, seleção e subsequente análise dos planos”.

Entende-se que a auditoria contábil é uma ferramenta fundamental para auxiliar os gestores na tomada de decisão.

Desde o princípio, o objetivo da Contabilidade segundo Castro foi o de:

Fornecer informações a seus usuários sobre o patrimônio da entidade em estudo, por meio da identificação, da mensuração e da explicitação dos atos e fatos praticados e ou ocorridos e que modificaram a posição patrimonial anteriormente conhecida. (CASTRO, 2010, p.90).

Conclui-se que as instituições que estabelecem um planejamento contábil e tem a auditoria como método para seu controle, utilizam-se de uma ferramenta fundamental que auxilia os gestores na tomada de decisão sobre os dados obtidos pela contabilidade permitindo maior confiabilidade nos dados e demonstrações contábeis onde se tem uma visão analítica da situação econômica-financeira de toda empresa, facilitando, assim ações aonde se obtenha a lucratividade e continuidade nos negócios.

3.3.2 Auditoria Operacional

A auditoria operacional é realizada por auditores internos (ATTIE, 2007), este tipo de auditoria serve à administração como uma ferramenta, que deverá ser estabelecida segundo a vontade dos gestores, com a finalidade de auxiliá-los na melhoria da gestão de processos, procedimentos e normas instituídas na empresa.

Para Lins (2017), a auditoria operacional é também denominada como auditoria interna de desempenho, com intuito a análise das atividades operacionais, a aplicação e utilização dos recursos de maneira eficiente e eficaz com foco nos objetivos operacionais, táticos e estratégicos definidos pela alta direção. Na auditoria operacional, são avaliadas as políticas operacionais, manuais, fluxogramas para a visualização das condições atuais da entidade.

Para Crepadi e Crepaldi (2016), a auditoria operacional constitui um controle gerencial que funciona mediante análise e avaliação da eficácia de outros controles.

Segundo Dias (2008), por meio da auditoria operacional é possível verificar se as operações da empresa auditada estão transcorrendo de forma adequada.

Define Gil₁ (2000), que a auditoria operacional provê a revisão, avaliação e emissão de opinião de processos e resultados exercidos em linhas de produtos serviços ou negócios em seu passado e presente.

Compreende-se que a auditoria operacional também é uma ferramenta que assessora a alta administração, no desempenho de suas funções, afere se as áreas estão atingindo os objetivos organizacionais e gerenciais com eficácia atentando-se para os recursos financeiros, materiais, humanos e tecnológicos, como também a observância ao atendimento às leis e aos regulamentos à que a empresa está sujeita. Conclui-se que é por meio da auditoria operacional que as empresas conseguem avaliar a eficácia das operações, a análise do funcionamento dos programas e processos e que se a instituição não tem a preocupação com esta atividade a mesma está sujeita à comprometer os seus resultados, aumentar os riscos e conseqüentemente o não alcance aos objetivos.

3.3.3 Auditoria de *Compliance*

Conta-se que *compliance* significa estar em conformidade com as leis, os regulamentos internos e externos e os princípios corporativos que garantem as melhores práticas do mercado.

Para Crepaldi e Crepaldi (2016), a auditora de *compliance* tem como foco a averiguação do cumprimento das normas que a instituição está submetida e também de seus regulamentos internos.

Neste sentido, menciona Coimbra e Manzi (2010), *compliance* origina-se do verbo inglês *to comply*, que significa cumprir, executar, satisfazer, realizar o que foi imposto, ou seja, agir de acordo, estar em conformidade com a legislação e regulamentação aplicável ao negócio.

Conforme a Federação Brasileira dos Bancos - FEBRABAN (2013), o termo *compliance* é originado do verbo em inglês “*to comply*”, que significa “cumprir, executar, satisfazer, realizar o que lhe foi imposto”, ou seja, *compliance* é o dever de cumprir, estar em conformidade e fazer cumprir regulamentos internos e externos impostos às atividades da organização.

Ainda segundo a FEBRABAN (2013) estabelece as diferenças dos termos: ser *compliance* e estar em *compliance*:

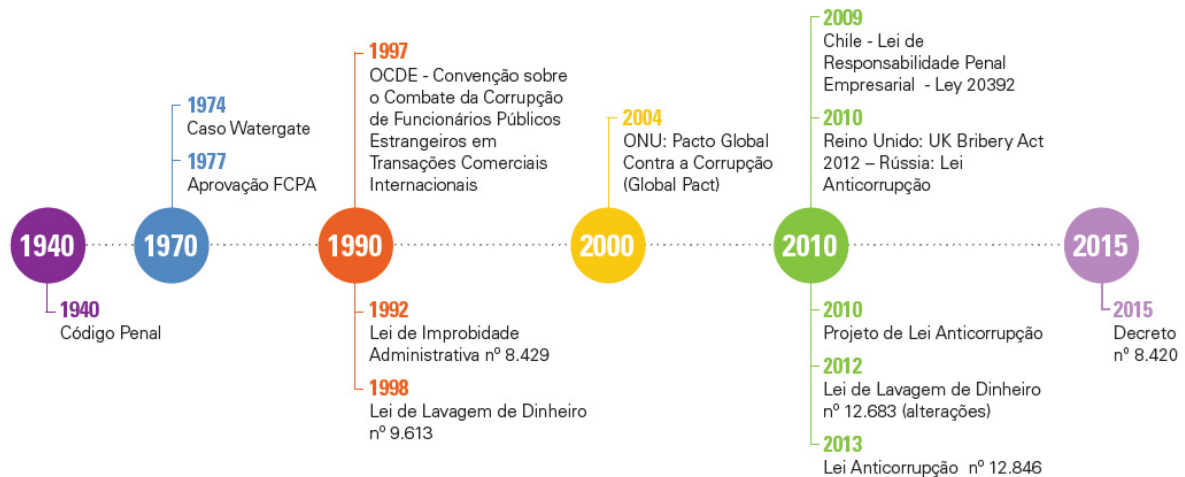
Ser *compliance* que significa conhecer as normas da organização, seguir os procedimentos recomendados, agir em conformidade e sentir o quanto é fundamental a ética e a idoneidade em todas as atitudes. Estar em *compliance* significa estar em conformidade com leis e regulamentos internos e externos.

Bento (2018) destaca que o *compliance* é um tema atual e serve de apoio para que empresários possam administrar suas empresas com ética e integridade.

Constata-se que *compliance* é um tema atual nas companhias brasileiras e que está relacionado à ética e as regulamentações anticorrupção.

Conclui-se que as empresas que estruturarem seus processos com bases em programas de *compliance* tendem a ser mais competitivas. A auditoria de *compliance* tem como finalidade em determinar se certas atividades financeiras ou operacionais de uma entidade correspondem às regras ou regulamentos que a elas se aplicam para o sucesso da mesma.

FIGURA 1 - EVOLUÇÃO DO TEMA COMPLIANCE NO BRASIL E NO MUNDO.



FONTE: KPMG (2015, p.4)

Nota-se que o Brasil tem adotado medidas com o intuito de contribuir para a construção de um ambiente mais íntegro e combate à corrupção, seguindo uma tendência mundial em busca de transparência nos negócios.

3.3.4 Auditoria de Sistemas Informatizados

Nota-se que a auditoria de sistemas informatizados visa a segurança e exatidão das informações. A auditoria de sistemas informatizados, juntamente com a auditoria interna contábil é o alicerce para que a auditoria externa determine o grau de confiança nos controles internos. Por meio da auditoria de sistemas, minimiza-se os riscos

envolvidos nos processos e possibilita a garantia de dados e informações fidedignas. (DIAS, 2008).

Compreende-se que a auditoria de sistemas informatizados abrange o exame dos processos de planejamento, desenvolvimento, testes e implantação dos sistemas informatizados da instituição e segurança das informações.

Segundo Dias (2008), a auditoria de sistemas informatizados também propõe-se ao exame e avaliação de:

a) de estruturas lógicas, físicas e ambientais; b) de sistemas de controle, segurança e proteção de determinados ativos; c) de aplicativos desenvolvidos pela empresa ou adquiridos no mercado; e das informações, visando à qualidade de controles internos sistêmicos e de sua observância em todos os níveis gerenciais. (DIAS, 2008, p.32).

Nota-se que o trabalho na auditoria de sistemas informatizados pretende averiguar se os sistemas de determinada empresa estão sendo utilizados de forma adequada como também requer um cuidado com os acessos aos dados e as informações contidas nos sistemas com o intuito de evitar acidentes, minimizar os riscos e evitar fraudes.

Entende-se que a auditoria de sistemas informatizados, o interesse é a segurança das informações, a avaliação do funcionamento dos sistemas, as permissões de acesso dos usuários às essas informações, programas ou quaisquer outros recursos relacionados com os ativos de informação da empresa.

Compreende-se também na auditoria de sistemas informatizados o cumprimento das regulamentações e leis estabelecidas, para manter a integridade dos dados e certificar-se que há segurança para a salvaguarda das informações de forma a contribuir para a melhoria constante do negócio.

3.3.5 Auditoria Fiscal e Tributária

Auditoria fiscal e tributária, tem como objetivo principal a avaliação dos procedimentos fiscais e tributários, compreende também a revisão das obrigações trabalhistas e previdenciárias, a garantia da eficiência e eficácia das atividades da empresa, possibilitando a prevenção de fraudes, evita-se futuros problemas fiscais como também a perda de recursos financeiros.

Dias (2008) menciona que a auditoria tributária tem por objetivo o exame e a avaliação do planejamento tributário, pagamento e recuperação de impostos, tributos, taxas e quaisquer outros ônus de caráter fisco-tributária baseado em leis e regulamentos que ditam as práticas tributárias no país.

Na concepção de Lopes de Sá (2007, p.48), “A auditoria fiscal abrange o exame de “legalidade” dos fatos patrimoniais em fase das obrigações tributárias, trabalhista e sociais”.

Entende-se que por meio da auditoria fiscal e tributária os gestores conseguem avaliar à prática do planejamento de forma que se evitem multas e sanções, pagamentos indevidos de tributos, corrigir possíveis erros de interpretação da legislação e das obrigações fiscais as quais a instituição está amparada de forma a possibilitar o aumento de sua lucratividade.

Sendo assim, conclui-se que por meio do planejamento tributário os gestores tem a facilidade de analisar, administrar e aplicar uma gestão tributária de forma que a empresa possa implantar formas lícitas de economia tributária e tenha a oportunidade de desfrutar dos direitos a reduzir a carga tributária em seu segmento.

3.3.6 Auditoria de Qualidade e Ambiental

Para Lins (2017), este tipo de auditoria poderá ser realizado por profissional terceiros. Tem como objetivo a melhoria dos sistemas de gestão de qualidade e ambiental, para identificar riscos e oportunidades de melhorias e redução dos impactos ambientais conforme as atividades executadas pela empresa.

Relata Lins (2007, p.10), que a auditoria de qualidade e ambiental podem ser subdivididas em duas partes:

- a) Auditoria interna: para adequação de procedimentos e normas com fins de melhoras operacionais e de redução de custos, semelhante a auditoria interna operacional.
- b) Auditoria de certificação: Tem em vista à obtenção de certificação, por meio de profissionais externos, pelas normas ISO 9000 e 14000 (*International Organization for Standardization*).

Para Crepaldi e Crepaldi (2016), a auditoria ambiental tem por objetivo a avaliação dos processos operacionais e produtivos da empresa, visando identificação

de danos ao meio ambiente. Por meio da auditoria ambiental é que a empresa se prepara para receber o certificado de qualidade de meio ambiente.

O selo ISO 9000 é internacionalmente reconhecido como o certificado de garantia de qualidade de uma empresa, enquanto que a série ISO 14000 é um conjunto de normas relacionadas aos sistemas de gestão ambiental. (Lins; Crepaldi e Crepaldi).

A norma ISO 9001:2015, em seus requisitos do sistema de gestão da qualidade, determina que as organizações devem planejar, estabelecer, implementar e manter uma programação de auditoria. Sendo que deve também, contemplar qual será a frequência, os métodos, as responsabilidades, os requisitos para planejar e para relatar, e considerar a importância dos processos concernentes, mudanças que afetam a empresa e os resultados de auditorias anteriores.

Por meio da auditoria ambiental, possibilita-se a avaliação dos processos operacionais e produtivos minimizando o desperdício, redução dos riscos e a garantia da proteção ambiental.

3.3.7 Auditoria de Gestão

Por meio da auditoria de gestão avalia-se a política da empresa, critérios e procedimento na área de planejamento estratégico, tático e no processo de tomada de decisão.

Segundo Dias (2008, p.32), o processo de auditoria de gestão sintetiza os seguintes objetivos:

- a) Adequação, eficácia e eficiência do desempenho da empresa no que se refere ao planejamento estratégico e tático;
- b) alcance dos resultados em relação aos objetivos;
- c) obtenção da qualidade e viabilidade para os planos e orçamentos e das políticas e diretrizes para todos os níveis gerenciais;
- d) sugestões de alternativas estratégicas e táticas;
- e) sugestões de reestruturação e qualidade total da empresa.

Para Gil¹ (2000), auditoria de gestão trata-se da revisão, avaliação e emissão de opinião de processos e resultados em linhas de negócios, produtos e serviços no

horizonte temporal presente e futuro, ou seja, a auditoria de gestão é exercida conforme foco no presente e no futuro.

Compreende-se que na auditoria de gestão, o foco é a estrutura organizacional e os tópicos como a prática de políticas de segurança das informações e segregação de funções, a documentação como parte da política, a frequência dos controles das versões e revisões destes documentos, configuram-se como forma de manter ativa o sistema de gestão e garantir que suas políticas previamente determinadas funcionem possibilitando às empresas o alcance dos objetivos globais.

Entende-se que por meio da auditoria da gestão é possível medir o desempenho e a rentabilidade da empresa, uma vez que afere-se os recursos disponíveis estão sendo utilizados com eficiência e eficácia possibilitando o usos dos mesmos com máxima economicidade para garantia e sustentabilidade do negócio.

3.3.8 Auditorias Especiais

Segundo Dias (2008), as auditorias especiais são aquelas que não contemplam no programa de projetos previamente previsto, são oriundas de solicitações pelos membros do conselho administrativo e fiscal ou mesmo por membros das diretorias da empresa.

São modalidades de auditorias especiais, relatadas por Dias (2008, p.33):

- a) “exames de fraudes e irregularidades;
- b) a desmobilização, aquisição, fusão e cisão de empresas; e
- c) testes sobre contratos especiais de valores expressivos em relação ao negócio da empresa”.

Nota-se que as auditorias com exceção das auditorias contábeis e tributárias que tratam do planejamento tributário e das demonstrações financeiras da empresa, logo as demais auditorias tem objetivos afins envolvendo diversas atividades existentes em uma instituição.

3.4 CONTROLE INTERNO

Percebe-se que atualmente a auditoria tem o intuito e a preocupação em não somente apontar falhas e culpados, mas a oportunidade de melhoria dos processos. A auditoria é uma atividade de controle interno, uma forma de avaliação se os

controles estão na prática em bom funcionamento conforme os objetivos da organização. Desta forma colabora, Crepaldi e Crepaldi (2016), o conceito da avaliação dos controles internos, não somente com a preocupação com a confiabilidade dos dados, mas acrescentou-se a qualidade destas informações.

Nota-se que os autores que escrevem sobre auditoria interna, também explanam sobre controles internos e ambos estão intrinsecamente relacionados, porém com conceitos distintos. No entanto, a auditoria não deixa de ser uma forma de controle interno, o que se percebe nas palavras dos autores citados a seguir:

É preciso que se distinga que o termo controle interno não tem o mesmo significado de auditoria interna. A auditoria interna equivale a um trabalho organizado de revisão e apreciação de trabalho, normalmente executado por um departamento especializado, ao passo que controle interno refere-se aos procedimentos e à organização adotados como planos permanentes da empresa. (CREPALDI; CREPALDI, 2016, p.501).

A auditoria interna equivale a um trabalho organizado de revisão e análise dos controles internos, normalmente executado por um departamento especializado, ao passo que o controle interno se refere a procedimentos e processos de organização adotados como planos permanentes da empresa. Attie (2007).

Ainda segundo Attie (2007, p.185), “o controle interno é parte integrante de cada segmento da organização e cada procedimento corresponde a uma parte do conjunto do controle interno”.

Também para Attie (2011, p.192) “um sistema de controle interno bem desenvolvido pode incluir o controle orçamentário, custos-padrão, relatórios operacionais periódicos, análises estatísticas, programas de treinamento do pessoal e, inclusive, auditoria interna”.

Há uma preocupação nas empresas quanto aos controles internos devido à sua importância, pois por meio do controle interno é que se tem a confiabilidade dos dados transformados em informações, os quais administradores ou empresários utilizam para as suas decisões, como também, melhorar os processos, evitar atitudes ilícitas e conseqüentemente mitigar riscos.

Constata-se que para um auditor, o controle interno poderá ser avaliado conforme estão os controles na empresa. Quanto melhor for o controle praticado pela empresa, mais segurança tem o auditor para o seu trabalho, no entanto quanto menor

for o controle exercido na empresa, o mesmo deverá ter mais cuidado na execução de sua tarefa.

Como relata Almeida:

Um bom sistema de controle interno funciona como uma “peneira” na detecção desses erros ou irregularidades. Portanto, o auditor pode reduzir o volume de testes de auditoria na hipótese de a empresa ter um sistema de controle interno forte; caso contrário, o auditor deve aumentá-lo. (ALMEIDA, 2017, p.52).

Segundo Crepaldi e Crepaldi (2016), os objetivos do controle interno são: proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e dar suporte a alta gestão para a garantia e condução organizada dos negócios da empresa.

O comitê de Procedimentos de Auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados, AICPA, afirma:

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, promover a eficiência operacional e encorajar a adesão à política traçada pela administração.

Para Vidal e Silva (2016), bons controles internos não só proporcionam segurança dos ativos da corporação, mas também confiança nas informações, e também, o benefício de que colaboradores passem a conhecer melhor os trabalhos que desempenham podendo honrar os valores para atingir o objetivo dessa companhia.

Conclui-se nesta definição que o controle interno se projeta além das questões diretamente relacionadas com as funções e atividades dos departamentos contábeis e de finanças, o mesmo se estende a instituição como um todo e é um facilitador para a alta administração no alcance dos objetivos.

3.5 CLASSIFICAÇÃO DO CONTROLE INTERNO

Constata-se que a empresa que possui controles internos eficientes, possibilita a alta gestão visualizar o fluxo de suas atividades e administrar seus processos de forma precisa para a garantia e continuidade dos seus negócios.

O Instituto Americano dos Contadores Públicos Certificados define:

O Controle Interno compreende o plano de organização e todos os métodos e medidas adotadas na empresa para salvaguardar seus ativos, verificar a exatidão e fidelidade dos dados contábeis, desenvolver a eficiência nas operações e estimular o seguimento das políticas administrativas prescritas.

Comenta Attie (2007), que o controle interno tem significado e importância somente quando se propõe a garantir o cumprimento de um objetivo definido, quer seja administrativo ou gerencial.

Ainda para Attie (2011), relata que independente de sua classificação, as características de um eficiente sistema de controle interno compreendem:

(a) Plano de organização que proporcione apropriada segregação de funções entre execução operacional e custódia dos bens patrimoniais e sua contabilização; (b) Sistema de autorização e procedimentos de escrituração adequados, que proporcionem controle eficiente sobre o ativo, passivo, receitas, custos e despesas; (c) Observação de práticas salutar no cumprimento dos deveres e funções de cada um dos departamentos da organização; (d) Pessoal com adequada qualificação técnica e profissional, para a execução de suas atribuições (ATTIE, 2011, p.193).

Da mesma forma para Almeida (2017), define controle interno como:

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 dois primeiros objetivos representam controles contábeis e o último, controles administrativos. (ALMEIDA, 2017, p. 53).

Averigua-se que uma empresa que possui controles internos eficientes, facilita aos gestores a condução dos seus negócios de forma competente, promovendo a proteção dos ativos e gerando valor a companhia.

Realata Attie (2011), que independente de sua classificação, as características de um eficiente sistema de controle interno compreendem:

(a) Plano de organização que proporcione apropriada segregação de funções entre execução operacional e custódia dos bens patrimoniais e sua contabilização; (b) Sistema de autorização e procedimentos de escrituração adequados, que proporcionem controle eficiente sobre o ativo, passivo, receitas, custos e despesas; (c) Observação de práticas salutar no cumprimento dos deveres e funções de cada um dos departamentos da organização; (d) Pessoal com adequada qualificação técnica e profissional, para a execução de suas atribuições (ATTIE, 2011, p.193).

Segundo Crepaldi e Crepaldi (2016), para alcançar esses objetivos, torna-se necessária a realização de dois tipos de controles: controles contábeis e controles administrativos.

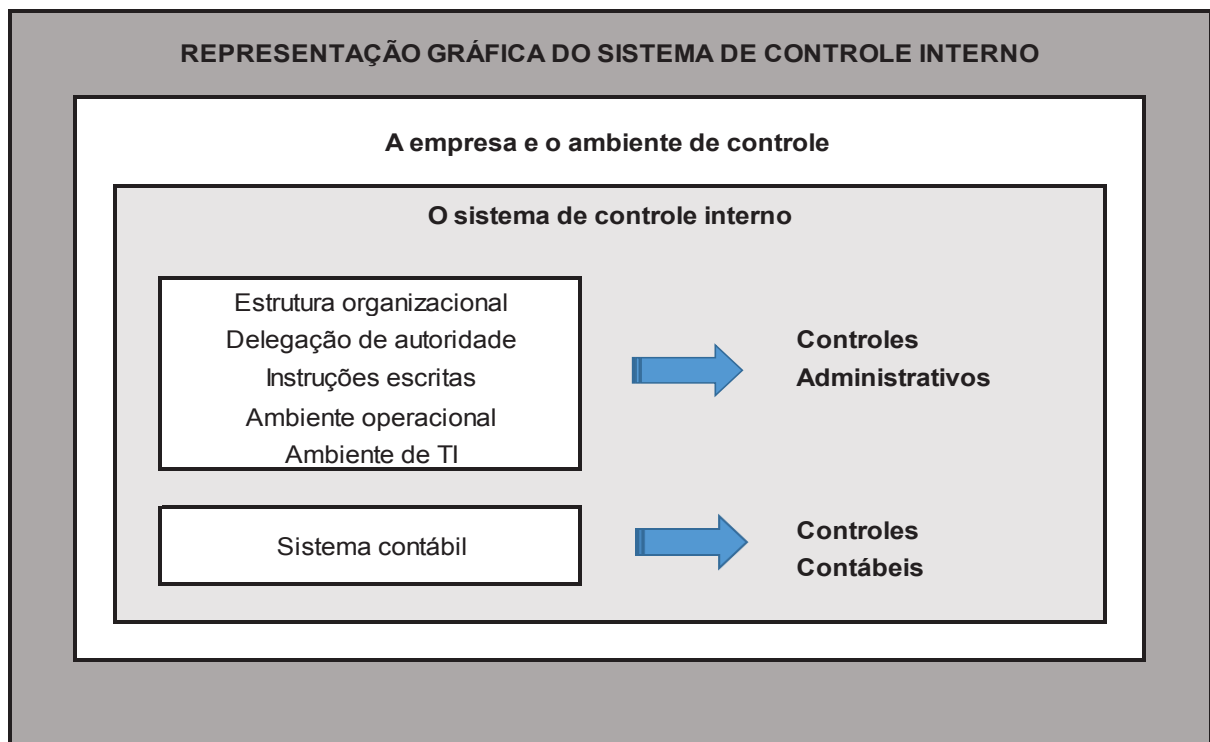
Além disso, os autores afirmam que o auditor externo tem como principal objetivo em emitir opinião sobre as demonstrações financeiras auditadas, ou seja, os controles contábeis. No entanto, se algum controle administrativo tiver influência nos relatórios da contabilidade, o auditor deverá considerar a possibilidade de avaliá-lo também.

Compreende o plano de organização e todos os métodos e medidas adotadas na empresa para:

- a) proteger seus ativos contra eventuais roubos, perdas e uso indiscriminado;
- b) assegurar-se da exatidão e da fidedignidade de seus dados contábeis;
- c) avaliar e incrementar a eficiência operacional;
- d) promover o cumprimento às diretrizes administrativas preestabelecidas. (CREPALDI; CREPALDI, 2016, p.516).

Para melhor compreensão, demonstra-se na figura a seguir o ambiente de controle interno nas organizações:

FIGURA 2 - REPRESENTAÇÃO GRÁFICA DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO.



FONTE: Adaptado de Crepaldi e Crepaldi (2016, p.516)

Na concepção de Crepaldi e Crepaldi (2016), o controle interno são classificados nas seguintes categorias: operacional, contábil e normativo.

Contata-se que a estrutura de controle interno compreende o ambiente de controle, o mapeamento e avaliação de riscos, os procedimentos, a informação, a comunicação e monitoramento. Além do mais, deve ser demonstrado o grau de comprometimento em todos os níveis hierárquicos da administração.

Conclui-se que uma empresa que tenha controles internos eficientes e estes são monitorados efetivamente, possibilita-se a alta gestão visualizar o fluxo de suas atividades e administrar seus negócios de forma assertiva promovendo assim cumprimento às diretrizes administrativas preestabelecidas.

3.5.1 Controle Interno Administrativo

Entende-se que os controles internos administrativos são àqueles que compreendem o planejamento e todos os métodos e procedimentos que dizem respeito à eficiência operacional e à decisão política definida pela administração. Normalmente, se relacionam de forma indireta aos registros financeiros e abrangem análises estatísticas, estudos de tempo e movimentos, relatórios de desempenho, programas de treinamento e controle de qualidade.

Em administração, segundo Chiavenato (1993), existem três significados para a palavra controle, que são:

a) Controle como função restritiva: serve para coibir ou limitar certos tipos de desvios indesejáveis ou de comportamento não aceitos. b) Controle como sistema automático de regulação: tem como objetivo manter um grau de fluxo ou funcionamento de um sistema. Dentro deste mecanismo de controle se detectam possíveis desvios ou irregularidades e proporcionam automaticamente a regulação necessária para voltar à normalidade; c) Controle como função administrativa: é o controle como parte do processo administrativo, assim como o planejamento, organização e a direção fazem parte. (CHIAVENATO, 1993, p.262).

Para Almeida (2017), são exemplos de controles administrativos:

Análises estatísticas de lucratividade por linha de produtos; controle de qualidade; treinamento de pessoal; estudos de tempos e movimentos; Análise das variações entre os valores orçados e os incorridos; controle dos compromissos assumidos, mas ainda não realizados economicamente. (ALMEIDA, 2017, p.53).

Crepaldi e Crepaldi (2016), relatam que controles administrativos estão relacionados com o plano de organização e todos os métodos e procedimentos utilizados para garantir a eficiência às operações, dar ênfase à política de negócios da empresa e também aos registros financeiros da empresa. Eles abrangem:

Normas salutaras, que observam práticas saudáveis aos interesses da empresa no cumprimento dos deveres e funções; pessoal qualificado, que esteja apto a desenvolver suas atividades, seja bem instruído e supervisionado por seus responsáveis. (CREPALDI; CREPALDI, 2016, p.515).

Entende-se que a atuação do sistema de controle interno seja operacional, administrativo ou contábil, além de salvaguardar os interesses da instituição permite ao gestores melhorar o desempenho, coibir as fraudes e também é um importante instrumento para a eficiência administrativa.

3.5.2 Controle Interno Contábil

Os controles internos contábeis, são àqueles relacionados à veracidade e à fidedignidade dos registros e das demonstrações contábeis. Crepaldi e Crepaldi (2016).

Na mesma linha de raciocínio, Attie (2011) classifica os controles internos, relata que o controle interno inclui, portanto, controles que podem ser típicos tanto à contabilidade como à administração.

Ainda segundo Attie (2011) os controles contábeis compreendem o planejamento e todos os métodos e procedimentos diretamente relacionados, principalmente com a preservação do patrimônio e a fidedignidade dos registros contábeis. Geralmente incluem os seguintes controles: sistema de autorização e aprovação; separação das funções de escrituração e elaboração dos relatórios contábeis daquelas ligadas às operações ou custódia dos valores; e controles físicos sobre estes valores.

Relata Lisboa (2012), os controles internos contábeis dizem respeito aos métodos e procedimentos utilizados na salvaguarda do patrimônio e nas informações contábeis em relação à veracidade e confiabilidade dessas informações.

Para Almeida (2017, p.53), são exemplos de controles contábeis “sistemas de conferência, aprovação e autorização; segregação de funções; controles físicos sobre ativos; auditoria interna.”

Ensinam Crepaldi e Crepaldi (2016), que os controles contábeis compreendem o plano de organização e todos os métodos e procedimentos utilizados para salvaguardar o patrimônio e a propriedade dos itens que o compõem:

a) Segregação de funções: cria independência entre as funções de execução operacional, custódia dos bens patrimoniais e sua contabilização; b) sistema de autorização: controla as operações através de métodos de aprovações, de acordo com as responsabilidades e riscos envolvidos; c) sistema de registro: compreende a classificação dos dados dentro de uma estrutura formal de contas, existência de um plano de contas que facilite o registro e preparação das demonstrações contábeis, e a utilização de um manual descritivo para o uso das contas. (CREPALDI; CREPALDI, 2016, p.515).

No entanto para Li e Guo (2018) informam que a essência do sistema empresarial moderno é um tipo de gestão que restringe a dependência entre o direito dos proprietários e a gestão. O controle interno contábil tem fundamental desempenho nessas estruturas de múltiplas partes interessadas, procurando garantir a preservação do patrimônio.

Entende-se que o controle interno contábil é um atributo de profissionais que atuam na área contábil, com competência para avaliar a conformidade dos controles quando da comparação dos procedimentos e legislação vigente as quais a instituição está baseada.

Conclui-se que ao planejar um sistema de controle deve-se pensar em torná-lo eficiente, prático, econômico e útil. Uma forma prática de se fazer isso passa pela definição dos procedimentos que promoverão o controle sobre as operações e atividades através de normas constantes em manuais de procedimentos e auditadas para melhorias e transparências nas informações de forma a salvaguardar o patrimônio.

3.5.3 Controle Interno Operacional

O objetivo do controle interno operacional em relação ao incentivo à eficiência das operações, determina prover os meios necessários à condução das tarefas, de forma a obter entendimento, aplicação e ação tempestiva e uniforme. (ATTIE, 2011).

Ainda segundo Attie (2011), os principais meios de controles que podem prover suporte ao estímulo à eficiência operacional são os que seguem:

a) Seleção: possibilita a obtenção de pessoal qualificado para exercer com eficiência as funções específicas; b) treinamento: possibilita a capacitação do pessoal para a atividade proposta; dele resultam melhor rendimento, menores custos e pessoal atento e ativo à sua função; c) plano de carreira: determina a política da empresa ao pessoal quanto às possibilidades de remuneração e promoção, incentivando o entusiasmo e a satisfação do pessoal; d) relatórios de desempenho: compreendem a identificação individual de cada funcionário; indicam suas virtudes e deficiências e sugerem alternativas necessárias ao aperfeiçoamento pessoal e profissional; e) relatório de horas trabalhadas: possibilita a administração mais eficiente do tempo despendido pelo pessoal e indica mudanças necessárias ou correção das metas de trabalho; f) tempos e métodos: possibilitam o acompanhamento mais eficiente de execução das atividades e regulam possíveis ineficiências do pessoal; g) custo-padrão: permite o acompanhamento permanente do custo de produção dos bens e serviços produzidos, identificando benefícios e ineficiências do processo de produção; h) manuais internos: sugerem clara exposição dos procedimentos internos; possibilitam prática uniforme, normatização e eficiência dos atos e previnem a ocorrência de erros e desperdícios; i) instruções formais: indicam formalmente as instruções a serem seguidas pelo pessoal, evitando interpretações dúbias, mal entendidos e a possibilidade de cobranças e follow-up tempestivos. (ATTIE, 2011, p.198).

Entende-se que são diversas as atividades que necessitam de controles de modo que funcionem como uma engrenagem para a eficiência operacional e sucesso nos negócios.

Para Crepaldi e Crepaldi (2016), os controles internos operacionais estão relacionados às ações que propiciam o alcance dos objetivos da entidade.

Para Lisboa (2012) os controles internos operacionais abrangem várias atividades dentre elas: o planejamento, orçamentos, a contabilização, os sistemas de informação, a documentação, as políticas e também os procedimentos e métodos utilizados nas tarefas operacionais para o bom andamento dos processos.

Compreende-se que os controles internos operacionais são as ações de processos da instituição como um todo para o atingir os objetivos. A atuação do sistema de controle interno seja operacional, administrativo ou contábil, além de salvaguardar os interesses da instituição permite ao gestores melhorar o desempenho, coibir as fraudes como também é um importante instrumento para a eficiência administrativa da operação como um todo.

Contribui Lisboa (2012) ao afirmar que para o controle interno ser eficiente, é de suma importância a sinergia entre todos os controles, pois com a ligação entre eles é possível a instituição atingir a eficácia dos controles internos.

Conclui-se que para a empresa gerar resultados favoráveis que possibilitem a sua expansão e permanência no mercado, faz-se necessário que os controles funcionem e que todos os departamentos devam trabalhar em sinergia para o alcance do objetivo comum da instituição.

3.5.4 Controle Interno Gerencial

Nota-se que o controle de gestão mais utilizado tem sido o controle por resultados, o qual está fundamentado segundo Simeone (1997), em resultados financeiros, com orçamentos e cálculos de desvios, com centros de responsabilidade financeira.

Observa-se que cada organização seja ela uma indústria, comércio ou prestação de serviços, seja ainda uma instituição como um partido político, uma universidade pública, uma organização não governamental, uma multinacional, pode utilizar meios de controles gerencial diferentes. Simeone (1997), o sistema de controle a ser adotado dependerá muito das características pessoais de seus administradores como também das características da instituição e das características do contexto social e organizacional.

Colabora Attie (2011) quando menciona que o significado de controle interno inclui uma série de procedimentos bem definidos que, combinados de forma adequada, garantem a fluidez e a organização necessárias para a obtenção de algo palpável, e o mesmo tem significado e relevância tão somente quando é concebido para garantir o cumprimento de um objetivo definido, quer seja administrativo ou gerencial.

Sendo assim, conclui-se que o controle gerencial, em sua perspectiva mais ampla, pode ser uma ferramenta de gerenciamento de instituições onde se possa de fato haver a continuidade das empresas, não somente sobreviver e se manter no mercado globalizado e competitivo, mas como organizações que contribuam para o bem estar, seu progresso e sustentabilidade.

3.5.5 Controle Interno Normativo

Para Crepaldi e Crepaldi (2016), o controle interno normativo está relacionado à observância da regulamentação pertinente.

Independente de sua classificação, as características de um eficiente sistema de controle interno segundo Attie (2011) compreendem:

- a) Plano de organização que proporcione apropriada segregação de funções entre execução operacional e custódia dos bens patrimoniais e sua contabilização;
- b) Sistema de autorização e procedimentos de escrituração adequados, que proporcionem controle eficiente sobre o ativo, passivo, receitas, custos e despesas;
- c) Observação de práticas salutar no cumprimento dos deveres e funções de cada um dos departamentos da organização;
- d) Pessoal com adequada qualificação técnica e profissional, para a execução de suas atribuições. (ATTIE, 2011, p.193).

Consta-se que os controles independente de sua classificação são medidas para atender as mais diversas atividades e os setores de instituição seja ela uma empresa privada ou instituição pública. Em relação ao controle interno normativo a sua aplicação cuja finalidade de verificar e atuar objetivando a sua conformidade com a legislação a que está sujeita a instituição de acordo com o setor ou ramo de atuação.

3.6 PRINCIPAIS ESTUDOS ANTECEDENTES SOBRE AUDITORIA

O tema auditoria e controles internos são assuntos abordados em diferentes áreas e em diversos tipos de negócios ou sociedades. São inúmeros estudos antecedentes a esta pesquisa com o tema em questão, porém com diferentes objetivos. A seguir são relatadas alguns artigos que abordam o assunto, no entanto constata-se que a auditoria aplicada como forma de controle possibilita-se às instituições sua melhor administração quando se tem os controles internos monitorados.

TABELA 1 - PESQUISAS ANTERIORES SOBRE AUDITORIA E CONTROLES INTERNOS.

Ítem	Data	Autor	Título	Objetivo	Metodologia	Fonte
1	Dez/1998	Maria Goreth Miranda Almeida Paula	Auditoria Interna: Embasamento conceitual e Suporte Tecnológico	Artigo na dissertação de mestrado da autora, defendida na Universidade de SP – USP 1998	Pesquisa bibliográfica (questionário e entrevista)	Revista contabilidade, Gestão e Governança.
2	Nov/2006	Teixeira, Maria de Fátima	O Contributo da Auditoria Interna para uma Gestão Eficaz	Dissertação de Mestrado em Contabilidade e Auditoria	Estudo de caso (descritivo-exploratório, quantitativo e transversal)	Repositório Aberto - Universidade Aberta - Dissertações de Mestrado/MSc Dissertations Mestrado em Contabilidade e Auditoria / Master's Degree in Accounting and Auditing - TMCA
3	Set/2012	Hyder Marcelo Araújo Lima, Fernanda Augusta de Oliveira Mello, Patrícia Nunes Costa Reis, Cristiane Chagas de Souza Lima, Vanderluci M ^o de Souza Oliveira	Controle Interno como Ferramenta Essencial Contra Erros e Fraudes Dentro das Organizações	Abordar a importância do controle interno como uma ferramenta a ser utilizada pelas empresas, mediante apresentação de todo o processo e execução do controle, bem como, sua ligação com a auditoria, a fim de orientar quanto a possíveis erros em uma organização.	Pesquisa bibliográfica	Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia - IX Set., 2012.

4	Jan/2013	Ana Sofia Valente Cunha e Silva, Helena Coelho Inácio	Relação entre Auditoria Interna e a Auditoria Externa e o Impacto nos honorários dos Auditores Externos	Verificar os fatores que influenciam o relacionamento entre auditoria interna e externa e que de forma indireta culminam num efeito nos honorários do auditor externo	Pesquisa bibliográfica (estudos empíricos)	Revista Universo Contábil, ISSN 1809-3337 Blumenau, v. 9, n. 1, p. 135-146, jan/mar., 2013.
5	Set/2014	Joshua Onome Imoniana, Claudinei Portilho Matheus, Luiz Carlos Jacob Pereira	Medição de Desempenho de Auditoria Interna: Um estudo Empírico.	Investigar como os departamentos de auditoria interna no Brasil realizam medição de desempenho de seu próprio trabalho	Estudo de caso (descritivo, questionário)	Revista Universo Contábil, ISSN 1809-3337 Blumenau, v. 10, n. 3, p. 65-93, jul/set., 2014.
6	Dez/2015	Manuela Alvares Silva, Eloiir Trindade Vasques Vieira	Auditoria Interna: Uma ferramenta de gestão dentro das organizações	Demonstrar a importância da Auditoria Interna como ferramenta de gestão dentro das organizações	Pesquisa bibliográfica (questionário aplicado)	Redeca – Revista Eletrônica do Departamento de Ciências Contábeis & Departamento de Atuária e Métodos Quantitativos da FEA. Redeca, v.2, n. 2, p. 1-20 jul/dez., 2015.
7	Jan/2018	Raul Gomes Pinheiro, Laodiceia Miriam Carvalho, Catia Regina dos Santos Pinto, Jefferson Ferreira.	Compliance : Controle interno nas pequenas e médias empresas – adoções e restrições como ferramenta de gestão	Demonstrar as principais restrições para adoção de controle interno partindo da percepção dos gestores de empresa	Pesquisa bibliográfica (questionário)	Redeca – Revista Eletrônica do Departamento de Ciências Contábeis & Departamento de Atuária e Métodos Quantitativos da FEA. Redeca V. 5, N. 1, 2018.
8	Out/2018	Cliciana da Silva Correia Freitas, Ramon Amorim Sena	O Papel da Auditoria Interna na Detecção de Fraudes e Erros em Iniciativas Privadas	Analisar o papel da auditoria interna, como agente anti-irregularidade.	Pesquisa bibliográfica exploratória	ID on Line Id on Line Revista Multidisciplinar e de Psicologia V.13, N. 43, p. 578-592,- ISSN 1981-1179 Edição eletrônica, 2018.
9	Abr/2019	Aloisio Rodrigues Da Silva, Almir Batista de Santana Júnior, Sofia Ines Niveiros.	Auditoria Operacional: Uma contribuição para melhoria de processo em uma empresa de pronta resposta de Rondonópolis-MT	Demonstrar os benefícios que a auditoria operacional pode oferecer à empresa no que se refere a sua gestão ou seus setores operacionais	Pesquisa descritiva	Repad - Revista Estudos e Pesquisas em Administração - UFMT Vol. 3, n. 1.
10	Abr/2019	Willian Diehl, Romina Batista de Lucena de Souza, Raquel Flach, Adriane Bruchéz.	Sistema de Controle Interno do Setor Público: Um estudo nos municípios do Vale do Cai – RS	Analisar o funcionamento e a estrutura dos Sistemas de Controle Interno de municípios do Vale do Cai - RS	Pesquisa qualitativa e quantitativa e quanto aos objetivos descritiva	Reavi – Revista Eletronica do Alto Vale do Itajaí. v. 8, n. 12, 2019.
11	Mai/2019	Cap Int CARLOS EDUARDO SOUSA DUARTE	Os mecanismos de Governança no Setor Público como instrumento de aperfeiçoamento do controle interno administrativo das unidades Gestoras do Exército Brasileiro	Identificar as melhores práticas de Governança adotadas no Setor Público e a execução da Conformidade dos Registros de Gestão das UG do Exército Brasileiro. De maneira a verificar o alinhamento deste controle interno administrativo da Força Terrestre aos preceitos de Governança ensejados mundialmente.	Pesquisa bibliográfica (questionário)	Revista Giro do Horizonte, v. 2, n. 1, p. 53-63, 2019.

FONTE: autora (2019).

Nas diferentes pesquisas e publicações foi possível constatar que, a auditoria e controles internos se praticados de forma correta, são instrumentos importantes para que os gestores obtenham transparência nas informações e alcancem o sucesso na administração das instituições.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Observa-se nos resultados obtidos em pesquisas anteriores sobre auditoria interna e controles internos, que, ambos são ferramentas importantes para as organizações empresariais, pois são base para a conformidade nas operações, como também, respeito as normas constituídas pela própria entidade e ainda às leis estabelecidas por órgãos normativos que a mesma se enquadra. Além disso, a auditoria interna e controles internos contribuem para obtenção de informações precisas e confiáveis, redução dos erros, melhor gestão de riscos, e, por fim, contribuição para uma gestão eficaz ao alcance dos objetivos e facilidade para à tomada de decisões dos gestores.

Este estudo foi desenvolvido para identificar os principais conceitos de auditoria interna e controles internos com diferentes autores. Levando em conta o referencial teórico estudado com diferentes autores o qual deu suporte a estrutura desta pesquisa, demonstra-se a importância da auditoria interna e controles internos para a governança corporativa. Dentre as diversas fontes pesquisadas sobre o tema, foram selecionados os principais conceitos sobre auditoria interna e mencionados os diferentes tipos de auditorias e sua aplicabilidade, além disto, foi estudado e demonstrado os principais conceitos e classificação dos controles internos, e por fim foi consolidado a proposta com a identificação dos conceitos e informações sobre auditoria interna e controles internos.

Quanto as limitações desta pesquisa, foi o fato de não evidenciar na prática os conceitos deste tema, para a avaliação da eficácia da auditoria interna e controles internos e seus valores para uma determinada instituição. Assim, como oportunidade e sugestão para novas pesquisas, recomenda-se um estudo de caso utilizando os conceitos de auditoria e controles internos demonstrando como estes instrumentos são exercitados nas organizações e como os mesmos contribuem para melhoria dos processos e alcance dos objetivos gerando valor às instituições e sustentabilidade.

REFERÊNCIAS

ABNT - Associação Brasileira de Normas Técnicas – **Atualização ABNT NBR ISO 9001:2008 para a ABNT NBR ISO 9001:2015.** Disponível em <<http://www.abnt.org.br/publicacoes2/category/145-abnt-nbr-iso-9001>> Acesso em: 01 junho 2019.

ATTIE, W. **Auditoria Interna.** 2 ed. São Paulo: Atlas, 2007.

ATTIE, W. **Auditoria: Conceitos e aplicações.** 6. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

ALMEIDA, C. M. **Auditoria: um curso moderno e completo.** 8. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

AUDITORIA OPERACIONAL. **Controle Interno.** Disponível em: <<https://auditoriaoperacional.com.br>> Acesso em: 09 julho 2018.

BENTO, A.M. **Fatores relevantes para estruturação de um programa de compliance.** Rev. FAE, Curitiba, v.21, n.1, p.98 – 109, jan/jun 2018. Disponível em <<https://revistafae.fae.edu/revistafae/article/view/539/464>> Acesso em: 27 maio 2019.

BRAGA, H. R. **Demonstrações contábeis estrutura, análise e interpretação.** 4 Ed. São Paulo: Atlas, 1999.

CASTRO, D. P. **Auditoria, Contabilidade e Controle Interno no Setor Público.** 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.

CHIAVENATO, I. **Introdução à teoria geral da administração.** 4ª ed. São Paulo: Makron Books, 1993.

CREPALDI, S. A. **Auditoria contábil.** 7. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

CREPALDI, S. A.; CREPALDI, G. S. **Auditoria contábil: teoria e prática** 10. Ed Atlas 2016.

COIMBRA, Marcelo de; MANZI, Vanessa Alessi (Org.). **Manual de compliance.** São Paulo: Atlas, 2010.

DIAS, V. S. **Auditoria de Processos Organizacionais.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

DIAS, V. S. **Auditoria de Processos Organizacionais.** 4. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

DUARTE, C. E. S. Os Mecanismos de Governança no Setor Público como Instrumento de Aperfeiçoamento do Controle Interno Administrativo das Unidades Gestoras do Exército Brasileiro. **Giro do Horizonte**, [S.l.], v. 2, n. 1, p. 53-63, maio 2019. ISSN 2176-1493. Disponível em: <<http://ebrevistas.eb.mil.br/index.php/GH/article/view/2234>>. Acesso em: 29 maio 2019.

DIEHL, W.; SOUZA, R. B. L.; FLACH, R.; BRUCHÊS, A. Sistema de Controle Interno do Setor Público: Um estudo nos municípios do Vale do Caí – RS Reavi – v. 8, n. 12 (2019) **Revista Eletrônica do Alto Vale do Itajaí.** Disponível em <

<http://200.19.105.203/index.php/reavi/article/view/13437/9905>> acesso em: 29 maio 2019.

FRANCO, H. **Auditoria Contábil**, 4. Ed. São Paulo: Atlas, 2001.

FREITAS, C. S. C.; SENA, R. A. O Papel da Auditoria Interna na Detecção de Fraudes e Erros em Iniciativas Privadas ID on Line Id on Line **Revista Multidisciplinar e de Psicologia** V.13, N. 43, p. 578-592, 2019 - ISSN 1981-1179 Edição eletrônica. Disponível em: <<https://doi.org/10.14295/idonline.v13i43.1496>> Acesso em: 28 maio 2019.

GESTÃO DA QUALIDADE. **ISO 9000**. Disponível em <http://gestao-de-qualidade.info/iso-9000.html>> Acesso em: 05 março 2019.

GIL₁, A. L. **Auditoria Operacional e de Gestão**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

GIL₂, A. C. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

GOMES, J. S. Controle Gerencial na Era da Globalização. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 8, n. 2, p. 26-36, 27, Belo Horizonte, 2009.

HYDER, M. A. L.; MELO, F.A.O; REIS, N. C. R.; LIMA, C.C.S.; OLIVEIRA, V. M.S. Controle Interno como Ferramenta Essencial Contra Erros e Fraudes Dentro das Organizações – **Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia - IX SETeT 2012**- Disponível em <<https://www.aedb.br/seget/arquivos/artigos12>> Acesso em: 25 maio 2019.

IMONIANA, J. O.; MATHEUS, C. P.; PEREIRA, L. C. J., Medição de Desempenho de Auditoria Interna: Um estudo Empírico. **Revista Universo Contábil**, ISSN 1809-3337 Blumenau, v.10, n.3, p. 65-93, jul./set., 2014. Disponível em <poxy.furb.br/ojs/index.php/universocontabil/article/download/3965/pdf_19>. Acesso em: 27 maio 2019.

KPMG. Pesquisa: **Maturidade do Compliance no Brasil**, 2015. Disponível em: <https://www.kpmg.com/br/pt/estudos_analises/artigosepublicacoes/documents/advisory/pesquisa-compliance-no-brasil.pdf> Acesso em: 26 maio 2019.

LI, L. H.; GUO, X. J. Research on Enterprise Internal Accounting Control Objective Structure and Its Stratification Setting, Management and Social Science (EMSS) - **International Conference on Education, Nanchang Institute of Science & Technology, Jiangxi, Nanchang**, 330108. p. 413-419, 2018). ISBN: 978-1-60595-554-4. Disponível em: <<http://www.dpi-proceedings.com/index.php/dtssehs/article/view/24104/23739>> Acesso em: 05 maio 2019.

LINS, L. S. **Auditoria: uma abordagem prática com ênfase na auditoria externa**. 4. ed. São Paulo Atlas, 2017.

LISBOA, I. **Manual de auditoria interna, 2012**. Disponível em: <<http://www.portaldeauditoria.com.br/auditoria-interna/caracteristicas-do-controle-interno.htm>> acesso em: 26 de maio 2019.

LOPES DE SÁ, A. **Curso de auditoria**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

PAULA, M. G. M. A. Auditoria Interna: Embasamento conceitual e Suporte Tecnológico. **Revista contabilidade, Gestão e Governança ISSN 1984-3925**. V. 3, (2000. Disponível em <<https://www.cgg-amg.unb.br/index.php/contabil/index>> Acesso em: 26 maio 2019.

PINHEIRO, R. G.; CARVALHO, L. M.; PINTO, C. R. S.; FERREIRA, J. Compliance: Controle interno nas pequenas e médias empresas – adoções e restrições como ferramenta de gestão **Redeca – Revista Eletrônica do Departamento de Ciências Contábeis & Departamento de Atuária e Métodos Quantitativos da FEA**. Redeca, v.2, n. 2. Jul- Dez. 2015 p. 1-20. Disponível em: <<https://revistas.pucsp.br/redeca/article/view/35787>> Acesso em: 28 maio 2019.

PRADO, E. V; CORREA, A. D; PADOVEZE, C.L; NAZARETH, L.G.C., BERTASSI, A.L; Proposta de um programa de ética e compliance integrado com a gestão de pessoas. CAPES ISSN: 1980-0193. Perspectivas Contemporâneas, **Revista Eletrônica de Ciências Sociais Aplicadas** v. 13, n. 2, p. 01-23, mai./ago. 2018. Disponível em: <<http://revista.grupointegrado.br/revista/index.php/perspectivascontemporaneas>> Acesso em: 26 maio 2019.

PORTAL DA AUDITORIA. **Definições do Controle Interno**. Disponível em <<https://portaldeauditoria.com.br>> Acesso em: 14 outubro 2018.

RAUPP, F. M; BEUREN, I. M. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**. Teoria e prática. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

SEBRAE. **ISO 9000 E ISO 14000**. Disponível em <<http://sebrae.com.br/es/manualempresario/>> Acesso em: 05 março 2019.

SEBRAE. **Fundamentos da Gestão da Qualidade**. <<http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/>> Acesso em: 05 março 2019.

SILVA, A. H. C.; VIDAL, D. C. A percepção dos Auditores Externos sobre a adequação dos sistemas de controle interno nas empresas de capital aberto. **Pensar Contábil**, v. 18, n. 67, p. 57-67, 2016. <<http://www.spell.org.br/documentos>> Acesso em: 28 maio 2019.

SILVA, A. R.; SANTANA, A. B. J.; NIVEIROS, S. I. Auditoria Operacional: Uma contribuição para melhoria de processo em uma empresa de pronta resposta de Rondonópolis-MT Repad - **Revista Estudos e Pesquisas em Administração - UFMT** Vol.3,n.1.Disponível em:<<http://www.periodicoscientificos.ufmt.br/ojs/index.php/repad/article/view/7682/5486>.> Acesso em: 29 maio 2019.

SILVA, A. S. V. C.; INÁCIO, H. C. Relação entre Auditoria Interna e a Auditoria Externa e o Impacto nos honorários dos Auditores Externos. **Revista Universo Contábil, ISSN 1809-3337** 2013 Blumenau, v. 9, n. 1, p. 135-146, jan./mar., 2013

doi:10.4270/ruc.2013108 Disponível em <www.furb.br/universoconta> Acesso em: 26 maio 2019.

SILVA, M. A.; VIEIRA, T. V. Auditoria Interna: Uma ferramenta de gestão dentro das organizações **Redeca – Revista Eletrônica do Departamento de Ciências Contábeis & Departamento de Atuária e Métodos Quantitativos da FEA**. Redeca, v.2, n. 2. Jul- Dez. 2015 p. 1-20. Disponível em: <<https://revistas.pucsp.br/redeca/article/view/28559>>. Acesso em: 25 maio 2019.

SOARES JUNIOR, F. V. D.; PAVÃO, L. C. A. Controles Internos: Conhecimento Teórico e Prático dos Contadores de Mossoró-RN. RAUnP - **Revista Eletrônica do Mestrado Profissional em Administração da Universidade Potiguar**, v.10, n. 3, p. 5-20. 2018. <<https://repositorio.unp.br/index.php/raunp>> Acesso em: 05 maio 2019.

TEIXEIRA, M. F. - O contributo da auditoria interna para uma gestão eficaz. **Repositório Aberto – universidade aberta**. [Em linha]. Coimbra : [s.n.], 2006. Disponível em <<https://repositorioaberto.uab.pt/handle/10400.2/581>> Acesso em: 28 maio 2019.