

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA MARIA
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS E HUMANAS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**A IMPORTÂNCIA DA AUDITORIA INTERNA: CASO
DAS EMPRESAS DE SANTA MARIA/RS**

TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO

Ana Reinet Ribeiro Aita

Santa Maria, RS, Brasil

2010

A IMPORTÂNCIA DA AUDITORIA INTERNA: CASO DAS EMPRESAS DE SANTA MARIA/RS

por

Ana Reinet Ribeiro Aita

Trabalho de Conclusão apresentado ao Curso de Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Maria (UFSM, RS), como requisito parcial para obtenção do grau de **Bacharel em Ciências Contábeis.**

Orientador: Prof. Antonio Reske Filho

Santa Maria, RS, Brasil

2010

**Universidade Federal de Santa Maria
Centro de Ciências Sociais e Humanas
Curso de Ciências Contábeis**

A Comissão Examinadora, abaixo assinada,
aprova o Trabalho de Conclusão de Curso

**A IMPORTÂNCIA DA AUDITORIA INTERNA: CASO DAS EMPRESAS
DE SANTA MARIA/RS**

elaborado por
Ana Reinet Ribeiro Aita

como requisito parcial para a obtenção do grau de
Bacharel em Ciências Contábeis

COMISSÃO EXAMINADORA:

Prof. Antonio Reske Filho
(Presidente/Orientador)

Prof. Tania Moura da Silva (UFSM)

Prof. Sidenei Caldeira(UFSM)

Santa Maria, 25 de junho de 2010.

AGRADECIMENTOS

Em primeiro lugar agradeço a Deus, pela graça da vida, e por permitir esta conquista tão esperada.

Aos meus pais, meus maiores exemplos de vida, que sempre acreditaram no meu potencial, com certeza sem eles nada seria possível.

Às pessoas especiais: amigos, namorado e demais familiares, pelo incentivo, colaboração, companhia agradável e ombro amigo que de alguma forma estavam presentes em momentos importantes.

A todos os professores do curso de Ciências Contábeis, desde os primeiros aprendizados até esse especial momento, pelo conhecimento e apoio que me foram dados, em especial ao meu orientador Antonio Reske Filho.

Aos colegas do curso, que estavam sempre presentes, tanto na sala de aula como fora dela, pela parceria e amizade.

Enfim, agradeço a todos que me ajudaram a apoiaram, de uma forma ou de outra, a realizar essa importante conquista na minha vida.

RESUMO

Trabalho de Conclusão do Curso
Curso de Graduação em Ciências Contábeis
Universidade Federal de Santa Maria

A IMPORTÂNCIA DA AUDITORIA INTERNA: CASO DAS EMPRESAS DE SANTA MARIA/RS

AUTORA: Ana Reinet Ribeiro Aita
ORIENTADOR: Prof. Antônio Reske Filho
Data e Local da Defesa: Santa Maria-RS, junho de 2010

O presente trabalho apresenta um estudo realizado em empresas de médio e grande porte de diversos setores da cidade de Santa Maria/RS. Buscou-se, neste estudo, verificar o quanto a auditoria interna é importante para a gestão das mesmas, auxiliando a alta administração a alcançar uma gestão eficaz. Foi realizada uma pesquisa bibliográfica buscando aprofundar os conhecimentos a respeito da auditoria interna, seus objetivos, importância, normas e procedimentos, auxílio a tomada de decisão e sua contribuição para uma gestão eficaz. Por meio da análise das entrevistas estruturadas realizadas com os gestores das empresas pesquisadas pôde-se verificar que a auditoria interna feita com responsabilidade, de forma oportuna, íntegra e clara, oferece subsídios para a administração das entidades serem geridas de forma eficiente. Para isso, faz-se necessário, que os gestores e auditores se entendam, o auditor não trabalhando de forma punitiva, mas auxiliando os auditados na solução de seus problemas e os gestores não temendo a auditoria, fazendo uso da mesma para melhorar seus processos. Dessa forma a auditoria interna é útil para gestão tanto no processo de tomada de decisão, como no combate a erros e fraudes, na avaliação e utilização de recursos, na melhoria da eficácia e eficiência da gestão, tornando-se uma ferramenta imprescindível e valorizada para a gestão e a entidade em geral.

Palavras-chave: auditoria; auditoria interna; gestão eficaz.

ABSTRACT

Completion of Course Work
Undergraduate Program in Accounting
Universidade Federal de Santa Maria

THE IMPORTANCE OF INTERNAL AUDIT: THE BUSINESS CASE FOR SANTA MARIA / RS

AUTHOR:: Ana Reinet Ribeiro Aita

Advisor: Prof. Antônio Reske Filho

Date and Local of Defense: Santa Maria-RS, junho de 2010

This paper presents a study in medium and large companies from various sectors of the city of Santa Maria. We sought in this study to verify how the internal audit is important for their management, assisting senior management to achieve effective management. We performed a literature seeking to deepen the knowledge about the internal audit, its objectives, importance, standards and procedures, assistance in decision making and their contribution to effective management. Through the analysis of structured interviews with managers of the companies surveyed could be verified that the internal audit done responsibly, timely, integrated and clear, provides grants for the administration of the entities being managed efficiently. For this, it is necessary that managers and auditors to understand, the controller not working in a punitive manner, but also helping them audited by solving their problems and not fearing the audit managers, making use of it to improve its processes. Thus the internal audit is useful for managing both the process of decision making, as in combating fraud and errors in the evaluation and use of resources, in improving the effectiveness and efficiency of management, becoming a valued and indispensable tool for management and general contracting.

Key Words: audit, internal audit, effective management.

LISTA DE FIGURAS

Quadro 1 - Diferença entre Auditoria Interna e Auditoria Externa	15
Figura 1 – Motivo de a empresa ter recorrido aos serviços da auditoria interna	30
Figura 2 – Grau de importância da Auditoria Interna no auxílio a tomada de decisão	31
Figura 3 – Grau de importância da auditoria interna no combate a fraude e erros	33
Figura 4 – Tipos de fraudes mais detectadas pela Auditoria Interna	34
Figura 5 – Real importância da auditoria interna sobre a ótica dos gestores ...	35
Figura 6 – A auditoria interna possui conotação punitiva e repressiva pela visão dos gestores?	36
Figura 7 - Auditoria Interna é uma ferramenta facilitadora para gestão eficaz?	37

LISTA DE APÊNDICES

APÊNDICE A

Entrevista estruturas direcionadas as empresas que possuam auditoria interna em Santa Maria /RS	44
---	----

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	9
2 REFERENCIAL TEÓRICO	11
2.1 Santa Maria e suas empresas	11
2.2 Auditoria	12
2.2.1 Definição de auditoria	12
2.2.2 História da auditoria	13
2.2.3 Auditoria Interna X Auditoria externa	14
2.3 Auditoria Interna	15
2.3.1 Objetivos da Auditoria Interna	17
2.4 Importância da Auditoria Interna	18
2.4.1 Fraude e erro	20
2.5 Normas e Procedimentos de Auditoria Interna	22
2.6 Auditoria Interna X Tomada de decisões	24
2.7 Auditoria Interna X Gestão eficaz	26
3 METODOLOGIA	28
4 ANÁLISE DOS RESULTADOS	30
4.1 Benefícios que a gestão das empresas possui com a prática da auditoria interna	30
4.2 Contribuições do cumprimento das normas e procedimentos de auditoria para a gestão	32
4.3 Benefícios da auditoria interna na prevenção de erros e fraudes .	32
4.4 Importância da auditoria interna como forma de auxiliar e apoiar a gestão das empresas de grande e médio porte de Santa Maria	34
5 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES	38
5.1 Conclusões Segundo Objetivo Geral	38
5.2 Conclusões Segundo Objetivos Específicos	38
5.3 Recomendações	39
REFERÊNCIAS	40
APÊNDICES	43

1 INTRODUÇÃO

O mundo passa por diversas mudanças e as empresas por motivos, tais como, concorrência, globalização, tecnologia, conhecimento, crises, entre outros, também tem que estar em constante transformação, modificando suas metas e processos, procurando ganho de produtividade e aperfeiçoar seus métodos e ferramentas de gestão.

Nesse cenário empresarial, onde as empresas estão cada vez mais competitivas buscando se manter no mercado, a informação e a avaliação de cada segmento é de suma importância para as mesmas. A administração dessas empresas necessita de informações corretas para que sua gestão seja eficaz, alcançando seus objetivos e projetando novos.

Neste ambiente com tantos desafios e inovações, surgiu a auditoria interna, auxiliando as organizações que buscam constantemente a continuidade, fornecendo um diferencial competitivo. Entendido assim, ela auxilia no cumprimento dos objetivos da entidade no assessorando à alta administração, com responsabilidade para uma gestão eficaz, tanto pela necessidade das empresas efetuarem um controle mais eficiente sobre os diversos riscos como para redução da possibilidade de fraude.

Dessa forma, a auditoria interna está cada vez mais presente no cotidiano das empresas, apesar de ser pouco difundida no Brasil, podendo ser muito importante para a rentabilidade da empresa, fazendo com que suas observações sejam úteis para gestão. Sua visão crítica e opiniões com justificativas cabíveis quando aceitas pelos gestores podem trazer excelentes ganhos.

Quando pesquisada a importância da auditoria interna, diversas bibliografias afirmam sua real importância para a gestão eficaz das empresas. Diversos livros, trabalhos, artigos, afirmam que a mesma ajuda a alta administração através de informações, na busca da eficiência na gestão dos negócios das entidades.

Porém, nesse ponto há também um questionamento em relação a sua real importância para empresas, ou seja, se a auditoria interna realmente agrega valor ao negócio e proporciona rentabilidade e segurança para os contribuintes. Se seus conceitos e objetivos estão sendo perfeitamente compreendidos pelos gestores.

Diante do exposto surge a seguinte dúvida: Qual a real importância da auditoria interna para gestão das empresas de médio e grande porte?

Para tanto, esta pesquisa tem o objetivo de identificar a importância da auditoria interna como forma de auxiliar e apoiar a gestão de empresas de grande e médio porte de Santa Maria. Visa ainda relatar sob a ótica dos gestores, os benefícios que as mesmas têm com a prática da auditoria interna, identificar junto aos gestores, a contribuição que o cumprimento das normas e procedimentos de auditoria proporciona para uma gestão eficaz e listar os benefícios que as empresas têm com o seu uso na prevenção de fraudes e erros.

Esse trabalho está estruturado em cinco capítulos, o primeiro contempla a introdução, na sequência uma ampla revisão bibliográfica dando suporte à pesquisa, versando sobre as empresas de Santa Maria, os conceitos de auditoria interna, sua importância, papel desempenhado na tomada de decisões, normas de auditoria e por fim auditoria interna e gestão eficaz. O terceiro capítulo apresenta a metodologia do trabalho e seu delineamento. No próximo capítulo tem-se análise e interpretação dos resultados e como quinto e último capítulo tem-se as conclusões e recomendações da pesquisa.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

O Referencial teórico inicia-se versando sobre Santa Maria e suas empresas, passa pela abordagem dos conceitos de auditoria e auditoria interna, decorrendo pela sua importância, normas de auditoria, papel desempenhado na tomada de decisões, por fim auditoria interna e gestão eficaz.

2.1 Santa Maria e suas empresas

Santa Maria é uma cidade no centro do estado do Rio Grande Sul. Segundo a Wikipédia (2010), por sua posição geográfica central foi, desde os tempos do império, historicamente estratégica na questão dos conflitos, por esse motivo os investimentos, por muito tempo, foram referentes à segurança nacional. Assim formou-se uma estrutura e uma vocação econômica do município voltada para a prestação de serviços. Santa Maria destaca-se na região, no estado e no país como cidade portadora das seguintes funções relacionadas à prestação de serviços: Comercial, Educacional, Médico Hospitalar, Rodoviário e Militar Policial. Os dados disponíveis revelam a alta importância do setor terciário, destacando-se o comércio e os serviços públicos.

De acordo com Beber (2002) Santa Maria ocupa a quarta posição entre as melhores cidades gaúchas para negócios, ocupa a 72ª posição. Com invejável potencial econômico que possui o município, prevê-se uma maior expansão urbana, crescimento de sua economia e melhorias da qualidade de vida de seus habitantes.

Dados do IBGE levantados no censo de 1990 dizem que, a estrutura da Renda Interna do Município (PIB), tinha os seguintes percentuais de participação: agropecuária 9,21%; indústria 9,75%, comércio de mercadorias 25,38%; outros serviços 55,65%. Como se pode constatar o setor de outros serviços contribui para o PIB local com um percentual maior que o da soma dos setores agropecuário industrial e comércio de mercadorias.

Representando o comércio de Santa Maria, tem-se a CDLSM (Câmara dos Dirigentes Lojistas de Santa Maria). Segundo a mesma, a CDLSM possui um quadro de aproximadamente 30 colaboradores e trabalha para mais de 900 associadas do comércio da cidade. Podendo concluir que grande parte das empresas de grande e

médio porte de Santa Maria são associadas à mesma, tanto pela representatividade do comércio em relação ao município, quanto pela quantidade de empresas associadas.

2.2 Auditoria

2.2.1 Definição de auditoria

Crepaldi (2007, p. 3) define auditoria de forma bem simples dizendo que é “o levantamento, estudo e avaliação sistemática das transações, procedimentos, operações, rotinas e das demonstrações financeiras de uma entidade.” O mesmo, especifica o conceito explicando que “sistemática” se refere à conotação de uma série de passos ou procedimentos lógicos, estruturados e organizados.

Em geral, a Auditoria procura determinar se as demonstrações e respectivos registros contábeis de uma empresa ou entidade merecem ou não confiança, isto é, a auditoria é um espaço para verificar se as demonstrações contábeis realmente refletem, ou não, a situação patrimonial, assim como os resultados das operações de empresa ou entidade que está sendo examinada (CREPALDI, 2007, p. 8).

As demonstrações contábeis são afirmações que a administração das entidades que as emitem apresenta como verdadeiras. E é nesse ponto em que o auditor entra, para verificar a integridade de tais demonstrações, não sendo responsável pelas mesmas, somente pelo seu parecer que pode conter sugestões à administração da entidade, podendo a mesma fazer uso delas ou não.

Segundo Attie (1998, p. 25) “A auditoria é uma especialização contábil voltada a testar a eficiência e eficácia do controle patrimonial implantado com o objetivo de expressar sua opinião sobre determinado dado.” Dessa forma a auditoria faz exames para avaliar as afirmações a respeito de ações e eventos econômicos.

O exame de auditoria engloba a verificação documental, os livros, e registros com característica controladora, a obtenção de evidências de informações de caráter interno ou externo que se relacionam com o controle do patrimônio e a exatidão dos registros e ad demonstrações dele decorrentes (ATTIE, 1998, p. 25).

Assim, de acordo com critérios estabelecidos, ou seja, normas pelas quais as afirmações ou representações são julgadas, o auditor realiza a comunicação dos

resultados, por escrito, que segundo Boynton (2002) indica o grau de correspondência entre as afirmações e os critérios estabelecidos, o qual aumenta ou diminui a credibilidade das afirmações. Tais resultados são comunicados a indivíduos que utilizam os resultados da auditoria, como acionistas, administração, credores, agências governamentais e o público em geral.

Como viu-se a auditoria basicamente tem o objetivo de expressar uma opinião sobre a propriedade das mesmas e assegurar que elas representem adequadamente a posição patrimonial e financeira, o resultado de suas operações e as origens e aplicações de recursos correspondentes aos períodos em exame, de acordo com os princípios fundamentais de contabilidade, aplicados com uniformidade durante os períodos.

2.2.2 História da auditoria

Auditoria começa em época tão remota quanto à contabilidade. Sempre que o avanço da civilização tinha implicado que a propriedade de um homem fosse confiada, em maior ou menor extensão, a outra, a desejabilidade da necessidade de verificação da fidelidade do último, tornou-se clara (BOYNTON *et al.*, 2002 p. 34).

Segundo Boynton *et al.* (2002) a auditoria de empresas começou com a legislação britânica, promulgada durante a Revolução Industrial, em meados do século XIX.

Sendo mais específico Jund (2002) afirma que quando aconteceu a Revolução Industrial, a procura de capital e a expansão das atividades, naturalmente, criaram problemas contábeis mais complexos, mudou o eixo do desenvolvimento prático dessa disciplina para aquele país, com o aumento de volume de atividades empresariais e de emaranhados nos sistemas contábeis. As análises de auditoria, que antes eram minuciosas, se tornaram proibitivas, devido a seu elevado custo. Ademais, chegou-se à conclusão de que o objetivo de detectarem-se erros e falhas poderia ser atingido mais efetivamente através de um sistema de controle interno. Sendo assim, a função do auditor mudou, passando da busca de erros e confirmação da exatidão do balanço, para o exame do sistema e testes de evidências, de modo que se pudesse emitir um parecer sobre a fidedignidade de todas as demonstrações financeiras. Entretanto a real necessidade da auditoria somente se manifestou a partir da institucionalização do investimento

capitalista, agora, uma classe importante e em crescimento, que passou a exigir relatórios imparciais sobre a integridade de seu investimento e dos resultados econômicos do empreendimento.

Segundo Pacheco (2007) o marco da necessidade de aprimoramento no sistema contábil e, por conseguinte, da auditoria, ocorreu em 1929, com a quebra da bolsa de valores de Nova Iorque, visto que muitas empresas não tinham transparência e consistência nos seus dados financeiros, contribuindo, assim, com a já conhecida crise mundial. Houve, a partir daí, a necessidade de se mitigar as falhas nas divulgações contábeis das empresas. Desta maneira, a auditoria estaria mais do que nunca, se fundido, gradativamente, junto ao desenvolvimento econômico mundial para o alcance do status de colaboradora para a continuidade das empresas, contribuindo diretamente no aprimoramento do processo de governança corporativa, amenizando, assim, sua aparência histórica de somente gerar custos para a entidade.

2.2.3 Auditoria Interna X Auditoria externa

Quanto ao âmbito, a auditoria pode ser dividida em auditoria interna e auditoria externa, sendo que a interna é realizada por vontade da entidade, por funcionários da mesma e a externa por auditores ou órgãos independentes. É interessante saber o significado de cada uma dessas duas modalidades para melhor compreender os aspectos que envolvem este procedimento de avaliação das empresas. Se pode dizer que a auditoria externa é:

Aquela que examina as demonstrações contábeis de uma empresa e emite sua opinião sobre estas, o que a tornou fundamental, vista como uma medida de segurança, na opinião dos investidores, que passaram a exigir que as demonstrações contábeis fossem examinadas por um profissional independente da empresa e de reconhecida capacidade técnica (ALMEIDA 2003, p. 26).

No entanto, de acordo com o CFC (2008) “a auditoria interna constitui o conjunto de procedimentos técnicos que tem por objetivo examinar a integridade, adequação e eficácia dos controles internos e das informações físicas, contábeis, financeiras e operacionais da Entidade”

É necessário esclarecer algumas diferenças básicas entre esses dois tipos de auditoria, como o propósito do trabalho, os parâmetros para a sua execução, a preocupação com os controles internos, a dependência profissional, a forma dos relatórios e os principais usuários, para que se entenda melhor o procedimento que cada uma faz uso.

	Auditoria Interna	Auditoria Externa
Propósito do Trabalho	Análise da atividade operacional.	Emissão de opinião sobre demonstrações contábeis.
Parâmetros para a execução do trabalho	Normas de controle interno, políticas e procedimentos da empresa.	Princípios fundamentais de contabilidade.
Preocupação com os controles internos	Eficiência e qualidade do controle.	Efeitos relevantes nas demonstrações contábeis.
Dependência Profissional	Dependência do emprego.	Independência profissional.
Forma de Relatórios	Não padronizados.	Padronizados.
Principais Usuários	Gestores da empresa.	Acionistas, mercado de capitais e credores.

Quadro 1 - Diferença entre Auditoria Interna e Auditoria Externa
Fonte: Oliveira & Diniz Filho (2001, p. 22).

A auditoria interna e a externa se complementam, apesar dessas diferenças. Através do cumprimento das normas e procedimentos desses dois tipos de auditoria pode-se dizer que uma facilita o trabalho da outra, tornando possível atingir os objetivos das mesmas com mais facilidade.

2.3 Auditoria Interna

Attie (1986) já conceituava a auditoria interna de uma forma bem simples, afirmando que é o setor da empresa que tem por finalidade fornecer aos administradores, em todos os níveis, informações que os auxiliem a controlar as operações e atividades pelas quais são responsáveis.

A Auditoria Interna compreende os exames, análises, avaliações, levantamentos e comprovações, metodologicamente estruturados para a avaliação da integridade, adequação, eficácia, eficiência e economicidade dos processos, dos sistemas de informações e de controles internos integrados ao ambiente e de gerenciamento de riscos, com vistas a assistir à administração da entidade no cumprimento de seus objetivos (CFC, 2008).

Para a Companhia Nacional de Abastecimento, Conab, a mesma é uma boa forma de controle das organizações para melhor alocação de recursos dos contribuintes, antecipando as ocorrências de impropriedades, negligências e omissões. Dessa forma, administração pode garantir os resultados pretendidos, além de receber os benefícios sociais advindos.

Dessa forma, espera-se que a auditoria interna seja uma ferramenta de apoio à gestão que ajude a empresa a alcançar seus objetivos através do controle interno da mesma, identificando riscos, revelando as fraquezas, determinando as causas e recomendando ações para os responsáveis agirem.

O Institute of Internal Auditors (1999 *apud* BOYNTON, JOHNSON e KELL, 2002, p. 932) define que: “Auditoria Interna é uma atividade independente, de fornecimento de segurança objetiva e de consultoria que visa acrescentar valor a uma organização e melhorar suas operações”. Quando o mesmo fala em “(...) interna (...)” se refere que a atividade é realizada dentro da entidade (tanto por empregados como terceirizados) e “(...) independente (...)” seria sem interferência de qualquer outra pessoa que tenha interesse nas conclusões que o auditor venha ter.

Segundo Attie (2009) a auditoria interna é uma atividade de avaliação independente, confirmando outros conceitos apresentados, existente dentro de uma organização, destinada à revisão das operações e os segmentos organizacionais que tenha impacto e gerem informação no âmbito contábil, financeiro, fiscal etc. O resultado de seu trabalho visa prestar assessoria a administração, verificando e avaliando a efetividade dos demais controles. Ou seja, a auditoria interna realiza um trabalho de assessoramento a administração da organização.

Podem-se resumir os conceitos citados, afirmando que a auditoria interna é:

(...) uma atividade de avaliação independente, que, atuando em parceria com administradores e especialistas, deverá avaliar a eficiência e a eficácia dos sistemas de controle de toda a entidade, agindo proativamente, zelando pela observância às políticas traçadas e provocando melhorias (PAULA, 1999).

A independência é fundamental para que o auditor possa realizar seu trabalho, como foi afirmado nos conceitos anteriores. Segundo Attie (2009 p.12) a auditoria interna “... necessita do mais alto grau de imparcialidade, integridade e objetividade, os quais se atrofiam na ausência de independência prática...”. Não havendo essa independência, a auditoria pode se comprometer dentro da

administração, pois suas opiniões e recomendações podem ser prejudicadas perdendo sua imparcialidade e integridade.

Diante do exposto pode-se dizer que, a Auditoria Interna visa auxiliar a gestão das empresas. Dessa forma, o auditor deve ser capaz de fazê-lo, trabalhando com detecção de riscos, trazendo informações relevantes, ao mesmo tempo propondo possíveis estratégias de ação, ajudando tais entidades a alcançar seus objetivos e aperfeiçoar os resultados.

2.3.1 Objetivos da Auditoria Interna

A auditoria interna é um setor da empresa independente de avaliação, criada para avaliar e examinar as atividades da empresa. Para Attie (2009) a proposta da auditoria é auxiliar os membros da administração, a desincumbirem-se de suas responsabilidades. Dessa forma, auditoria lhes fornece análise, avaliações, recomendações, assessoria e informações quanto o que foi examinado. Os auditores internos são responsáveis por auxiliar a administração fornecendo dados sobre a adequação e efetividade do sistema de controle interno e a qualidade de desempenho da organização.

Segundo Paula (1999, p. 44), “A auditoria interna deve participar do desempenho/resultado da entidade, evidenciando oportunidades internas e externas, procurando soluções para os problemas identificados, agregando valor ao produto.”

Attie (2009) afirma de forma sintética que a auditoria interna tem por objetivo:

- Examinar a integridade e fidedignidade das informações financeiras e operacionais e os meios utilizados para aferir, localizar, classificar e comunicar essas informações: Todo relatório informativo que traduza uma forma de controle das atividades e operações merece ser analisado pelo auditor, que também deve identificar e avaliar a metodologia usada para o processamento e a composição das informações de controle.

- Examinar os sistemas estabelecidos, para certificar a observância às políticas, planos, leis e regulamentos que tenham, ou possam ter impacto sobre as operações e relatórios, e determinar se a organização está em conformidade com as diretrizes: Leis e regulamento mudam com freqüência, podendo gerar contingências à organização, dado o desconhecimento de tais alterações, como também a política

dos administradores da empresa pode não estar sendo cumprida, por ato não intencionais ou completo desconhecimento.

- Examinar os meios usados para a proteção dos ativos e, se necessário, comprovar sua existência real: Esse sistema permite que se tenha controle, permitindo que os recursos estejam sob estreita vigilância. Uma das formas de estabelecer esse controle é através de um adequado sistema de autorização e aprovação. Outra é promover a verificação física constatando-se a existência real dos valores da organização, comparando-os a registros e informações financeiras.

- Verificar se os recursos são empregados de maneira eficiente e econômica: Os recursos que a administração da empresa coloca à disposição dos setores tem uma gama infinita de possibilidades. Recursos são determinados por um investimento, por exemplo, de admissão de um funcionário, como necessário para fazer algo até então não realizado. Cabendo a auditoria verificar se tais recursos estão sendo empregados de maneira conveniente.

- Examinar operações e programas e verificar se os resultados são compatíveis com os planos e se essas operações e esses programas são executados de acordo com o que foi planejado: Cada centavo aplicado deve resultar em algo específico e nem sempre palpável em termos identificados, mas precisam ser orientados para um plano de ação, um plano de gastos e um plano esperado de retorno, buscando saber se as verbas e os recursos aprovados foram usados adequadamente. Cabendo a auditoria verificar se o que foi planejado confere com a execução

- Comunicar o resultado do trabalho de auditoria e se certificar que foram tomadas as providências necessárias a respeito de suas descobertas: O processo de comunicação é fundamental, pois formaliza todo o serviço realizado, uma vez que dá a informação às pessoas que necessitam não só saber dos resultados, mas que também possam ter a segurança de que os processos e os controles são efetivos, ou em sua ausência determinar sua pronta solução.

2.4 Importância da Auditoria Interna

(...) os auditores internos cumprem importante função dentro das organizações de negócios, das entidades governamentais ou de outras formas de organização; examinando o sistema interno de informações, eles

determinam se o mesmo efetivamente se destina a comunicar as diretrizes da administração, a colher os dados necessários e a informar a administração sobre os resultados das atividades operacionais (COOK 1983, p. 4).

Porém também é muito questionada a verdadeira importância da Auditoria Interna, ou seja, se ela realmente fornece um ganho para entidade, proporciona rentabilidade e diminui riscos para os acionistas.

Segunda Paula (1999, p. 17): “A Auditoria Interna, para muitos, conserva uma conotação policialesca e repressiva. Ela existiria para estes, portanto, porque ocorrem erros.”

Essa conotação repressiva, punitiva, não tem espaço no cenário de uma gestão eficaz.

Os gestores, donos de seus negócios, devendo atingir a eficácia desejada por meio do alcance dos resultados econômicos planejados, tendo em vista que a maximização de resultados setoriais não conduz necessariamente ao resultado global ótimo. Nesse ambiente de plena delegação de autoridade e responsabilidade, cada área responsável por seus negócios, tanto em termos de planejamento quanto da execução e controle, não existindo espaço para políticas punitivas e policialescas (CATELLI *et al.*, 2001, p.278).

No entanto Moraes (1998) afirma que ocorreu uma mudança no modo de ver os auditores, desmistificando a imagem de “dificultar”, estando presente somente para apontar erros, e sim sua participação se concentra no auxílio a realização das atividades da empresa, sendo parceiros buscando um resultado em comum.

Diante disso tudo, Guimarães (2001), diz que a efetiva necessidade e utilidade da auditoria, não mais com ênfase punitiva, mas sim direcionada ao controle azial e o apoio gerencial, visando uma constante busca de opinião e orientação confiáveis sobre a situação patrimonial da entidade.

Sem dúvida, a forma como o auditor realiza seu trabalho é o grande diferencial nesta questão, como muitas vezes ele detecta imperfeições ou incorreções na execução de outras áreas da empresa pode ser que haja um desconforto entre auditor e auditado, porém a forma como ele trata esses assuntos é que definirá seu relacionamento com o restante da empresa, e retirar essa imagem punitiva. Para Attie (2009, p.14) “É importante que os auditados sintam nos auditores disposição para auxiliá-los na solução de seus problemas e no encaminhamento junto aos demais segmentos da empresa.”

Attie (1986) já afirmava que a auditoria interna passou a exercer papel preponderante dentro de uma visão ampla dos administradores para o acompanhamento das decisões que se tornam necessárias para conduzir a empresa, as metas definidas.

O auditor interno não é um "polícia", mas um profissional que pretende responder às expectativas da Administração sobre os maiores riscos da empresa: observando, aconselhando e esclarecendo os responsáveis envolvidos, persuadindo-os a implantar as ações correctivas necessárias. Além disso, que a Auditoria Interna é uma função de apoio à gestão, baseada num processo sistemático, utilizando as técnicas de Auditoria apropriadas (MORAIS, 2008, p. 5).

CFC (2008) afirma a finalidade da auditoria é “agregar valor ao resultado da organização, apresentando subsídios para o aperfeiçoamento dos processos, da gestão e dos controles internos.”

Porém Paula (1999), afirma que a auditoria interna precisa avançar no assessoramento à alta administração, modernizando-se e participando mais ativamente do planejamento estratégico, dos programas de qualidade, dos processos e do estabelecimento de modelos decisórios.

Ou seja, a auditoria interna vem sendo uma componente importante para a gestão, uma ferramenta muito eficiente, quando realizada com responsabilidade. O auditor deve ser capaz de provocar melhorias, mas para isso precisa estar bem treinado, atualizado e capacitado para indicar aos gestores ações alternativas. Sua visão crítica pode ser muito útil quando não só utilizada para “policiar” e sim acrescentar valor para entidade, não somente monetário, mas que colabore com a gestão como um todo.

2.4.1 Fraude e erro

As Normas Contábeis existem para que as informações fornecidas sigam um mesmo padrão, e assim possam ser comparados os resultados de diferentes empresas, sendo que nenhuma delas teria benefícios com a forma que a realidade é demonstrada. Segundo Medeiros, Sergio e Botelho (2004 p.01) “podem existir pessoas mal intencionadas dentro da empresa, que podem cometer crimes financeiros, e fazer com que as informações divulgadas sejam distorcidas, demonstrando uma situação que seja favorável a seu interesse”.

Porém não só para demonstrar uma situação favorável, por uma pessoa mal intencionada, as informações podem estar erradas ou divulgadas distorcidamente. Dentre os crimes financeiros há os intencionais e os não, denominados respectivamente, erro e fraude. O CFC (2008) define como “fraude” o ato intencional de manipulação de transações, informações, demonstrações contábeis e etc. Já o “erro” como ato não-intencional de omissão, desconhecimento ou má interpretação de fatos quando feito o registro.

As fraudes podem ocorrer nos elementos: do ativo circulante da empresa, ativo permanente, no passivo, no patrimônio líquido, nos custos, nas despesas e nas receitas. As fraudes ocorrem como desvios de dinheiro, despesas fictícias, desvios de mercadorias, recebimento de créditos sem dar-se baixa, adulterações de documentos, falsificação de documentos etc. (MEDEIROS, SERGIO, BOTELHO, 2004, p. 2).

Fraude seria agir com dolo para benefício próprio e são diversas as formas de fazê-la. Segundo Gil (1999) a maior responsabilidade da auditoria interna é a verificação dos riscos de fraude quanto aos ativos empresariais e da capacidade que a tecnologia de controle lógico vigente fornece junto à linha de negócios e áreas organizacionais. Referindo-se a controle lógico vigente como medidas preventivas, detectivas em face de eventos de erros e omissões, transações fora de limites da normalidade.

Comer (1987 apud PEREIRA, 2004) demonstra claramente um caso de falta de controle interno e auditoria interna referente a uma demanda judicial da Ford Motor Company contra uma possível perda por fraudes:

Ao ditar a sentença, o juiz afirmou que existia uma relação entre segurança e controle e que a empresa (Ford) fomentava, abertamente o comportamento fraudulento. Não havia um controle dos estoques, nem dos estoques nem do material de sobras/peças defeituosas, nem se faziam inventários periódicos. Não havia um controle criterioso. Caso houvesse a prática regular de inspeção dos estoques, a fraude não teria persistido por dois anos continuados.

Mais revelador foi o depoimento de um membro do departamento de compras da Ford que, ao final de 1969, levou a seu superior um relatório depois que se evidenciava sobras ou componentes de peças defeituosas da Ford espalhados por algumas dependências da empresa. O informe foi destruído e não se iniciou nenhuma investigação, nem se denunciou o fato à polícia, até que, ao final de 1971, a fraude adquiriu tamanha proporção que foi impossível continuar fazendo ‘vista grossa’

(...) o juiz afirmou que, se a vítima (Ford) estimulava ativamente o comportamento fraudulento, não podia esperar que os Tribunais de Justiça lhe socorressem (tradução livre) (COMER, 1987 apud PEREIRA, 2004, p. 16).

Neste caso, nota-se claramente a falta de controle interno, e de auditoria interna visando melhorar a qualidade de tais controles. Segundo Paula (1999 p.43) “A auditoria interna não é responsável pela salvaguarda dos valores das entidades. Ela colabora com a melhoria dos controles visando a esse fim.”

Com certeza, faltou uma auditoria interna eficaz no combate a esta fraude, segundo Medeiros, Sergio e Botelho (2004, p. 3) “O auditor deverá avaliar o sistema contábil e o controle interno concedendo especial atenção às condições que representem aumentos de risco de fraude ou erro.” Comprovando que ela seria indispensável para avaliar tal controle interno que no caso, foi falho. Dessa forma confirma-se a relevância da auditoria interna para as entidades no combate a fraude e erro, quando realizada com competência.

2.5 Normas e Procedimentos de Auditoria Interna

As Normas brasileiras de auditoria são regras ditadas pelos órgãos reguladores da profissão contábil do Brasil e tem por objetivo a regulação da profissão e atividades bem como estabelecer diretrizes a serem seguidas pelos profissionais no desenvolver de seus trabalhos (WIKIPÉDIA 2009).

Wikipédia (2009) diz que “As normas atualmente em vigor no Brasil são emitidas em conjunto pelo CFC, IBRACONS, Banco Central do Brasil, a CVM e a Superintendência de Seguros Privados.” Para a pesquisa em questão é estudada principalmente as normas e procedimentos emitidas pelo CFC por ser considerada pela Wikipédia (2009) a principal norma em vigor no Brasil.

Segundo Attie (2009) as normas diferem dos procedimentos de auditoria, basicamente porque os procedimentos se relacionam com atos a serem praticados, ações, já as normas tratam das medidas de qualidade da execução desses atos e dos objetivos que devem ser alcançados através dos procedimentos.

Com relação as normas de execução dos trabalho, aconselha-se primeiramente realizar o planejamento. Segundo CFC (2008) “O planejamento do trabalho de auditoria interna compreende os exames preliminares da Entidade, para definir a amplitude do trabalho a ser realizado de acordo com as diretivas estabelecidas pela administração”. Dessa forma, inicialmente se define como o trabalho será realizado, tendo por base o que os gestores necessitam.

Após o planejamento é quando o auditor aplica os procedimentos de auditoria interna, para o CFC (2008) “O auditor interno deve obter, analisar, interpretar e

documentar as informações físicas, contábeis, financeiras e operacionais para dar suporte aos resultados de seu trabalho.” O mesmo trata um pouco mais sobre este assunto dizendo que “O processo deve ser supervisionado para alcançar razoável segurança de que o objetivo do trabalho da auditoria interna está sendo atingido.” Dessa forma o auditor deve buscar informações que confirmem o resultado de seu trabalho, e é necessária uma supervisão para confirmar se o mesmo está realizando seu trabalho de acordo com as diretrizes estabelecidas pela administração.

Além de apresentar informações que subsidiem o resultado do seu trabalho o auditor deve documentar os procedimentos realizados. O CFC (2008) normatiza dizendo que “O auditor interno deve documentar, através de papéis de trabalho, todos os elementos significativos dos exames realizados, que evidenciem ter sido a auditoria interna executada de acordo com as normas aplicáveis.” E ainda “Ao se utilizar de análises, demonstrações ou quaisquer outros documentos, o auditor interno deve certificar-se de sua exatidão, sempre que integrá-los aos seus papéis de trabalho.”

Quanto à realização do relatório, realizado quando o auditor conclui seu trabalho, tem-se que:

O relatório é o instrumento técnico pelo qual o auditor interno comunica os trabalhos realizados, suas conclusões, recomendações e as providências a serem tomadas pela administração. O relatório deve ser redigido com objetividade e imparcialidade, de forma a expressar claramente os resultados dos trabalhos realizados. (CFC 2008)

Dessa forma, nota-se que as normas e procedimentos de auditoria interna do planejamento, até a apresentação do relatório do auditor interno, existem para que este trabalho seja feito com responsabilidade, ou seja, seguindo um padrão que realmente possa auxiliar a entidade à atingir seus objetivos. Dessa forma, passa a ser preponderante o exercício da auditoria interna e a observância aos métodos, aos procedimentos, à forma, à execução dos trabalhos e tudo o que envolve o exercício de auditoria. Podendo-se dizer que se os mesmos forem realmente seguidos pela administração da entidade e pela auditoria interna pode ser uma excelente ferramenta de gestão, proporcionando um grande ganho para entidade.

2.6 Auditoria Interna X Tomada de decisões

No processo de tomada de decisões, o maior desafio é antever o resultado da mesma. Para Polis (1986), decisão seria o processo pelo qual se seleciona uma, entre várias alternativas, para atingir objetivos preestabelecidos. Nesse momento é que se utiliza a Auditoria Interna, como forma de auxílio a administração da entidade, através de informações úteis e atuais, facilitando o processo de tomada de decisão e alcançando tais objetivos.

Já que a auditoria interna é conhecedora dos actos ocorridos no passado de uma organização, pode prognosticar o efeito com a escolha de determinada decisão e, portanto, cabe à auditoria interna desempenhar eficazmente as suas responsabilidades no que diz respeito ao processo de tomada de decisão, auxiliando os gestores com as informações disponíveis, sejam quantitativas ou qualitativas (MORAIS, 2008, p. 4).

A informação é hoje ferramenta fundamental para o processo de tomada de decisão, já que é responsável pelas mudanças de posicionamento da gestão. Com o auxílio da auditoria interna, a gestão firma seu modelo de decisão através de informações adequadas, tanto quantitativas quanto qualitativas.

Os fatores qualitativos são de difícil quantificação e não podem ser expressos em termos financeiros, mas a dificuldade não significa absolutamente que devam ser desprezados como elementos, sem importância. Em alguns casos podem determinar a decisão (SOUZA, 2008, p. 29).

O que traz o diferencial competitivo é a informação aliada à comunicação, auxiliando a entidade nesse ambiente empresarial atual. Dessa forma, para que o auditor realize seu trabalho com responsabilidade e se assegurar que cumpriu sua missão deve ter certeza que contribuiu para que o gestor decidisse de forma correta através deste diferencial.

A auditoria interna pode ser uma ferramenta muito importante para a gestão, realizando um trabalho valioso e objetivo que possibilite fornecer informações para tomada de decisões. Porém para que haja esse reconhecimento, é necessário que seus serviços sejam vendidos de forma agressiva e dinâmica. Segundo Attie (2009, p. 12) “A auditoria precisa mostrar o serviço que é capaz de realizar e procurar contato com a alta administração para sentir o que ela quer e espera.” Ela deve

mostrar que tem habilidade de executar um trabalho competente, mostrando a gestão da empresa sua capacidade de subsidiar a tomada de decisões.

Bibliografias de anos anteriores confirmam essa afirmação, dizendo:

Cabe ao auditor, convencer a alta administração e seus executivos que pode auxiliá-los na melhoria dos seus negócios, identificando áreas problemáticas e sugerindo correção, para obter destes o apoio necessário ao desenvolvimento de prestação de serviço de toda empresa (ATTIE, 1986, p. 26).

Acrescentando, Paula (1999) afirma que a comunicação com o gestor deve ser feita de forma consistente, oportuna e objetiva, expressando a visão correta do momento vivido pela empresa, considerando que as informações variam de importância de acordo com as circunstâncias.

Além disso, Conab (2008) afirma que as informações que subsidiam os atos de gestão, fatos ou situações observadas na entidade devem ser concisas, objetivas, convictas (demonstrar certeza da informação), claras, integrais (no seu total e imparcialmente), coerentes, com uma seqüência estruturada e que permita formação de opinião sobre as atividades.

Entendido isso, basicamente quando se fala em informação como fonte para tomada de decisão, um fator determinante é que tais informações sejam úteis. Para Padoveze (2008, p. 41): “A informação deve ser tratada como qualquer outro produto que esteja disponível para consumo. Ela deve ser desejada, para ser necessária. Para ser necessária, deve ser útil”.

Para Paula (1999, p. 37) “A Auditoria Interna desenvolve atividades de assessoramento, ou seja, ela pode recomendar mudanças organizacionais, mas não dispõe de responsabilidade ou autoridade para determiná-las”.

Sem dúvida, a auditoria interna possui subsídio para auxiliar a gestão na tomada de decisões. O auditor para cumprir sua missão com excelência deve contribuir para que a administração decida-se de forma adequada. Lembrando que, a auditoria somente pode assessorar a administração, quanto à tomada de decisão, jamais executá-las.

2.7 Auditoria Interna X Gestão eficaz

No cenário atual, onde o mundo passa por mudanças econômicas e sociais fruto da globalização e da crise financeira atual, as empresas necessitam se adaptar, passando por um constante processo de mudança. A postura do empresário está voltada à tomada de decisões, muito mais a nível gerencial, ou seja, os empresários necessitam subsídios de como gerir a entidade.

Mas afinal o que é gestão? Ludícibus e Marion (2001, p. 101) afirmam que “Gestão. Processo de tomada de decisão que inclui Planejamento, Execução e Controle.”

Analisado vários conceitos de gestão pode-se dizer que:

A gestão vai além de conhecer e administrar as variáveis internas, em tese, sob maior domínio da administração do empreendimento. A adoção de instrumentos para conhecer e antecipar os impactos ambientais também acaba por constituir o processo de gestão (PEREIRA, 2004, p. 9).

Isto é, a gestão representa ações necessárias para chegar a um resultado econômico desejado. Segundo Moraes (2008) “Para conseguirem uma posição competitiva, vantajosa e sustentada, para serem rentáveis, e até mesmo para sobreviverem, as organizações precisam ser geridas com eficácia.”

Nesse momento é que a auditoria interna se insere, como uma ferramenta capaz de proporcionar condições para otimizar os resultados amparando todo o processo decisório para otimização de resultados. Auxiliando, dessa forma, a gestão das organizações a serem geridas com êxito. De acordo com o Conab (2008) a auditoria interna tem por objetivo primordial, entre outros, fortalecer a gestão.

O CFC (2008, p. 398) afirma que a auditoria interna tem por finalidade “agregar valor ao resultado da organização.” Porém, se pode ver por outro lado:

As responsabilidades dos executivos aumentam, e não são somente aquelas decorrentes das pressões por resultados e lucros; a legislação (nacional e internacional) cada vez estabelece com maior clareza que estes respondam (inclusive com seu patrimônio) por prejuízos causados a terceiros, sejam em decorrência de erros ou fraudes. A auditoria interna assegura que os processos estejam sendo executados conforme estabelecido pela administração e de acordo com as políticas corporativas, reduzindo possibilidades de prejuízos a terceiros e, principalmente, à própria organização (MACHADO JUNIOR, 2008).

De várias maneiras a auditoria interna pode ser útil para a gestão das entidades. Como foi exposto, os gestores buscando não somente o lucro mas também atender as exigências da legislação fazem uso da auditoria para assegurar que os processos estejam sendo realizados sem erros ou fraude. Porém, não somente nesses casos a auditoria é útil para a gestão. Pode-se afirmar que a auditoria interna a cada momento cresce em relevância para a gestão empresarial, pela crescente demanda informativa dos agentes decisórios que acabam por criar uma opção cada vez mais gerencial para a auditoria. Portanto as informações providas da mesma representam subsídios fundamentais para o desenvolvimento de uma boa prática de gestão.

Para Paula (1999, p. 43) “Pode-se concluir que auditoria interna será considerada necessária se puder contribuir para a superação de tantos desafios, tratando e comunicando dados de acordo com o modelo decisório do gestor.”

Segundo Moraes (2008) a auditoria interna em relação à assessoria à gestão, observando o cumprimento de suas normas, com certeza, vem contribuindo para a concretização dos resultados das organizações, possibilitando a redução de riscos que as empresas estão expostas no cenário empresarial atual.

Tendo por base o que foi exposto sobre a auditoria interna, se pode afirmar que quando a mesma respeita suas normas e procedimentos, pode ser de suma importância para a gestão. Tanto como forma de subsidiar a tomada de decisões, através informações úteis, como auxiliando na realização das atividades das mesmas, verificando riscos de fraude, agregando valor, auxiliando, dessa forma, a alta administração das entidades a manter uma gestão eficaz.

3 METODOLOGIA

Segundo Pádua (2007) pesquisa é toda atividade voltada para resolução de problemas, buscando indagar, investigar, é a atividade que vai nos permitir elaborar um conhecimento, ou um conjunto de conhecimentos, que nos auxilie na compreensão desta realidade. Dessa forma, toda pesquisa tem uma intenção, que é elaborar conhecimentos que possibilitem compreender ou até transformar a realidade.

Para realização desse trabalho utilizou-se pesquisa descritiva, segundo Silva (2003, p. 60) a mesma “tem como objetivo principal a descrição das características de determinada população ou fenômeno, estabelecendo relações entre as variáveis.” Dessa forma, caracterizando a importância da auditoria interna para a gestão das entidades.

A coleta de informações sobre o assunto foi realizada através de pesquisa bibliográfica, que para Silva (2003) “Essa pesquisa explica e discute um tema ou problema com base em referências teóricas já publicadas em livros, revistas, periódicos, artigos científicos etc.” Nesse caso foram utilizados livros de leitura corrente e livros de referência, e o aprofundamento e conhecimento de materiais de pesquisas que já foram realizadas sobre o assunto, podendo chegar a novas conclusões sobre o mesmo e auxiliar pesquisas futuras.

Segundo Silva (2003, p.61) “a pesquisa bibliográfica fornece dados para qualquer outro tipo de pesquisa ou pode esgotar-se em si mesma.” Nesse caso também foi realizada pesquisa de campo, buscando uma atuação prática. Segundo Silva (2003) pesquisa de campo consiste na coleta direta de informação no local em que acontecem os fenômenos, ou seja, é a que se realiza fora do laboratório, no próprio terreno das ocorrências. Dessa forma, foram realizadas entrevistas estruturadas na própria entidade.

A coleta de dados para esta pesquisa, foi realizada junto às empresas através de entrevista, pois segundo Silva (2003) há várias vantagens como flexibilidade na formulação das questões, maior sinceridade de expressão e poder registrar dados durante a entrevista, apesar de apresentar maior dificuldade de comparação entre uma entrevista e outra. Além disto, a vantagem mais considerada, para escolha dessa forma de coleta de dados foi com relação ao índice de respostas. Segundo

Rea e Parker (2000) o índice de respostas são consideravelmente mais altos para entrevistas pessoais do que para questionários pelo correio.

A pesquisa é quantitativa, pois a entrevista em questão foi estruturada, facilitando a comparação com as demais.

As pesquisas quantitativas são mais adequadas para apurar opiniões e atitudes explícitas e conscientes dos entrevistados, pois utilizam instrumentos padronizados (questionários). São utilizadas quando se sabe exatamente o que deve ser perguntado para atingir os objetivos da pesquisa. Permitem que se realizem projeções para a população representada. (MINAYO, 1994, p. 21)

Buscando a realidade das empresas de grande e médio porte de Santa Maria, obteve-se a listagem das entidades associadas à CDLSM (Câmara dos Lojistas de Santa Maria) que possuem empresas de diversos setores de Santa Maria, como comércio, indústria, prestação de serviços, etc.

Através da listagem de tais empresas, foram selecionadas quais efetivamente possuem auditoria interna, dessas foram selecionadas 10 empresas, e efetuada a entrevista estruturada direcionada aos gestores das mesmas com intuito de obter uma informação pela visão dos próprios gestores. De acordo com Rea e Parker (2000) é necessário identificar uma população que possua conhecimento e as informações necessárias à satisfação dos requisitos do projeto. Determinando assim a população útil de onde são extraídas as entrevistas.

Dessa forma avaliou-se a visão do gestor, sua opinião e o grau de satisfação com a atividade de auditoria interna, medindo sua contribuição para gestão eficaz. A análise e interpretação referente às entrevistas realizadas será demonstrada no próximo capítulo.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Os dados foram coletados através de entrevista estruturada em 10 empresas de diversos setores de Santa Maria. Essas empresas são de médio e grande porte e ambas possuem Auditoria Interna. Dessa forma, foram realizadas perguntas direcionadas aos gestores dessas entidades, buscando avaliar sobre a ótica dos mesmos a importância da auditoria interna como forma de auxiliar a gestão da empresa, os benefícios que os mesmos têm com a prática dela, a contribuição que o cumprimento das normas e procedimentos proporciona e os benefícios que eles, gestores, tem com o seu uso na prevenção de fraudes e erros.

4.1 Benefícios que a gestão das empresas possui com a prática da auditoria interna

Quanto aos benefícios que a gestão das empresas possui com a prática da auditoria interna foi perguntado o motivo da empresa ter recorrido aos serviços da auditoria. A principal razão escolhida, com 60% dos gestores, foi prevenção de fraudes e erros, demonstrando que apesar de não ser o único benefício que a auditoria interna proporciona, a principal razão das entidades recorrem a esta ferramenta ainda é a prevenção de erros e fraudes. Outro benefício é a necessidade de avaliar de recursos, conforme demonstrado na figura 1.

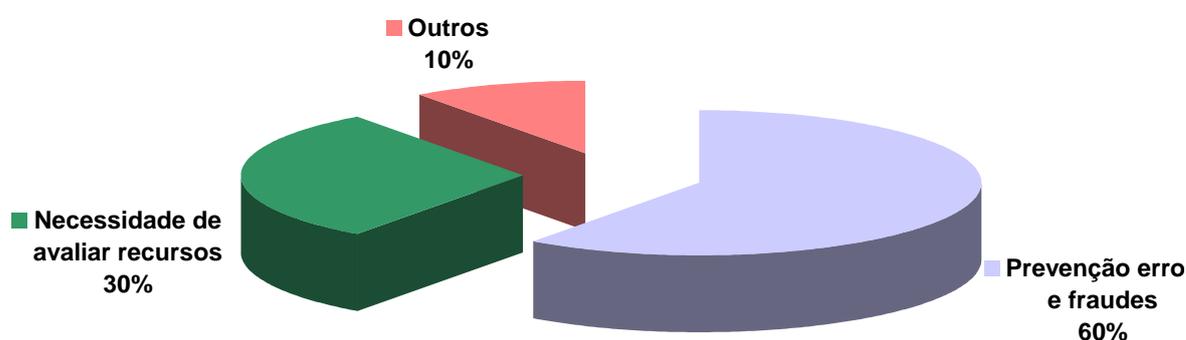


Figura 1 – Motivo de a empresa ter recorrido aos serviços da auditoria interna
Fonte: pesquisa

Foi considerado em “outros” motivos para a empresa ter recorrido aos serviços da auditoria interna, garantir a assertividade de suas operações com maior transparência, afirmado pelos gestores. Dos 60% dos entrevistados que considerou a prevenção de erros e fraudes o motivo principal 50% afirmaram que a necessidade de avaliar a utilização de recursos também foi uma das razões da empresa utilizar a auditoria interna. Ainda foi acrescentado que essa prevenção seria principalmente na análise de controles internos que visam prevenir tais erros e aperfeiçoar as rotinas de trabalho com foco em excelente controle de qualidade nos serviços prestados.

Com relação ao auxílio à tomada de decisões todos entrevistados reconheceram a importância que ela possui, fornecendo informações uteis para a gestão das entidades. Dessa forma, não se teve nenhuma resposta afirmando que a auditoria interna seria “dispensável” ou “sem necessidade”, mas sim 60% consideraram a auditoria interna muito importante no auxílio aos gestores à tomada de decisão, sendo que os outros 40% afirmam que ela é importante. Também foi questionado se os mesmos consideravam as informações fornecidas pela auditoria interna úteis no auxílio a tomada de decisão e 100% dos entrevistados afirmaram a utilidade da mesma, não deixando dúvidas sobre a sua importância nesse sentido.

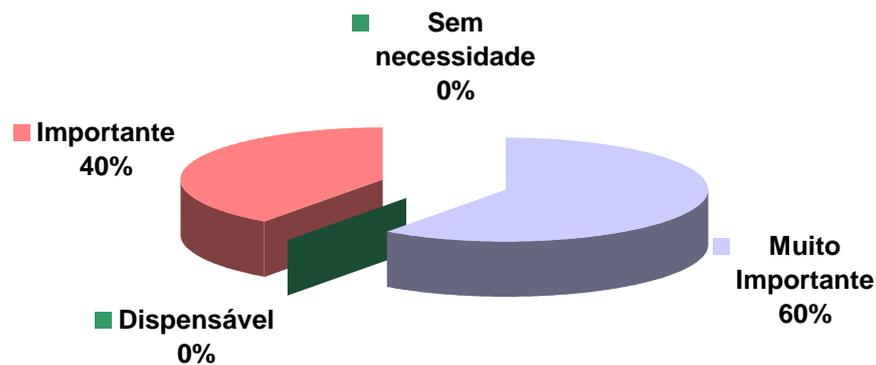


Figura 2 – Grau de importância da Auditoria Interna no auxílio a tomada de decisão.

Fonte: pesquisa

Foi perguntado sobre as informações que a auditoria interna proporciona ainda no que tange ao subsídio à tomada de decisão, e 100% dos gestores afirmaram que a auditoria interna proporciona informações concisas, objetivas,

convictas e claras, auxiliando assim o processo decisório. Porém, um dos entrevistados acrescentou que a mesma indica os problemas mas é necessária uma investigação mais profunda por parte da administração, utilizando tais informações, porem não se limitando a elas.

4.2 Contribuições do cumprimento das normas e procedimentos de auditoria para a gestão

No que tange as normas e procedimentos de auditoria interna, a partir do planejamento, até o relatório do auditor todos os gestores afirmaram que a mesma é uma forma de auxílio na busca da eficiência na gestão dos negócios. Um dos entrevistados ainda acrescentou que pela auditoria interna ter uma função de vigilância constante na empresa, pode detectar pontos vulneráveis na empresa ou desvios que podem destorcer a eficiência desejada.

Também foi citada a relevância que as informações constantes do relatório de auditoria possuem. Ainda afirmaram que através do relatório de auditoria oportunidades que servirão como base para qualificação da gestão, melhoria dos processos internos da empresa, e assegurar a assertividade das operações da mesma.

Por diversos motivos, 100% dos gestores afirmaram que as normas e procedimentos de auditoria são uma grande forma de auxílio a gestão das entidades. Principalmente o relatório, que é o que realmente chega até eles, demonstrando o resultado do trabalho do auditor, com informações pertinentes e sem duvida uteis para a alta administração das organizações.

4.3 Benefícios da auditoria interna na prevenção de erros e fraudes

Com relação aos benefícios da auditoria na prevenção de erros e fraudes foi perguntado qual o grau de importância os gestores atribuem à auditoria interna, e constatou-se que todos consideram ao menos importante na prevenção de erros e fraudes, somente confirmando o que já foi exposto com relação ao motivo das empresas terem recorrido à auditoria interna. Dessa forma, 80% dos entrevistados afirmaram que a auditoria interna é muito importante na prevenção de erros e fraudes e os restantes 20% consideram a mesma importante. Nenhum dos gestores

entrevistados consideraram a consideraram dispensável ou sem necessidade, como demonstrado no gráfico abaixo.

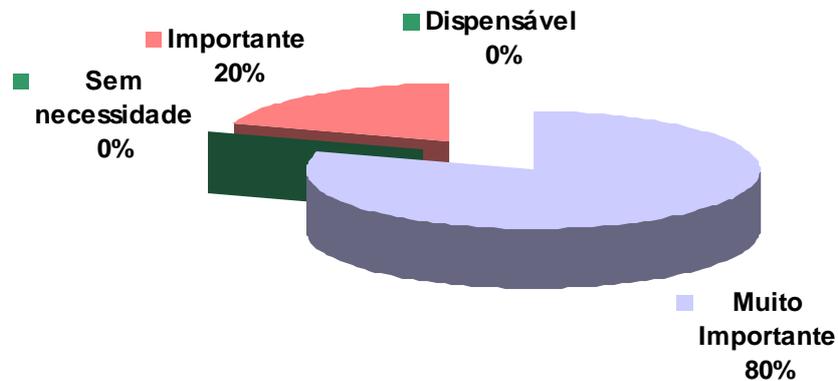


Figura 3 – Grau de importância da auditoria interna no combate a fraude e erros.
Fonte: pesquisa

Foi perguntado se já foram detectadas fraudes nas empresas em questão através da auditoria interna e todos entrevistados afirmaram que já foram identificadas fraudes, apesar de 10% ter se negado a responder a pergunta.

Há várias maneiras de ocorrer fraudes, as mais comuns seriam desvios de dinheiro, despesas fictícias, desvios de mercadorias, recebimento de créditos sem dar-se baixa, adulterações de documentos, falsificação de documentos etc. Com relação a isso, foi questionado que tipos de fraudes foram detectadas nas empresas entrevistas. Dentre elas, a mais reconhecida foi desvio de mercadorias, que se mostrou muito comum de acontecer nas empresas, seguida do recebimento de crédito sem dar baixa, seguidas de desvio de dinheiro, despesas fictícias, como demonstrado na figura abaixo.

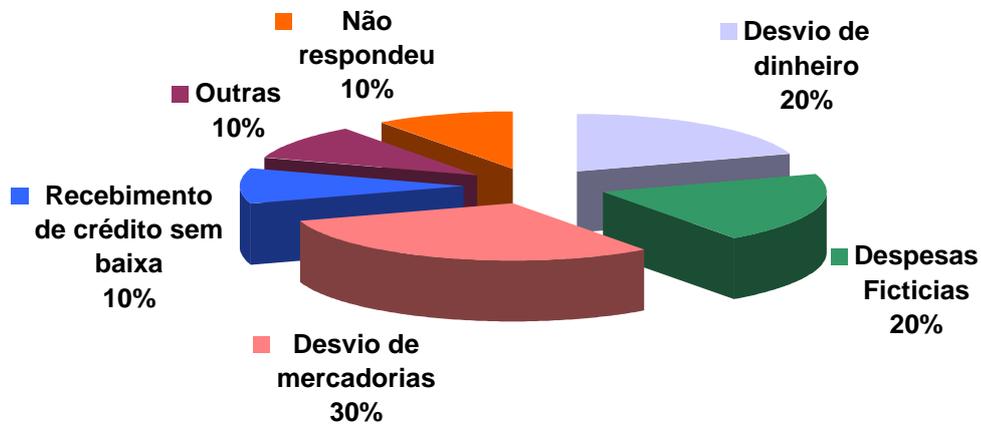


Figura 4 – Tipos de fraudes mais detectadas pela Auditoria Interna.
Fonte: pesquisa

Não resta dúvidas com relação à importância da auditoria interna na prevenção e correção de erros e fraudes. Pode-se notar que ela é útil detectando diversos tipos de fraudes, dificultando o trabalho de pessoas mal intencionadas, ou até identificando erros que podem ocorrer sem intenção. Através dos seus exames pode auxiliar a empresa a proteger seus ativos de eventuais roubos, perdas, uso indiscriminado. Além disso, um programa eficiente para prevenir e detectar a violação das leis e procedimentos por meio dos controles internos é muito importante. Dessa forma, pode-se afirmar que a auditoria interna é muito útil no combate a erros e fraudes, identificando-os e propondo soluções para combatê-los.

4.4 Importância da auditoria interna como forma de auxiliar e apoiar a gestão das empresas de grande e médio porte de Santa Maria

Quando perguntado sobre a ótica dos gestores a real importância da auditoria interna 70% dos entrevistados afirmaram que é melhorar a eficiência e qualidade através da avaliação técnica, financeira e patrimonial, também foi considerado pelos gestores combater e prevenir fraudes, auxiliar a tomada de decisão. Nenhum considerou a avaliação da utilização de recursos como o fator mais importante da auditoria interna.

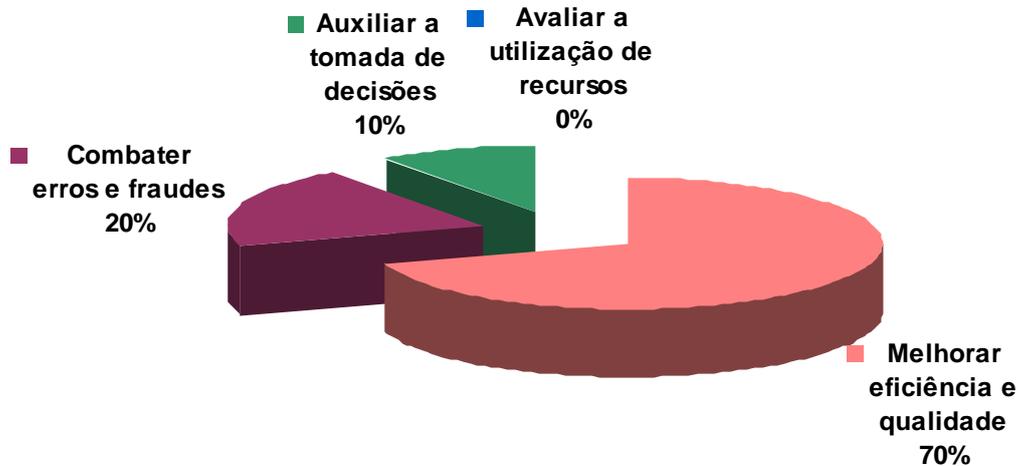


Figura 5 – Real importância da auditoria interna sobre a ótica dos gestores.
Fonte: pesquisa

Pode-se notar através desse resultado que apesar das empresas recorrem aos serviços da auditoria interna principalmente para prevenção de erros e fraudes, a maioria dos gestores identifica a importância da auditoria interna à melhora da eficiência e qualidade, fazendo uma avaliação técnica, financeira e patrimonial. Demonstra-se claramente a visão de que a auditoria é muito mais eficiente, pode trazer muito mais ganho para as empresas do que somente combater os erros e as fraudes.

Também foi perguntado aos entrevistados, se eles viam a auditoria interna uma forma de “prejudicar” o trabalho dos outros setores da empresa. A auditoria interna já foi vista como dificultadora, principalmente por examinar a integridade e a confiabilidade das informações de outros departamentos da entidade. Com relação a isso, 100% dos entrevistados responderam que não vem a auditoria interna dessa forma, desmistificando a imagem de “dificultar”, estando presente somente para apontar erros, e sim sua participação se concentra no auxílio a realização das atividades da empresa, sendo parceiros buscando um resultado em comum.

Porém, pela ótica dos entrevistados, pode-se notar que em algumas vezes a auditoria interna ainda possui uma conotação punitiva e repressiva. Quando perguntado aos mesmos, se ela possui conotação punitiva e repressiva pela ótica dos gestores, 50% respondeu que em alguns momentos pode-se dizer que sim. Ou

seja, metade dos entrevistados ainda consideram ela “policialesca”, o que com certeza não é o ideal no cenário competitivo atual.

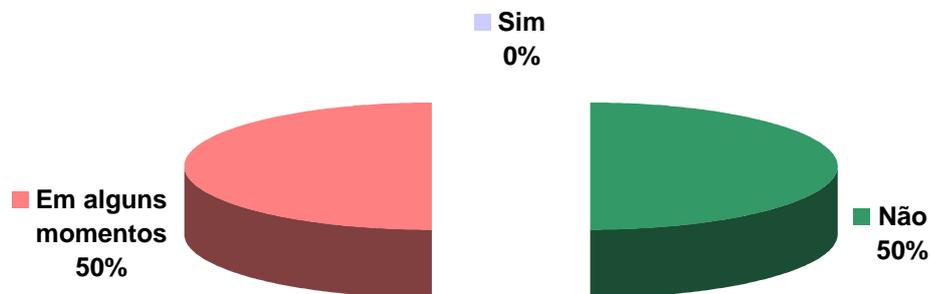


Figura 6 – A auditoria interna possui conotação punitiva e repressiva pela visão dos gestores?

Fonte: pesquisa

Um dos entrevistados ainda acrescentou que a auditoria depende da abordagem da própria empresa, deve haver uma preparação da equipe para receber a auditoria interna, e fazer com que as pessoas não se sintam tensas, a participação do RH nesta preparação se torna indispensável, pois a ferramenta deve ser utilizada de maneira que traga dados que servirão para medir o nível de anomalias que há na empresa. Para ser elaborado um processo investigatório de suas causas, não se pode auditar áreas com a intenção de punir pessoal, esta é uma visão distorcida. Existem problemas em processos que são causados por falhas no planejamento, falta de preparação da equipe, carência de uma gerencia eficaz, algum problema no ambiente ou até falha de um funcionário.

Mudar esse quadro apresentado também é missão dos auditores, pois seu trabalho é o grande diferencial nesse sentido. A forma como ele trata os assuntos com os outros setores da empresa é que definirá sua relação com a mesma. É necessário que o auditor interno passe confiança auxiliando os auditados na soluções de seus problemas não cabendo política punitiva, pois estão todos buscando a eficácia da gestão da entidade. Dessa forma, os colaboradores da empresa não devem temer uma auditoria, e sim fazer uso da mesma para melhorar seus processos e corrigi-los.

Também foi questionado com relação à auditoria interna como ferramenta para auxiliar a gestão, auxiliando as entidades a alcançarem uma posição competitiva, vantajosa e sustentada. Nesse sentido, 100% dos entrevistados

afirmam “sim”, os mesmos consideram a auditoria interna muito útil para as empresas serem geridas com eficácia, formando um diferencial competitivo, ajudando-as a se manter no mercado e alcançarem seus objetivos.

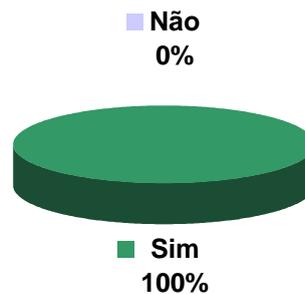


Figura 7 - Auditoria Interna é uma ferramenta facilitadora para gestão eficaz?
Fonte: pesquisa

Para finalizar, os gestores foram questionados se consideram a auditoria interna uma forma de agregar valor à empresa, e unanimemente todos responderam que sim. Ela pode ser uma ferramenta de gestão muito eficiente, e trazer grandes ganhos para empresa, mostrando que a auditoria interna tem se tornando extremamente necessária, contribuindo para superação dos desafios da empresa, tratando e comunicando dados de acordo com o gestor, realizando assim seu trabalho com responsabilidade.

Viu-se que para organizações conseguirem uma posição competitiva, vantajosa e sustentada, para serem rentáveis, e até mesmo para sobreviverem, precisam ser geridas com eficácia. Nesse sentido é que a auditoria interna se insere, demonstrando que seu trabalho é útil para a empresa alcançar seus objetivos, apoiando com seus conhecimentos.

Dessa forma, a auditoria interna a cada momento cresce em relevância para a gestão empresarial, tornando-se uma ferramenta imprescindível e valorizada para a gestão e a entidade em geral.

5 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

Este capítulo trata-se das conclusões referentes ao objetivo geral da pesquisa, ou seja, o que foi identificado com relação à importância da auditoria interna como ferramenta de auxiliar a gestão das empresas de médio e grande porte de Santa Maria. Também refere-se a conclusões quanto aos objetivos específicos e as recomendações julgadas pertinentes.

5.1 Conclusões Segundo Objetivo Geral

Conclui-se quanto à importância da auditoria interna como forma de auxiliar e apoiar a gestão das entidades de médio e grande porte de Santa Maria que há uma unanimidade com relação a isso, afirmando que a mesma é muito importante para a gestão dessas entidades.

Identificou-se que a auditoria interna é considerada importante para os gestores das empresas pesquisadas, principalmente para melhorar a eficiência e qualidade da gestão, através da avaliação técnica, financeira e patrimonial. Também foi constatado junto aos mesmos, sua importância no combate a erros e fraudes e no auxílio a tomada de decisão.

Diante do que foi pesquisado, alguns gestores ainda associam a auditoria interna a uma conotação punitiva e repressiva em alguns momentos, isso se pode atribuir a forma que a empresa aborda ao assunto e a falta preparação da mesma. Outra razão que se pode identificar seria a atitude do auditor que sem dúvida define essa relação com a entidade.

Dessa forma pode-se concluir que a auditoria interna é muito importante para as empresas de médio e grande porte de Santa Maria, trazendo grandes ganhos para as mesmas, tratando e comunicando dados, realizando seu trabalho com responsabilidade.

5.2 Conclusões Segundo Objetivos Específicos

Quanto aos objetivos específicos tinha-se identificar junto aos gestores, os benefícios que as entidades têm com a prática da auditoria interna. Com relação a

isso constata-se que os gestores das empresas de Santa Maria pesquisadas, consideram que a auditoria interna possui diversos benefícios, o mais reconhecido, considerado o principal motivo das entidades recorrerem aos serviços da mesma foi o combate a erros e fraudes. Seguindo da necessidade de avaliar recursos e garantir a assertividade de suas operações com maior transparência.

O objetivo específico seguinte era identificar sob a ótica do gestor a contribuição que o cumprimento das normas e procedimentos de auditoria interna proporcionam para gestão eficaz. Quanto a isso se identificou-se pela visão dos gestores entrevistados que as normas e procedimentos de auditoria, do planejamento ao relatório do auditor, auxiliam a gestão das entidades, sendo uma excelente ferramenta de gestão para qualificação da mesma, melhoria dos processos internos e assegurar assertividade das operações da entidade.

Com relação à listagem dos benefícios que as entidades possuem com o uso da auditoria interna na prevenção de erros e fraudes, pode-se concluir que as empresas de grande e médio porte pesquisadas, já obtiveram diversos benefícios nesse sentido, tanto no combate ao desvio de dinheiro, como em despesas fictícias, desvio de mercadorias, recebimento de crédito sem dar baixa, etc. Nesse sentido, não há dúvida com relação à importância da auditoria melhorando a qualidade dos controles diminuindo consideravelmente a possibilidade de erros e fraudes.

5.3 Recomendações

Novos horizontes são abertos através desta pesquisa, podendo-se estender o trabalho com futuras investigações. Dessa forma, poderia ser efetuada pesquisa em empresas do mesmo porte e da mesma cidade, porém que não possuam auditoria interna, a fim de identificar o prejuízo que as mesmas possuem com a falta dessa ferramenta.

Recomenda-se também que seja efetuada pesquisa em outra cidade de tamanho e porte semelhante a fim de verificar a situação das empresas de grande e médio porte em relação à importância da auditoria interna para gestão eficaz.

REFERÊNCIAS

- ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: um curso moderno e completo**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2003.
- ATTIE, William. **Auditoria interna**. São Paulo: Atlas, 1986.
- ATTIE, William. **Auditoria: conceitos e aplicações**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1998.
- BEBER, Cirilo Costa. **Perfil econômico de Santa Maria**. Santa Maria, 2002. Disponível em: <http://www.santamariatur.com.br/perfil.htm>. Acesso em: 12.abr.2010.
- BOYNTON, W. C.; JONHSON, R. N.; KELL, W. G. **Auditoria**. São Paulo: Atlas, 2002.
- CÂMARA DOS DIRIGENTES LOJISTAS (CDL). **A entidade**. Disponível em: www.cdism.com.br. Acesso em: 10.abr.2010.
- CATELLI, Armando; **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica (GECON)**. São Paulo: Atlas, 2001.
- CONAB *et al.* **Manual de auditoria interna**. 2. Versão. 2008. Disponível em: www.conab.gov.br/conabweb/download/.../ManualdeAuditoriaInterna.pdf. Acesso em: 09.jun.2009.
- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **Princípios fundamentais e normas de contabilidade: auditoria e perícia**. 3. ed. Brasília: CFC, 2008.
- COOK, John William. **Auditoria: filosofia e técnica**. 3. ed. São Paulo: Saraiva. 1983.
- CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria contábil: teoria e prática**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.
- GIL, Antônio de Loureiro. **Como evitar fraudes, pirataria e conivência**. 2. ed. São Paulo: Ed. Atlas, 1999.
- GUIMARÃES, Rafaela dos Santos. **A importância do controle Interno para êxito das empresas**. RBC, 2001.
- IBGE. **Indicadores municipais**: São Paulo, 2000. Disponível em: www.ibge.gov.br. Acesso em: 10.abr.2010.
- IUDÍCIBUS, Sérgio de, MARION, José Carlos. **Dicionário de termos de contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2001.
- JUND, Sergio. **Auditoria**. Rio de Janeiro: Impetus, 2002.
- MACHADO JÚNIOR, Guilherme A. M. **A auditoria interna como ferramenta de gestão é fator de incremento da competitividade das empresas**. Disponível em:

<http://www.bakertillybrasil.com.br/publicacoes/auditoria_interna.pdf> Acesso em: 09.dez. 2009.

MEDEIROS, K. M.; SERGIO, L de M.; BOTELHO, D. R. A importância da auditoria interna e perícia para o combate a fraudes e erros na contabilidade das empresas. In: CONGRESSO USP INICIAÇÃO CIENTÍFICA EM CONTABILIDADE, 1.,2004, São Paulo. **Anais eletrônicos...** São Paulo: USP, 2004. Disponível em: <<http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos12004/>>. Acesso em: 01.dez.2009.

MINAYO, Maria Cecília de Souza. **Pesquisa social: teoria, método e criatividade.**11. ed. Petrópolis: Vozes, 1994

MORAIS, Maria Georgina da Costa Tamborino. A importância da auditoria interna: Caso das Empresas Portuguesas. Congresso Brasileiro de Contabilidade, 18., 2008, Gramado. **Anais dos Trabalhos Científicos**, 1998.

OLIVEIRA, Luís Martins; DINIZ FILHO, André. **Curso básico de auditoria.** São Paulo: Atlas, 2001.

PACHECO, Marcela Soares *et al.* **A história da auditoria e suas novas tendências: um enfoque sobre governança corporativa.** X Semead, 2007 Disponível em: < www.ead.fea.usp.com.br> Acesso em: 11.abr.2010.

PADOVEZE, Clóvis Luís, **Contabilidade gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil.** 5. ed. São Paulo: Atlas. 2008.

PÁDUA, Elizabete M. M. de. **Metodologia da pesquisa: abordagem teórico- prática.** 13. ed. Campinas: Papyrus, 2007.

PAULA, Maria G.M.A; **Auditoria interna: embasamento conceitual e suporte tecnológico.** São Paulo. Atlas. 1999

PEREIRA, Antonio N.. A importância do controle interno para a gestão das empresas. In: CONGRESSO USP INICIAÇÃO CIENTÍFICA EM CONTABILIDADE, 1.,2004, São Paulo. **Anais eletrônicos...** Fluminense: UFF, 2004. Disponível em: < <http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos12004/36.pdf>>. Acesso em: 02.dez. 2009.

POLIS. **Enciclopédia verbo da sociedade e do Estado de São Paulo.** São Paulo: Verbo, 1986.

REA, Louis M.; PARKER. Richard, A. **Metodologia de pesquisa: do planejamento à execução.** São Paulo: Pioneira, 2000.

SILVA, Antonio C. R. de. **Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade: orientações de estudos, projetos, relatórios, monografias, dissertações, teses.** São Paulo: Atlas, 2003.

SOUZA, Luis Eurico de. **Fundamentos de contabilidade gerencial: um instrumento para agregar valor.** Curitiba: Juruá. 2008.

WIKIPÉDIA, Contribuintes da. **Auditoria Contabil.** Disponível em: <http://pt.wikipedia.org/w/index.php?title=Auditoria_cont%C3%A1bil&oldid=17955584>. Acesso em: 17.dez.2009.

WIKIPÉDIA, Contribuintes da. **Santa Maria.** Disponível em: <[http://pt.wikipedia.org/w/index.php?title=Santa_Maria_\(Rio_Grande_do_Sul\)&oldid=19542158](http://pt.wikipedia.org/w/index.php?title=Santa_Maria_(Rio_Grande_do_Sul)&oldid=19542158)>. Acesso em: 10.abr. 2010.

APÊNDICES

APÊNDICE A

**ENTREVISTA ESTRUTURADA DIRECIONADA A EMPRESAS QUE
POSSUEM AUDITORIA INTERNA EM SANTA MARIA/RS**

A empresa possui Auditoria Interna?

- Sim
- Não

Qual o ramo de atividade da empresa?

- Comércio
- Prestação de serviço
- Indústria
- Outro. Qual? _____

Qual o grau de importância você atribui para a Auditoria Interna como forma de auxiliar a gestão?

- Muito importante
- Importante
- Dispensável
- Sem necessidade

Qual o motivo da empresa ter recorrido aos serviços da Auditoria Interna?

- Prevenção de fraudes e erros
- Necessidade de avaliar a utilização de recursos
- Solicitação de outros órgãos
- Outro. Qual? _____

Para você, qual a real importância da auditoria interna?

- Avaliar a utilização de recursos
- Melhorar a eficiência e qualidade através de avaliação técnica, financeira e patrimonial
- Combater e prevenir fraudes e erros.
- Auxiliar a tomada de decisões

Você vê a Auditoria Interna como forma de prejudicar o trabalho do outros setores da empresa?

- sim
- Não

Sob a sua ótica a auditoria Interna possui uma conotação punitiva e repressiva?

- Sim
- Não
- Em alguns momentos

No combate a fraudes e erros, você considera a auditoria interna:

- Muito importante
- Importante
- Dispensável
- Sem necessidade

Já foram detectados fraudes, na empresa em questão, através da auditoria interna?

- Sim
- Não

Se sim, que tipo de fraude?

- Desvio de dinheiro
- Despesas fictícias
- Desvios de mercadorias
- Recebimento de crédito sem dar-se baixa
- Adulteração de documentos
- Outra

Quanto às normas e procedimentos de auditoria interna, do planejamento até o relatório, você considera uma forma de auxílio para busca da eficiência na gestão dos negócios.

Sim

Não

Por quê?

Com relação ao auxílio em tomada de decisões, você considera a auditoria interna:

Muito importante

Importante

Dispensável

Sem necessidade

Você considera as informações, que a auditoria interna proporciona, úteis no auxílio a tomada de decisão?

Sim

Não

Você considera as informações, que a auditoria interna proporciona, concisas, objetivas, convicidas, claras, para auxiliar a tomada de decisão?

Sim

Não

Para conseguir uma posição, competitiva, vantajosa e sustentada a empresa precisa ser gerida com eficácia, você considera a auditoria interna uma ferramenta facilitadora para que isso aconteça?

Sim

Não

Você considera a auditoria interna uma forma de agregar valor para a empresa?

Sim

Não