



A AUDITORIA INTERNA E OS CONTROLES INTERNOS E A CONFIABILIDADE DOS DADOS NA EMPRESA

Adilson Sérgio Machado Junior
Eduardo Caetano de Paulo
Geovane Carlos de Moraes
Júlia Graciele Faleiros¹

Orientadora: Prof^ª. Dr^ª. Edna Maria Campanhol

RESUMO: O objetivo deste artigo é estudar teoricamente o tema auditoria interna e os controles internos, analisando a sua aplicabilidade e os resultados na qualidade econômica e financeira da entidade. A auditoria interna é desenvolvida por um profissional da própria empresa, que avalia os controles internos e demonstrações contábeis. É uma ferramenta fundamental para confirmação dos valores retratados no patrimônio da empresa, todo processo de auditoria interna segue os princípios de independência, integridade, eficiência e confidencialidade. O auditor deve se manter atento às análises, com competência, ética, e cumprimento das Normas Brasileiras de Contabilidade. A auditoria tem como objetivo avaliar qualitativamente e quantitativamente a estrutura da empresa, suas ferramentas e aplicabilidade das normas e princípios contábeis no desenvolvimento de suas atribuições. É utilizada como meio de controle patrimonial, designada a avaliar de forma independente para responder de melhor forma as medidas cabíveis a ser tomadas para auxiliar a diretoria e a administração. Trata-se de uma pesquisa descritiva, explicativa e bibliográfica.

Palavras-chave: Auditoria interna e externa. Normas. Princípios. Cooperativismo.

Introdução

As técnicas contábeis de auditoria passaram a ser foco dos estudiosos a partir do século XIX, com a evolução de mercados de capitais que passaram a exigir a auditoria para passar confiança nos resultados demonstrados.

A auditoria interna como ferramenta de controle contábil demonstra a transparência dos fatos ocorridos. Assim também os controles internos desenvolvidos pela entidade quando colocados em prática asseguram a correção dos dados e evitam erros pelo trabalho preventivo desses acontecimentos.

O estudo foca-se nas técnicas e procedimentos de auditoria interna, bem como analisa o suporte que o profissional da auditoria na figura dos controles

¹ Alunos regularmente matriculados no 7º Semestre de Ciências Contábeis – Noturno – do *Uni-Facef Centro Universitário de Franca*.



internos da sociedade, que são relevantes na solidificação estrutural e patrimonial destas empresas. Trata-se de um estudo bibliográfico sobre auditoria interna e controles internos.

1. AUDITORIA CONTÁBIL

1.1 CONCEITOS

A auditoria contábil é uma técnica de exame de livros e documentos para fins de colher informações e confirmações, dos valores retratados no patrimônio, tem como objetivo verificar a exatidão desses registros. Esses exames são realizados de acordo com as normas de auditoria aceitas pela legislação, a fim de comprovar se os registros contábeis realizados estão sendo executados de acordo com os princípios de contabilidade.

Para Santos et al (2006, p.22) auditoria contábil é definida como:

[...] a técnica contábil utilizada para avaliar essas informações, constituindo, assim, complemento indispensável para que a contabilidade atinja plenamente essa finalidade. Dessa forma, a auditoria pode ser considerada uma especialização contábil voltada a testar a eficiência e a eficácia do controle patrimonial implantado com o objetivo de expressar uma opinião sobre determinada informação.

Afirma Crepaldi (2004), que o primeiro auditor provavelmente foi um proficiente guarda-livros que por sua reputação e sabedoria sobre técnica, passou a ser consultado por outros sobre a escrituração de suas transações. Fator este que indica que desde os primórdios as análises e verificações contábeis geralmente são realizadas por especialistas desta ciência.

Araújo et al (2008, p.2), conceitua a auditoria contábil:

No sentido lato, auditoria é o processo de confrontação entre uma situação encontrada e um determinado critério, ou, em outras palavras, é a comparação entre o fato efetivamente ocorrido e o que deveria ocorrer. Nessa acepção, pode-se também afirmar que auditoria significa o conjunto de procedimentos técnicos aplicados de forma independente sobre uma relação que envolve obrigação de responder por uma responsabilidade conferida, objetivando emitir um informe de como essa obrigação está sendo cumprida, ou seja, para verificar se os relatórios e as informações decorrentes dessa relação são adequados e justos.

Franco (2001, p. 28), define auditoria como:



A técnica contábil que através de procedimentos específicos que lhe são peculiares, aplicados no exame de registro e documentos, inspeções, e na obtenção de informações e confirmações, relacionadas, com o controle do patrimônio de uma entidade – objetiva obter elementos de convicção que permitam julgar se os registros contábeis foram efetuados de acordo com os princípios fundamentais e normas de Contabilidade e se as demonstrações contábeis deles decorrentes refletem adequadamente a situação econômica-financeira do patrimônio, os resultados período administrativo examinado e as demais situações nelas demonstradas.

Entende-se como auditoria contábil, a revisão das demonstrações contábeis seja ela após sua conclusão ou durante sua elaboração com controle de qualidade das informações com fidedignidade, a fim de certificar que as normas e procedimentos contábeis são executados em sua amplitude e ainda avaliar se os controles internos das entidades são executados com eficácia e eficiência de acordo com o seguimento da empresa.

Crepaldi (2004, p.106), resgata a origem da profissão do auditor:

A profissão do auditor data do século XVIII, quando alguns profissionais se automeavam contadores públicos, executando, porém, um trabalho pouco mais aprofundado do que aquele efetuado pelos contadores comuns. No século XIX, aparece o denominado perito contador, cuja função básica era a de descobrir erros e fraudes.

De acordo com o Crepaldi (2004, p. 106), no Brasil o desenvolvimento da auditoria teve influência de:

- Filiais e subsidiárias de firmas estrangeiras;
- Financiamento de empresas brasileiras mediante entidades internacionais;
- Crescimento das empresas brasileiras e necessidade de descentralização e diversificação de suas atividades econômicas;
- Diversificação de suas atividades econômicas;
- Evolução do mercado de capitais;
- Criação de normas de auditoria promulgadas pelo Banco Central do Brasil em 1972; e
- Criação da Comissão de Valores Mobiliários e da Lei das Sociedades Anônimas em 1976.



1.2 AUDITORIA EXTERNA

Auditoria externa é realizada por um profissional com registro no Conselho Regional de Contabilidade e habilitado pela Comissão de Valores Mobiliários CVM, este não tem vínculo algum com a organização sendo um profissional independente. O objetivo principal da auditoria externa é analisar as demonstrações contábeis, demonstração das mutações do patrimônio líquido, fluxo de caixa, demonstração do resultado do exercício, demonstração do valor adicionado.

Para Santos et al (2006, p. 49), auditoria externa é definida como:

Constitui o conjunto de procedimentos técnicos que tem por objetivo a emissão do parecer sobre a adequação das demonstrações contábeis, apontando se essas representam a posição patrimonial e financeira, o resultado das operações, às mutações do patrimônio líquido e as origens e aplicações de recursos da entidade auditada consoante os princípios fundamentais de contabilidade e as normas brasileiras de contabilidade.

Araújo et al (2008, p. 2), explica auditoria externa:

[...] como sendo uma auditoria realizada por profissionais externos à empresa auditada, ou seja, que não são empregados da administração, normalmente sob a forma de firmas de auditoria, com o objetivo precípuo de emitir uma opinião independente, com base em normas técnicas, sobre a adequação ou não das demonstrações contábeis, assim como, em certos casos, emitir um relatório sobre o cumprimento de cláusulas contratuais, sobre a regularidade das operações e/ou o resultado das gestões financeira e administrativa. Também conceituada como auditoria independente, ela é realizada por especialistas contratados pela organização fiscalizada ou por terceiros, por imposição normativa ou contratual. A auditoria externa também pode realizar trabalho com objetivo limitado.

Almeida (2008, p. 29), justifica a criação da auditoria interna como um complemento à lacuna operacional da auditoria externa:

O auditor externo ou independente, além de sua opinião ou parecer sobre as demonstrações contábeis, passou a emitir um relatório-comentário no qual apresentava sugestões para solucionar os problemas da empresa, que chegaram a seu conhecimento no curso normal de seu trabalho de auditoria. Portanto, o auditor externo passava um período de tempo muito curto na empresa e seu trabalho estava totalmente direcionado para o exame das demonstrações contábeis. Para atender à Administração da empresa, seria necessária uma auditoria mais periódica, com maior grau de profundidade e visando também às outras áreas não relacionadas com contabilidade, desta forma foi necessário a Auditoria Interna.

A expansão da auditoria externa no âmbito mundial se da à evolução capitalista das organizações a partir do século XIX. Sua regulamentação no Brasil foi



de suma importância para a solidificação desta no mercado de capitais nacional, sendo esta responsável por afirmar que as demonstrações contábeis das empresas de capital aberto, ou de qualquer outra que venha a passar pelo crivo destes profissionais, estão corretas de acordo com os princípios fundamentais de contabilidade e normas brasileiras de contabilidade, tornando assim o seu parecer um documento de grande valia para a confirmação dos valores apresentados.

1.3 AUDITORIA INTERNA

Crepaldi (2004, p.100), explica a primeira criação da auditoria interna:

A mais remota referência a atividades qualificáveis como de natureza da auditoria interna é da Worshipful Pewters Co. Tal entidade, em 1854, nomeou quatro de seus membros para examinar suas contas (logo, auditoria interna contábil) e o desempenho dos demais na extração, transporte e venda de minério (logo, auditoria interna operacional).

De acordo com o exposto por Paula, (1999), com a globalização da economia no mundo capitalista, cada vez mais os empresários precisam de um auditor interno em suas empresas, para certificarem a confiabilidade dos fatos gerados e a elaboração de laudos técnicos, isso para ajudar os administrador ou acionista na elaboração de estratégia para empresa.

Crepaldi (2004, p. 101-102), especifica que:

A administração da empresa, com a expansão de negócios, sentiu a necessidade de dar maior ênfase às normas ou procedimentos internos [...] Entretanto, de nada valia a implantação desses procedimentos internos sem que houvesse um acompanhamento no sentido de verificar se estes estavam sendo seguidos pelos empregados da empresa.

Crepaldi (2004, p.42), explica que as responsabilidades da auditoria interna, na organização, devem ser claramente determinadas pelas políticas da empresa. A autoridade correspondente deve propiciar ao auditor interno livre acesso a todos os registros, propriedades e pessoal da empresa que possam vir a ter importância para o assunto em exame. O auditor interno deve sentir-se à vontade para revisar e avaliar diretrizes, planos, procedimentos e registros. As responsabilidades do auditor devem ser:



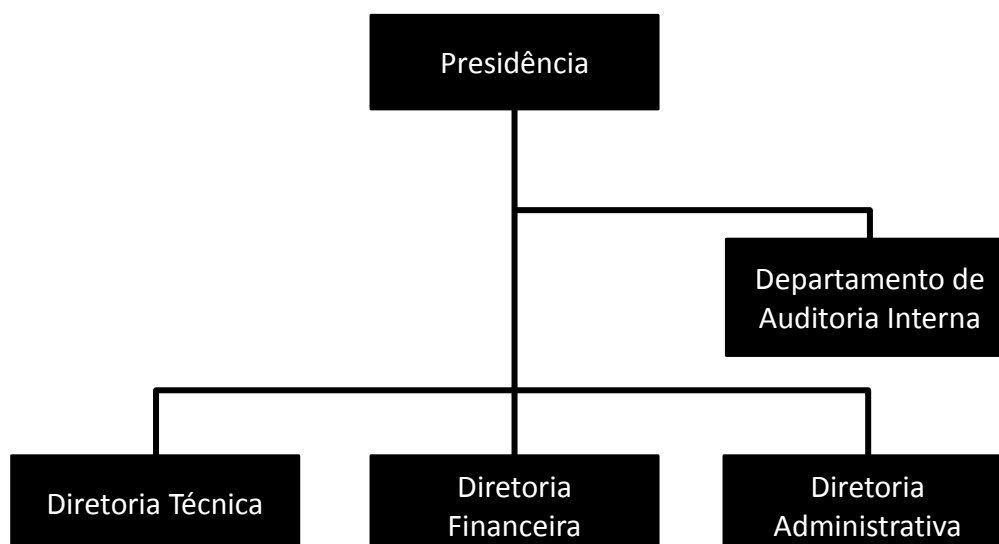
- informar e assessorar a administração e desincumbir-se das responsabilidades de maneira condizente com o Código de Ética do Instituto dos Auditores Internos;
- coordenar suas atividades com a de outros, de modo atingir com mais facilidade os objetivos da auditoria em benefício das atividades da empresa.

Para Attie (1998, p.32), “a função da auditoria deve ser exercida em caráter de entendimento e que o trabalho executado tenha e mereça toda credibilidade possível, não sendo permissível existir qualquer sombra de dúvida quanto à honestidade e aos padrões morais do auditor”.

Segundo Paula, (1999, p.32), “A importância da independência da Auditoria Interna está diretamente ligada à forma como é preenchido o cargo de chefe da Auditoria interna e sua vinculação dentro da estrutura hierárquica da entidade”.

Almeida (2008) coloca o papel de destaque da Auditoria Interna na estrutura organizacional de uma empresa.

Figura 1: Estrutura organizacional do Departamento de Auditoria.



Fonte: ALMEIDA, 2008, p. 30.



Segundo Paula (1999), a Auditoria Interna deve estar despojada da influência de qualquer sistema ou pessoa que estabeleça limites à sua atuação crítica e à divulgação, junto à alta administração e/ou aos acionistas, das conclusões obtidas no decorrer de seu trabalho.

De acordo com Santos et al (2006), a auditoria interna é desempenhada por um profissional da própria empresa e esse tem sua independência com seu trabalho. A auditoria responde a alta administração para prestar conta à mesma, com exatidão e transparência para com os administradores. O seu princípio e base é a contabilidade que demonstra sua realidade patrimonial econômica e financeira através de atos e fatos ocorridos no período do exercício. A auditoria contábil exerce fundamental apoio para dar continuidade ao serviço prestado pelo contador, sendo que esse responde pela contabilidade da empresa, a auditoria então assume um papel de passar segurança para organização internamente com suas verificações constantes e assim examinar para que não haja posteriores erros tanto fiscais quanto de escriturações.

O Conselho Federal de Contabilidade conceitua a Auditoria Interna como conjunto de procedimentos técnicos que tem por objetivo examinar a integridade, adequação e eficácia dos controles internos e das informações sobre aspectos físicos, contábeis e operacionais da entidade. (CFC, Portaria nº 781, de 24 mar. 1995).

Santos et al (2006, p. 39-40) também define “Auditoria Interna como conjunto de procedimentos técnicos que tem por objetivo examinar a integridade, adequação e eficácia dos controles internos e das informações sobre aspectos físicos, contábeis e operacionais da entidade”.

Considerando as colocações anteriores, Paula (1999), defini a Auditoria Interna como sendo uma atividade de avaliação independente, que, atuando em parceria com os administradores e especialistas, deverá avaliar a eficiência e a eficácia dos sistemas de controle de toda a entidade, agindo proativamente, fornecendo subsídios aos proprietários e administradores para a tomada de decisão, visando ao cumprimento da missão da entidade.

Santos et al (2006, p. 55), explica que:



Na maioria das vezes, muitos dos trabalhos examinados pelo auditor interno coincidem com os examinados pelo auditor externo, a exemplo da contagem física dos estoques, contagem de caixa, de obter confirmações de saldos de clientes, de bancos, de fornecedores, vigência de seguros, certificar-se da razoabilidade dos controles da confiabilidade dos livros e dos dados contábeis. Se houver negligência em seus trabalhos ou que intencionalmente acarrete prejuízos a terceiros, sofrerá punições dos órgãos competentes, podendo ser impedido de exercer sua profissão.

Para fins de clareza no conceito de Auditoria, a seguir elencamos as principais diferenças entre Auditoria Interna e Externa.

Quadro 1. Principais diferenças entre a auditoria interna e externa.

AUDITORIA INTERNA	AUDITORIA EXTERNA
É executada por empregado da organização ou empresa auditada. Portanto, é realizada por profissionais que possuem, uma independência relativa. Ultimamente, tem se observado a terceirização dos serviços de auditoria interna.	O profissional que a realiza não possui qualquer vínculo, empregatício nem relação de interesse com a empresa auditada.
O auditor interno deve ser independente em relação às atividades e às pessoas cujo trabalho está sob escopo do seu exame, devendo subordinar-se às necessidades da administração.	O auditor externo é independente em relação à empresa auditada. Não pode ser influenciado por fatores estranhos, por preconceitos ou quaisquer outros elementos que resultem em perda, efetiva ou aparente, de sua independência.
Objetiva atender às necessidades e aos interesses da administração. Logo, a extensão (escopo) dos seus trabalhos será sempre definida em função dos anseios da alta direção.	Os objetivos fundamentais são atender às necessidades de terceiros interessados pela empresa auditada, especialmente, na área privada, os acionistas, que tange à adequação das informações contábeis.
A avaliação do sistema de controle interno é realizada para, entre outras finalidades, desenvolver, aperfeiçoar e induzir ao cumprimento de normas.	A revisão do controle interno atende às normas de auditoria e objetiva determinar a extensão (escopo) do exame das informações contábeis, no caso de auditoria contábil.
Não se restringe aos assuntos financeiros, englobando também as áreas operacionais.	O exame está limitado principalmente, aos aspectos financeiros. O enfoque está voltado para as demonstrações contábeis.
Os exames são direcionados para a identificação de erros e fraudes, que é	Os trabalhos devem ser planejados de modo a identificar erros e fraudes



responsabilidade primária da administração.	que ocasionem efeitos relevantes nas demonstrações contábeis
As áreas objeto de auditoria são continuamente revisadas. A periodicidade é definida pela administração	As informações comprobatórias das demonstrações contábeis são auditadas periodicamente, geralmente em base anual.

Fonte: ARAÚJO et al, 2008, p.32-33.

Crepaldi (2004, p.244), destaca que “a auditoria interna e a externa são os instrumentos mais eficazes para evitar irregularidades administrativas nos negócios. O trabalho abrange fatores técnicos e psicológicos, pois trata-se de uma função basicamente normativa e preventiva”.

1.4 OBJETIVO E OBJETO, NORMAS E PRINCÍPIOS DE AUDITORIA

Segundo Santos et al (2006), o principal objetivo da auditoria interna é assessorar a Administração e a Diretoria da empresa, sobre os fatos ocorridos visto que de certa forma os Administradores e Diretores não conseguem acompanhar de perto a rotina da empresa. Seu trabalho abrangerá:

- avaliar o desempenho das tarefas delegadas;
- recomendar mudanças onde for aplicável;
- avaliar o grau de precisão dos registros contábeis.

Para Santos et al (2006, p. 55)

O auditor interno é um dos representantes de mais alto nível da administração. Ele deve se colocar em tal posição dentro da empresa de modo que não seja controlado por aqueles que o informam. Sua atividade ampla cobre todos os departamentos e funções e as avaliações que apresentar à alta direção da empresa devem ser objetivas e sem injunções ou interferências.

Crepaldi (2004, p. 24), define o objeto da auditoria como o:

Conjunto de todos os elementos de controle do patrimônio administrado, os quais compreendem registros contábeis, papeis, documentos, fichas, arquivos e anotações que comprovem a legitimidade dos atos da administração, bem como sua sinceridade na defesa dos interesses patrimoniais. A auditoria pode ter por objeto, inclusive, fatos não registrados documentalmente, mas relatados por aqueles que exercem atividades relacionadas com o patrimônio administrado, cujas informações mereçam



confiança desde que possam ser admitidas como seguras pela evidencia ou indícios convincentes.

Para Attie (1998, p. 32), para o auditor é exigido qualidade especiais:

A pessoa do auditor deve ser a de alguém com profundo equilíbrio e probidade, uma vez que sua opinião influenciará outras pessoas, principalmente em relação a interesses financeiros e comerciais que eventuais acionistas, proprietários, clientes e fornecedores, dentre outros, possam ter.

De acordo com o Attie (1998, p. 32), a profissão de auditoria exige assim a obediência aos princípios éticos profissionais que fundamentalmente se apoiam em: independência, integridade, eficiência e confidencialidade.

As Normas Brasileiras de Contabilidade dispõem sobre a Auditoria Interna pela NBC TI 01 – AUDITORIA INTERNA, instituída pela resolução CFC 986/03, que resumidamente dispõe sobre:

1. Conceituação e Disposição Gerais
 - 1.1 Conceituação e Objetivos da Auditoria Interna
 - 1.2 Papéis de Trabalho
 - 1.3 Fraude e Erro
2. Normas de Execução dos Trabalhos
 - 2.1 Planejamento da Auditoria Interna
 - 2.2 Riscos da Auditoria Interna
 - 2.3 Procedimentos de Auditoria Interna
 - 2.4 Amostragem
 - 2.5 Processamentos Eletrônicos de Dados – PED
3. Normas Relativas ao Relatório da Auditoria Interna

Há ainda a NBC PI 01 – NORMAS PROFISSIONAIS DO AUDITOR INTERNO, instituída pela resolução CFC 781/95, que dispõe sobre:

1. Competência Técnico-Profissional
2. Autonomia Profissional
3. Responsabilidade do Auditor Interno na Execução dos Trabalhos
4. Relacionamento com Profissionais de Outras Áreas
5. Sigilo
6. Cooperação com o Auditor Independente



2. CONTROLES INTERNOS

Os controles internos são métodos e procedimentos adotados na empresa a fim de garantir a integridade patrimonial, verificar a fidedignidade das demonstrações contábeis. Com a elaboração de manuais, que compreende a relação das rotinas internas que devem ser adotadas para execução do trabalho na empresa.

Para Santos et al (2006, p. 88), explica o controle interno como:

O conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas com o objetivo de proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e auxiliar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa. Os dois primeiros objetivos representam controles contábeis e o último, controles administrativos.

Attie (1992, p. 197), define o controle interno:

Como 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.

Attie (2004, p. 198): explica que o controle tem um significado “relevante somente quando é concebido para garantir o cumprimento de um objetivo definido, quer seja administrativo ou gerencial. Dessa forma, o controle não é algo sem face ou sem forma, mas um dado físico que avalia uma função observável”.

Crepaldi (2004), explica que é preciso distinguir o termo Controle Interno de Auditoria Interna. A Auditoria Interna equivale a um trabalho organizado e contínuo de revisão, análise e exame, executado por um setor especializado de funcionários de confiança da alta administração, enquanto o Controle Interno compreende aos procedimentos que a organização adota como plano permanente de controles na empresa. É necessário observar como se encontram os controles da empresa:

- Quanto melhor o controle, mais segurança para o trabalho;
- Quanto menor o controle, mais cuidado será exigido na execução das tarefas.

Segundo Crepaldi, (2004, p. 248), “os métodos e procedimentos a serem adotados estabelecem os caminhos e os meios de comparação e julgamento



para se chegar a determinado fim, mesmo que não tenham sido preestabelecidos formalmente”.

Crepaldi (2004, p. 248) explica que:

Ao planejar um sistema, deve-se pensar em torna-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.

Segundo Crepaldi (2004, p. 249) a importância do controle interno se dá:

A partir do momento em que se verifica que é ele que pode garantir a continuidade do fluxo de operações com as quais convivem as empresas. Nesse contexto, a contabilidade dos resultados gerados por tal fluxo assume vital importância para os empresários que se utilizam dela para a tomada de suas decisões. Com isso, pode-se entender que toda empresa possui controles internos, sendo que em algumas eles são adequados e em outras não. A diferenciação entre uma e outra pode ser feita ao analisar-se a eficiência dos binômios operações/informações x custos/benefícios.

Para Attie, (1992, p.200) “a importância do controle interno fica patente a partir do momento em que se torna impossível conceber uma empresa que não disponha de controles que possam garantir a continuidade do fluxo de operações e informações proposto”.

Attie (1992, p. 200) explica que:

A confiabilidade dos resultados gerados por esse fluxo que transforma simples dados em informações a partir das quais os empresários, utilizando-se de sua experiência administrativa, tomam decisões com vistas no objetivo comum da empresa, assume vital importância.

Segundo Attie, (1992, p. 201):

A função da contabilidade como instrumento de controle administrativo é hoje unanimemente reconhecida. Um sistema de contabilidade que não esteja apoiado em eficiente controle interno é, até certo ponto, inútil, uma vez que não é possível confiar nas informações contidas nos seus relatórios.

Attie (1992, p. 200), explica que o controle interno:

Compreende todos os meios planejados numa empresa para dirigir, restringir, governar e conferir sua várias atividades com o propósito de fazer cumprir os seus objetivos. Os meios de controle incluem, mas não se limitam a: forma de organizações, políticas, sistemas, procedimentos, instruções, padrões, comitês, plano de contas, estimativas, orçamentos, inventários, relatórios, registros, métodos, projetos, segregação de funções, sistema de autorização e aprovação, conciliação, análise, custódia, arquivo, formulários, manuais de procedimentos, treinamento, carta de fiança etc.

Para melhor entender sobre o controle interno, demonstramos abaixo uma figura ilustrativa com os princípios e fundamentos.



Quadro 2: Princípios e Fundamentos de Controle Interno.

CONTROLE INTERNO	MOTIVO
a. Deve ser fixada as responsabilidades	Se não existir delimitação extra, o controle será deficiente.
b. A contabilidade e as operações devem estar separadas	Um empregado não deve ocupar um posto em que tenha controle da contabilidade e, ao mesmo tempo, controle das operações que ocasionam lançamentos.
c. Controles cruzados. Por exemplo, as vendas diárias devem ser acumuladas e confrontadas ao final do período com a soma das etiquetas das mercadorias entregues.	Devem ser utilizadas todas as provas disponíveis para se comprovar a exatidão, visando assegurar que as operações foram registradas corretamente na contabilidade.
d. Nenhuma pessoa individualmente deve ter completamente a seu cargo uma transação comercial.	Qualquer pessoa, deliberadamente ou inadvertidamente, cometerá erros; entretanto, é provável que se descubram os erros se o manejo de uma transação está dividido entre duas ou mais pessoas
e. Deve-se escolher e treinar cuidadosamente os empregados.	Um treinamento cuidadoso oferece como resultados: melhor rendimento, custos reduzidos, e empregados mais atentos e ativos
f. Se for possível: Deve haver rotatividade entre os empregados destinados a cada trabalho. Deve ser imposta a obrigação de usufruto de férias para todas as pessoas que ocupam postos de confiança.	Isso reduz as oportunidades de fraude e indica a adaptabilidade do empregado
g. As instruções de operação para cada cargo devem ser sempre fornecidas por escrito.	Os manuais de procedimentos fomentam a eficiência e evitam erros ou interpretações erradas

Fonte: CREPALDI, 2004, p.256.

De acordo com a Coleção Seminários CRC-SP / Ibracon (Controles internos contábeis e alguns aspectos de auditoria 2000, p. 59), o controle interno, em conjunto com a contabilidade deve garantir:



1. as operações sejam executadas de acordo com as autorizações gerais ou específicas da administração;
2. todas as operações sejam registradas oportunamente, pelo valor correto, nas contas adequadas e no período contábil certo, de forma que a preparação das demonstrações contábeis seja feita dentro de critérios estáveis e que possa haver um controle contábil dos ativos;
3. o acesso aos ativos seja feito apenas por pessoa autorizada pela administração, para minimização da ocorrência de fraudes, e no caso de existir alguma, haver a possibilidade de descobrimento rápido e determinação de sua extensão;
4. a comparação dos registros de controle dos ativos com os ativos com os ativos existentes ocorra com intervalos razoáveis para que sejam tomadas medidas saneadoras em caso de constatação de diferenças;
5. a localização de erros e desperdícios seja possível, promovendo ao mesmo tempo a uniformidade e a correção ao se registrarem as operações;
6. a eficiência e a motivação do pessoal sejam estimuladas;
7. um controle eficiente sobre todos os aspectos vitais e estratégicos do negócios possa ser obtido.

Segundo a Coleção Seminários CRC-SP / Ibracon (Controles internos contábeis e alguns aspectos de auditoria 2000, p.61-62) os princípios de controle interno correspondem a medidas saneadoras que devem ser adotadas pela empresa e usualmente são as seguintes:

1. a responsabilidade deve ser determinada. Se não existir delimitação exata da responsabilidade, o controle será ineficiente;
2. a contabilização e as operações propriamente ditas devem ser segregadas. Um funcionário ou departamento não deve ocupar uma posição em que tenha controle contábil e, ao mesmo tempo, o controle das operações que geram os lançamentos contábeis. Mesmo que num ambiente altamente informatizado a introdução dos dados no sistema seja feito pelo próprio departamento que efetuou a operação, é o departamento contábil que deve deter o controle final da contabilização dessa transação;



3. devem ser utilizadas provas independentes para comprovar que as operações e a contabilidade estão registrada de forma exata;
4. nenhuma pessoa deve ter completamente sob sua responsabilidade uma transação comercial;
5. quando possível, devem haver rotação entre os empregados designados para cada trabalho; a rotação reduz as oportunidades para que se cometam fraudes e, frequentemente, resulta em novas ideias de sistemas ou organização;
6. devem ser obrigatórias as férias para pessoas que ocupam cargos importantes;
7. todas as instruções devem ser feitas por escrito. Os manuais de procedimento fomentam a normalização, evitam erros e garantem a qualidade dos processos;
8. deve ser efetuado o confronto das contas analíticas com a sintética, visando a conferência dos saldos;
9. estruturação das operações de forma tal que duas ou mais pessoas ou setores participem de cada transação e que o trabalho de um sirva como prova para o trabalho de outro. Essa segregação de funções não só aumenta a eficiência das operações, como também indica prontamente qualquer erro casual ou intencional que apareça no processo operacional ou contábil. A prevenção e a pronta detecção de erro são essenciais para uma administração eficiente.

De acordo com Santos, (2006), não adianta a empresa implantar um excelente sistema de controle interno, sem que tenham um setor especializado para verificar se esses procedimentos estão sendo seguido do que foi determinado pelo sistema. Os objetivos da auditoria interna são exatamente esses:

- Verificar se as normas internas estão sendo seguidas;
- Avaliar a necessidade de novas normas internas ou de modificação das já existentes.

Santos et al (2006, p. 97) explica que:



O custo do controle interno não deve ser exceder os benefícios que dele se espera obter, ou seja, controles mais sofisticados (normalmente mais onerosos) devem ser estabelecidos para transações de valores relevantes, enquanto que controles, menos rígidos devem ser implantados para as transações menos importantes.

Para fins a auditoria interna e o controle interno, são atividades distintas com peculiaridades exclusivas de seus funcionamentos. Os controles internos é parte integrante da administração que serve de auxílio e referência nos procedimentos da empresa, enquanto a auditoria interna é responsável pela verificação da eficiência e qualidade desses controles.

Conclusão

Pelo exposto pode-se definir que auditoria interna é um conjunto de procedimentos técnicos, que examina e verifica os documentos para fins de confrontar as informações contábeis, que tem como objetivo assessorar a administração e manter a integridade do patrimônio da empresa. A auditoria interna se vale dos controles internos que são métodos e processos adotados como plano de desempenho criado para prevenir erros que possa afetar diretamente ou indiretamente a organização. De suma importância são esses dois mecanismos para uma boa gestão empresarial e confiabilidade nos dados contábeis.

Esse artigo embasa o futuro trabalho de conclusão de curso que estudará a Auditoria e os Controles Internos em uma Cooperativa de crédito.

Referências

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti; *Auditoria – um curso moderno e completo*. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

ARAÚJO, Inaldo da Paixão Santos; ARRUDA, Daniel Gomes; BARRETTO, Pedro Humberto Teixeira. *Auditoria contábil: enfoque teórico, normativo e pratico*. São Paulo: Saraiva, 2008.

ATTIE, Willian. *Auditoria: Conceitos e Aplicações*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

ATTIE, Willian. *Auditoria Interna*. 3. São Paulo: Atlas, 1992.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, *Normas brasileiras de contabilidade: auditoria interna: NBC TI 01 e NBC PI 01*. Brasília, 2012.



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

FRANCO, Hilário. *Auditoria contábil*. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

PAULA, Maria Goreth Miranda Almeida; *Auditoria interna: embasamento conceitual e suporte tecnológico*. São Paulo: Atlas, 1999.

SANTOS, José Luiz dos, SHIMIDT, Paulo; GOMES, José Mário Matsumura. *Fundamentos de Auditoria Contábil*. São Paulo: Atlas, 2006.