



**Faculdade de Tecnologia e Ciências Sociais Aplicadas (FATECS)
Curso de Administração**

**TÍTULO: A IMPORTÂNCIA DA AUDITORIA INTERNA COMO FERRAMENTA
DE GESTÃO PARA AS EMPRESAS**

Fellipe Moreira Rodrigues¹

Ubirajara Gusmão Sobrinho Junior²

RESUMO

A gestão das atividades empresariais é fundamental para o crescimento e desenvolvimento das organizações. Dessa forma, se faz necessário a procura por ferramentas que possam assessorar a administração em seus processos. Este trabalho busca evidenciar a relevância da auditoria interna e seu valor como instrumento de gestão para as empresas. Esta pesquisa aborda, com a utilização de registros bibliográficos, os principais conceitos existentes e que compõem a auditoria interna, bem como o papel e as funções que exerce o profissional responsável. Também foi apresentado, ao longo deste estudo, os objetivos e aplicabilidades dessa atividade, junto aos benefícios gerados para as instituições. Por fim, com o escopo de auxiliar na compreensão dos assuntos trabalhados e evidenciar o objetivo geral desta pesquisa, foi exposto informações de um caso real de auditoria interna, em que foi possível explorar os seus processos e o impacto gerado para a organização que realizou esta auditoria.

Palavras-chave: Auditoria interna, auditor, controle interno, gestão.

1 INTRODUÇÃO

A auditoria é uma área da contabilidade definida basicamente como processo de análise e/ou exame realizado em determinada organização. Além das suas atividades em geral, também realiza levantamentos, estudos e avaliações, a fim de fornecer uma opinião sobre a conformidade das transações e procedimentos analisados, e verificar se estes estão de acordo com as normas e objetivos da empresa.

A auditoria é dividida em dois principais grupos: auditoria interna e externa. A primeira é voltada para usuários internos, como os gestores e administradores da organização, e tem como objetivo verificar se os procedimentos e normas internas são seguidos, além de proceder com o acompanhamento dos controles internos.

¹ Aluno(a) do curso de Ciências Contábeis. Trabalho apresentado ao Centro Universitário de Brasília como pré-requisito para obtenção de Certificado de Conclusão de Curso. E-mail: fellipe.moreira@sempreceub.com.

² Professor(a) orientador(a) do curso de Ciências Contábeis. Doutor em Planejamento e Gestão Ambiental. Centro Universitário de Brasília. E-mail: ubirajara.sobrinho@ceub.edu.br.

Já a auditoria externa tem seu foco direcionado aos usuários externos e é executada por um profissional independente, ou seja, é feita por auditor que não possui vínculo nenhum com a entidade e visa a verificação das demonstrações contábeis e se estas são confiáveis e representam a realidade da instituição.

O presente trabalho tem por objetivo geral analisar e mostrar a contribuição da auditoria interna nas empresas, como forma de instrumento para auxiliar os processos de gestão destas. Como objetivos específicos, a pesquisa apresentará os conceitos gerais de auditoria, os processos da auditoria interna, assim como o papel do auditor interno, e ainda abordará a importância desta atividade como ferramenta de gestão para as empresas. Por fim, será exposto caso verídico de auditoria interna, com vista a aplicar as teorias abordadas de forma prática.

O estudo adotará a pesquisa bibliográfica, por intermédio de revisões literárias, bem como o levantamento de informações, conceitos e opiniões de autores contidas em artigos e obras publicadas sobre assuntos relacionados ao tema abordado.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1. Auditoria

A contabilidade é uma das primeiras disciplinas desenvolvidas para auxiliar e informar o administrador. Da contabilidade surgiu uma especialização denominada auditoria, destinada a ser usada como ferramenta de confirmação da própria contabilidade. É direcionada ainda a examinar a eficiência e a eficácia do controle patrimonial, expressando uma opinião sobre determinado dado. (ATTIE, 2018).

Em relação ao surgimento da disciplina auditoria, ensina Pereira que “A palavra auditoria vem do latim *audire*, que significa ouvir. Inicialmente, foi utilizada pelos ingleses, *auditing*, quando houve a necessidade de mostrar os procedimentos técnicos em uma revisão de contabilidade.” (Pereira, 2016, p.1).

A autora também traz que a prática da auditoria surgiu por volta dos séculos XV e XVI, na Itália. Os italianos foram os pioneiros da contabilidade, com o reconhecimento oficial da prática de auditoria em Veneza. Em 1581 foi constituído o primeiro Colégio de Contadores. Nesta época, as auditorias eram bem limitadas e não tinham muita credibilidade. Somente com o tempo a contabilidade foi evoluindo e veio a necessidade de possuir a credibilidade nas informações contábeis, o que só era possível com a auditoria. (Pereira, 2016).

Para Attie (2018), o marco do surgimento da auditoria decorreu da necessidade dos investidores e dos proprietários das empresas. Foi com o aparecimento de grandes organizações junto com crescente desenvolvimento econômico, que surgiu a necessidade de confirmar a realidade econômica e financeira espelhada no patrimônio destas empresas. Além de se verificar a qualidade e precisão das informações prestadas, o correto cumprimento das metas, a aplicação do capital investido de forma lícita e o retorno dos investimentos.

Após constatar os motivos que levaram ao começo dessa área da contabilidade, a auditoria pode ser definida, segundo Berkan (2018), como atividade da contabilidade que analisa todas as atividades realizadas por pequenas, médias ou grandes empresas, com objetivo de confirmar se as ações das organizações estão de acordo com seus planos ou ainda conforme as regras estabelecidas pelas normas instituídas e pelo governo por lei.

Ainda sobre o conceito de auditoria, Crepaldi (2019, p. 05) afirma que:

De forma bastante simples, pode-se definir auditoria como o levantamento, estudo e avaliação sistemática das transações, procedimentos, operações, rotinas e das demonstrações financeiras de uma entidade. Por ser uma atividade crítica, em sua essência, traduz-se na emissão de uma opinião sobre as atividades verificadas.

Conforme Santos, Schmidt e Gomes (2006), a auditoria analisa a rigorosidade dos registros e das demonstrações contábeis, avaliando seus reflexos sobre o patrimônio, nos seguintes aspectos:

Administração: auxiliar para a minimização da ineficiência; Patrimonial: melhorar o controle de bens, direitos e obrigações; Fiscal: cumprimento da legislação fiscal; Técnico: eficiência dos serviços contábeis; Financeiro: proteger créditos de terceiros contra irregularidades; Econômico: maior exatidão no resultado; Ético: moralidade dos atos praticados. (SANTOS; SCHIMIDT; GOMES, 2006, p. 50).

Na essência, pode-se dizer que a auditoria tem como objetivo principal aumentar o grau de confiança nas demonstrações contábeis por parte dos usuários. Sobre isso, Crepaldi (2019, p. 06), traz os seguintes tópicos em relação aos objetivos gerais da auditoria:

Obter segurança razoável de que as demonstrações contábeis como um todo estão livres de distorção relevante, independentemente se causadas por fraude ou erro; expressar sua opinião sobre se as demonstrações contábeis foram elaboradas, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com a estrutura de relatório financeiro aplicável; Apresentar relatório sobre as demonstrações contábeis e comunicar-se como exigido pelas NBCs TA em conformidade com as constatações.

A auditoria é dividida em diversos tipos, situando-se a auditoria externa e interna como os dois principais grupos de divisão. Almeida (2017, p. 06) elaborou quadro apresentando as principais diferenças entre as duas modalidades e evidenciando uma comparação entre os dois profissionais de cada área, conforme abaixo:

QUADRO 1 - Diferença entre auditor interno e auditor externo.

Auditor Interno	Auditor Externo
É empregado da empresa auditada;	Não tem vínculo empregatício com a empresa auditada;
Menor grau de independência;	Maior grau de independência;
Executa auditoria contábil e operacional;	Executa apenas auditoria contábil;
Os principais objetivos são: <ul style="list-style-type: none">● Verificar se as normas internas estão sendo seguidas;● Verificar a necessidade de aprimorar as normas internas vigentes;● Verificar a necessidade de novas normas internas;● Efetuar auditoria das diversas áreas das demonstrações contábeis e em	O principal objetivo é emitir um parecer ou opinião sobre as demonstrações contábeis, no sentido de verificar se estas refletem a posição patrimonial e financeira, o resultado das operações, as mudanças do patrimônio líquido e as origens e aplicações de recursos da empresa examinada. Também, se essas demonstrações foram elaboradas de acordo com os princípios contábeis e esses

áreas operacionais;	princípios foram aplicados com uniformidade em relação ao exercício social anterior;
- Maior volume de testes (tem maior tempo na empresa para executar os serviços de auditoria).	Menor volume de testes, já que o auditor externo está interessado em erros que individualmente ou cumulativamente possam alterar de maneira substancial as informações das demonstrações contábeis.

Fonte: Almeida (2017, p. 06).

2.2 Auditoria externa

O Conselho Federal de Contabilidade (CFC) compreende que a auditoria externa se trata do conjunto de procedimentos técnicos que têm por objetivo a emissão de uma opinião sobre a adequação e a conformidade com os Princípios de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade e no que for pertinente à legislação específica.

Por sua vez, Crepaldi (2019) complementa que o objetivo da auditoria externa é emitir uma opinião sobre as demonstrações contábeis de determinada empresa, visando a adequação delas com os princípios contábeis e as normas brasileiras de contabilidade, como também certificar que essas demonstrações contábeis representam a real posição patrimonial e financeira da entidade, além de dar a elas maior credibilidade.

Após expor brevemente acerca da auditoria externa, cumpre destacar que esta modalidade pode ser auxiliada e facilitada pela auditoria interna, embora possuam objetivos e funções diferentes. Quando o auditor independente for empregar a auditoria em determinada organização, e ela realiza atividades de auditoria interna, o auditor pode utilizar os trabalhos e os resultados obtidos nessa auditoria para auxiliar em seus processos, podendo até mesmo solicitar assistência ao auditor interno.

O processo de aproveitamento dos trabalhos de auditoria interna é regulamentado pela norma brasileira de contabilidade NBC TA 610 - Utilização do Trabalho de Auditoria Interna, que trata da responsabilidade do auditor externo ao utilizar os trabalhos dos auditores internos. De acordo com a mesma norma, os objetivos do auditor independente, quando ele pretender utilizar os trabalhos da outra auditoria, quer seja para modificar a natureza, a época ou para reduzir a extensão dos seus procedimentos ou até mesmo quando ele pretender obter assistência direta dos auditores internos, eles devem seguir os seguintes pontos:

- a) Determinar se o trabalho da auditoria interna ou se a assistência direta dos auditores internos pode ser utilizado e, em caso positivo, em quais áreas e em que extensão;
- b) Se utilizar o trabalho da auditoria interna, o auditor independente deve determinar que esse trabalho é adequado para os fins da sua auditoria;
- c) Se utilizar os auditores internos para prestar assistência direta, o auditor independente deve dirigir, supervisionar e revisar o trabalho executado pelos auditores internos de forma apropriada. (NBC TA 610, 2014, p.4).

Dessa forma, uma auditoria interna bem conduzida e com efetividade dos controles internos, não só auxilia, mas também contribui e facilita na realização da auditoria externa. Basicamente, pode-se dizer, de formas simples e direta, que a auditoria interna prepara a empresa para que seja realizada a auditoria externa.

2.3 Auditoria interna

A auditoria interna é abordada e normatizada pelas Normas Brasileiras de Contabilidade NBC TI 01 – Da Auditoria Interna, a qual trata das atividades e procedimentos adotados por essa auditoria, além de expor sua definição e objetivos. Esta norma traz o conceito para auditoria interna, na forma abaixo:

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. (NBC TI 01, 2003, p.2).

Por sua vez, Crepaldi (2019) conceitua a auditoria interna como uma atividade de avaliação independente dentro da empresa, com a intenção de verificar as operações e em seguida emitir um relatório sobre elas. Considerado um serviço prestado à administração, a auditoria interna funciona como ferramenta para apoiar a gestão e verificar se o controle interno está funcionando de forma correta, podendo o auditor sugerir melhorias quando for adequado.

2.3.1 Controle interno

O controle interno conceituado por Almeida (2017) representa o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas em uma organização, cujo objetivo é proteger o patrimônio, além de gerar dados contábeis confiáveis e ajudar a administração a conduzir os negócios da empresa de forma ordenada.

Conforme o mesmo autor, nota-se os objetivos da auditoria interna no aspecto de que não adianta a empresa desenvolver um excelente sistema de controle interno sem que alguém verifique periodicamente se os funcionários estão cumprindo o que foi determinado no sistema, ou se o sistema não deveria ser adaptado às novas circunstâncias.

A NBC TA 315 (R2) – Identificação e Avaliação dos Riscos de Distorção Relevante (2021), tem que o controle interno é um processo planejado, implementado e mantido pelos responsáveis pela governança e administração da entidade, para fornecer segurança razoável quanto à realização dos seus objetivos no que se refere à confiabilidade dos relatórios financeiros, efetividade e eficiência das operações e conformidade com leis e regulamentos aplicáveis.

Já o Comitê de Procedimentos de Auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (AICPA) traz o conceito de controle interno de forma mais abrangente, na perspectiva da eficiência das atividades empresariais, cite-se:

O plano da organização e todos os métodos e medidas coordenados, aplicados a uma empresa a fim de proteger seus bens, conferir a exatidão e a fidelidade de seus dados contábeis, promover a eficiência e estimular a obediência às diretrizes administrativas estabelecidas. (AICPA, 2017, np).

2.3.2 Função do auditor interno

O auditor interno é considerado um profissional de confiança dentro da organização. Ele está vinculado à empresa por contrato trabalhista contínuo, parcialmente, que atende a todas as informações contábeis, financeiras e operacionais da empresa. (ARAÚJO; ARRUDA; BARRETO, 2008)

O profissional auditor interno tem obrigação de realizar suas atividades com responsabilidade, zelo, qualidade técnica e o dever de obedecer e seguir as normas de auditoria. Tem ainda responsabilidade moral, ética e de manter independência em seus juízos, buscando uma visão verdadeira dos fatos analisados sem interesses particulares. (SILVA, 2005)

A NBC PI 01 - Normas Profissionais do Auditor Interno traz obrigações do auditor, tais como: competência técnico-profissional, autonomia profissional, relacionamento com profissionais de outras áreas, sigilo e cooperação com o auditor independente. Por fim, define as responsabilidades do auditor interno quando na execução de seus trabalhos:

O auditor interno deve ter o máximo de cuidado, imparcialidade e zelo na realização dos trabalhos e na exposição das conclusões; A amplitude do trabalho do auditor interno e sua responsabilidade estão limitadas à sua área de atuação; A utilização da equipe técnica supõe razoável segurança de que o trabalho venha a ser executado por pessoas com capacitação profissional e treinamento requeridos nas circunstâncias; Cabe também ao auditor interno, quando solicitado, prestar assessoria ao Conselho Fiscal ou Órgãos equivalentes. (NBC PI 01, 1995, p.2)

2.3.3 Aplicação da auditoria interna

A NBC TA 610 - Utilização do Trabalho de Auditoria Interna aborda os objetivos e o alcance da função de auditoria interna, incluindo as atividades de asseguaração e consultoria planejadas para avaliar e aprimorar a eficácia dos processos de governança, gestão de risco e controle interno da entidade, na seguinte forma:

- Atividades relacionadas à governança: a auditoria interna pode avaliar o processo de governança na concretização dos seus objetivos éticos e valores, na gestão do desempenho e prestação de contas (ou accountability) da administração, comunicação de risco e controle de informação para as áreas apropriadas da organização e eficácia da comunicação entre os responsáveis pela governança, auditores internos, auditores independentes e a administração;
- Atividades relacionadas à gestão de risco: a auditoria interna pode auxiliar a entidade a identificar e avaliar exposições significativas ao risco e contribuir no aprimoramento da gestão de risco e do controle interno (incluindo a eficácia do processo das demonstrações contábeis), e também executar procedimentos para auxiliar a entidade na detecção de fraude;
- Atividades relacionadas ao controle interno: avaliação do controle interno. A auditoria interna pode ter responsabilidade específica para revisar controles, avaliar o seu funcionamento e recomendar melhorias a esses controles. Ao fazê-las, ela fornece segurança sobre o controle. Por exemplo, a auditoria interna pode planejar e executar testes ou outros procedimentos para fornecer segurança à gerência e aos responsáveis pela governança relativos ao planejamento, implantação e eficácia operacional do controle interno, incluindo os controles que sejam relevantes para a auditoria;
- Análise da informação operacional e financeira: a auditoria interna pode ser designada para revisar os meios usados para identificar, reconhecer, mensurar, classificar e reportar as informações financeiras e operacionais e realizar investigação específica de itens individualizados, incluindo testes detalhados de transações, saldos e procedimentos;
- Revisão das atividades operacionais: a auditoria interna pode ser designada para revisar a economicidade, a eficiência e a eficácia das atividades operacionais, incluindo as atividades não financeiras de uma entidade;
- Revisar a observância das legislações e regulamentações: a auditoria interna pode ser designada para revisar a observância das legislações e regulamentações, outros requisitos externos, além das políticas e diretrizes da administração e outros requisitos internos. (NBC TA 610, 2014, p.9).

2.3.4 Procedimentos da auditoria interna

De acordo com a NBC TI 01, a auditoria interna está estruturada em procedimentos que são os testes de observância e os testes substantivos, que permitem ao auditor interno obter provas suficientes para fundamentar suas conclusões e recomendações. Os testes de observância visam à obtenção de razoável segurança de que os controles internos estabelecidos pela administração estão em efetivo funcionamento, inclusive quanto ao seu cumprimento pelos funcionários e administradores da entidade. Na sua aplicação, devem ser considerados os procedimentos:

- a) Inspeção: verificação de registros, documentos e ativos tangíveis;
- b) Observação: acompanhamento de processo ou procedimento quando de sua execução;
- c) Investigação e confirmação: obtenção de informações perante pessoas físicas ou jurídicas conhecedoras das transações e das operações, dentro ou fora da entidade. (NBC TI 01, 2003, p.4).

Para simplificar o entendimento dos testes de observância, pode-se citar o exemplo exposto no Portal de Auditoria, elaborado por Cordeiro (2022). O portal traz situação fictícia em que o procedimento interno, estabelecido por determinada empresa, previa que a cada recepção de mercadorias, o responsável pelo estoque confira os dados da nota fiscal de compra com a ordem de compra. Neste caso, quando o auditor for verificar e constatar que há o confronto da nota com o pedido, ele está aplicando o teste de observância nessa situação. Contudo, nesse caso não foi levado em consideração se realmente está existindo a conferência dos dados dos documentos relacionados, e caso o auditor realize esse outro procedimento, ele estará praticando outro tipo de teste, os testes substantivos.

Referente aos testes substantivos eles visam à obtenção de evidência quanto à suficiência, exatidão e validade dos dados produzidos pelos sistemas de informação da entidade. Cordeiro (2017) expõe que os testes substantivos são imprescindíveis em trabalhos de auditoria, pelo fato de que é através da realização e aplicação correta destes, é que o auditor obtém evidências sobre os saldos e/ou transações apresentadas pela empresa. O mesmo autor apresenta os objetivos fundamentais dos testes substantivos:

- Existência real: que as transações comunicadas/registradas realmente tenham ocorrido;
- Integridade: que não existam transações além daquelas registradas/demonstradas;
- Parte interessada: que os interessados naquele registro/comunicação tenham obtido as informações na sua totalidade;
- Avaliação e aferição: que os itens que compõem determinada transação/registro tenham sido avaliados e aferidos corretamente.
- Divulgação: que as transações/registros tenham sido corretamente divulgadas. (Cordeiro, 2017, np)

Quando se trata da auditoria das demonstrações contábeis, os testes substantivos são guiados pela superavaliação e subavaliação, ou seja, são aplicados para verificar se as contas do grupo do ativo e da despesa estão registradas com um valor maior do que realmente deveria estar lançado. Para as contas do grupo do passivo e das receitas, aplicam-se os testes para verificar se estão com valores menores.

De forma mais simples esse teste, pode ser demonstrado mediante a análise de uma conta do passivo e uma receita de uma determinada instituição, no qual os testes substantivos são realizados para verificar a exatidão e validade dos dados apresentados nessas contas. Como, por exemplo, na auditoria de uma conta de fretes a pagar, o auditor nota que os fretes incorridos e ainda não pagos foram creditados indevidamente na conta de receita. Portanto, seria verificado pelo mesmo que a conta de fretes a pagar estaria menor do que deveria (subavaliação) e a conta de receita estaria com valor maior (superavaliação).

Os testes substantivos são divididos em dois grupos: testes de detalhes e procedimentos analíticos substantivos. Para Cunha e Hein (2005), os testes de detalhes das transações e saldos são realizados com o objetivo de coletar todas as evidências necessárias para verificar se as transações e os saldos das demonstrações contábeis estão corretos, ou seja, fornece a evidência quanto à adequação dos registros contábeis.

O auditor, quando aplica os testes de detalhes de transações, está focado em verificar a existência de erros monetários, por exemplo, pagamento a empregados com elevada quantidade de horas apontadas, quando isso de fato não ocorre; pagamento de tributos de forma incorreta a partir de uma base de cálculo incorreta. Nos testes de transações de saldos volta-se constatação dos saldos apontados nas demonstrações contábeis, utilizando-se por exemplo da confirmação de saldos, geralmente aplicados para confirmar saldos de fornecedores, clientes, estoques em poder de terceiros, bancos, advogados, seguradoras. (Cunha e Hein, 2005 p.06)

O autor também explica que os testes analíticos têm como objetivo verificar o comportamento de valores significativos para identificar e analisar situações atípicas e relevantes constatadas nas demonstrações contábeis, o que irá ajudar a detectar áreas prioritárias ou áreas com problemas, em que o auditor deverá concentrar mais a sua atenção.

2.3.5 Normas de auditoria interna

No Brasil, a auditoria interna é regida por normas, ou seja, regras que são definidas pelos órgãos reguladores da contabilidade do país. Eles são os responsáveis por regulamentar a profissão, suas atividades e devem estabelecer normas a serem cumpridas pelos profissionais no desenvolver de seus trabalhos, bem como a auditoria interna, indicando como ela deve ser feita, quais os métodos, a validade e as finalidades dela. (CFC, 2008)

Para se conseguir obter organização e qualidade nos resultados da realização do trabalho da auditoria interna, deve-se seguir as Normas Brasileiras de Contabilidade Técnica (NBC TI 01 – Auditoria Interna) que regula e orienta todo o trâmite do processo dessa auditoria. Crepaldi (2019) reforça o entendimento da necessidade de seguir as normas para efetuar com êxito os trabalhos de auditoria com a seguinte fala:

“As normas de auditoria, juntamente com os procedimentos para sua implementação, estabelecem a ordem e a disciplina na realização do trabalho. E o que é mais importante, a observância dessas normas leva à realização de auditorias completas e objetivas, com resultados e recomendações palpáveis fundamentados e passíveis de serem justificados” (CREPALDI, 2019, p.33).

A auditoria interna também é regulamentada pela NBC PI 01 – Normas Profissionais do Auditor Interno, que define as obrigações e funções do auditor interno. Esta norma junto com a NBC TI 01, são as duas específicas para o trabalho de auditoria interna. Diferencia-se das Normas Brasileiras de Contabilidade NBC TA que trata de todas as normas contábeis de auditoria independente, as quais totalizam mais de 60 regras sobre os assuntos vinculados à prática contábil de auditoria independente.

2.3.6 Relatório de auditoria interna

O relatório de auditoria interna é detalhado na NBC TI 01, a qual coloca o relatório como documento específico da auditoria, que apresentará os resultados dos trabalhos. Ele deve ser redigido de forma objetiva e imparcial, a fim de expressar com clareza as conclusões, recomendações e providências necessárias a serem adotadas pelos gestores da empresa. O relatório deve abordar, conforme a norma, ao menos as seguintes informações:

a) o objetivo e a extensão dos trabalhos; b) a metodologia adotada; c) os principais procedimentos de auditoria aplicados e sua extensão; d) eventuais limitações ao alcance dos procedimentos de auditoria; e) a descrição dos fatos constatados e as evidências encontradas; f) os riscos associados aos fatos constatados; e g) as conclusões e as recomendações resultantes dos fatos constatados. (NBC TI 01, 2003, p.6).

Silva (2021), explorou, no portal contábeis, de maneira mais simples e resumida cada um desses aspectos para explicar melhor como deve ser o conteúdo do relatório de auditoria interna. Em suma, o autor traz as informações para cada parte do relatório.

No objetivo e extensão dos trabalhos deve ser abordado qual foi o foco dos trabalhos de auditoria interna, junto com o alcance desses trabalhos, relatando o período da avaliação, os limites, atividades que foram auditadas, locais, extensão dos trabalhos e se houve uso de alguma norma específica de auditoria.

Em relação a metodologia adotada, principais procedimentos e sua extensão, deve ser escrito quais foram as técnicas e procedimentos de auditoria que foram utilizados para fazer as avaliações, relatando se foram feitos testes das atividades e como foram feitos, se ocorreram visitas, validações, entrevistas, verificação de documentos, o período que foi adotado, até mesmo os softwares que foram utilizados para extrair os relatórios, entre outras informações.

Na parte de eventuais limitações ao alcance dos procedimentos de auditoria, segundo a norma, só é necessária quando houver limitações durante os trabalhos de auditoria, como por exemplo, os motivos que levaram a avaliação ficar limitada, se faltou verba, se não tinha mão de obra suficiente e especializada ou se não foi possível serem feitos os testes específicos.

Na descrição dos fatos constatados e evidências encontradas, nesta parte deve ser descrito e tratado o que foi encontrado com os trabalhos de auditoria de forma detalhista. Já nos riscos associados às constatações, é a parte em que será demonstrado os riscos que estão diretamente ligados ao que foi constatado nos trabalhos.

Por último, nas conclusões e recomendações, elas podem abranger todo o trabalho e partes específicas da auditoria, expondo se os objetivos dos processos foram alcançados, se a atividade avaliada foi operada com eficiência e se o sistema de controle interno foi eficaz.

De acordo com o Portal de Auditoria (2022), o relatório da auditoria interna deve ser apresentado apenas para quem solicitou o trabalho e as pessoas autorizadas pelo mesmo, preservando a confidencialidade do conteúdo contido no relatório. Caso o auditor perceba irregularidades ou ilegalidade durante o trabalho, que não possam aguardar o final da auditoria, por precisar de interferência imediata da administração da entidade, o auditor deve analisar a necessidade de emissão de relatório parcial.

O CONAB (2009, p. 33) prevê que o relatório deve ser documento fidedigno e embasado com evidências substanciais:

Deverá atender aos requisitos de fidelidade (fidedignidade), fazendo referência escrita apenas àquilo que os exames permitiram saber, sem fazer suposições. Todos os dados, deficiências e conclusões devem estar adequadamente sustentados por evidências suficientes nos papéis de trabalho, para efeito de prova.

3 Importância da auditoria interna para as empresas

Nesta etapa da pesquisa será abordada acerca da adoção da auditoria interna no âmbito das empresas e ainda será apresentado caso real e prático de aplicação de auditoria interna. Tem-se por escopo dar destaque a importância da realização dos trabalhos de auditoria interna bem como elucidar a compreensão dos benefícios gerados para as organizações, principalmente na esfera gerencial.

A auditoria interna de acordo com Bossardi (2013) tem como finalidade fornecer para a administração informações confiáveis, devido ao fato de que as ações passam por todos os processos, setores e controles da empresa. De forma complementar, a NBC TI 01 prevê que:

A atividade da Auditoria Interna está estruturada em procedimentos, com enfoque técnico, objetivo, sistemático e disciplinado, e tem por finalidade agregar valor ao resultado da organização, apresentando subsídios para o aperfeiçoamento dos processos, da gestão e dos controles internos, por meio da recomendação de soluções para as não-conformidades apontadas nos relatórios. (NBC TI 01, 2003, p.2).

A auditoria interna é uma parte importante do sistema de gestão das empresas, pois ela avalia o funcionamento do controle interno quando necessário, para dar segurança razoável de que eles estão, efetivamente, projetados e funcionando apropriadamente. Ela não deve se limitar aos aspectos contábeis de uma organização, adentrando, na maioria das vezes, nos aspectos operacionais, em questões de economicidade, eficiência, eficácia e efetividade. (ARAÚJO; ARRUDA; BARRETO, 2008)

A auditoria interna, dentre as falas de diversos autores, nota-se em comum que o objetivo geral é assessorar a administração no desempenho eficiente de suas funções, fornecendo análises, avaliações, recomendações e comentários sobre as atividades auditadas. Assim, o trabalho de auditoria interna desenvolve atividades que contribuem para a gestão das empresas e permite a verificação detalhada de todas as atividades realizadas, facilitando o trabalho em processos e operações com maior eficácia.

A auditoria interna é considerada um serviço prestado para a administração e para auxiliar ela no cumprimento de seus objetivos. É vista como instrumento de apoio à gestão que presta serviços de avaliação e de consultoria, para adicionar valor e melhorar as operações da organização. Ademais, exerce função de destaque na identificação de oportunidades e estratégias para minimizar os riscos inerentes às atividades da organização. (Crepaldi, 2019)

O mesmo autor ensina que o auditor interno interessa-se por qualquer fase das atividades do negócio em que possa ser útil à administração, em campos ultrapassam os de contabilidade e finanças, a fim de obter uma visão completa das operações submetidas a exame. O profissional busca testar a qualidade dos trabalhos, revisando e recomendando e assim, ele assiste a administração e fornece para ela informações periódicas.

A NBC TA 610 trata dos objetivos e do alcance da função de auditoria interna, que inclui as atividades de asseguarção e consultoria planejadas para avaliar e aprimorar a eficácia dos processos de governança, gestão de risco e controle interno da entidade, tais como foi citado e melhor explicado no tópico 2.3.3 Aplicação da auditoria interna.

3.1 Exemplo prático

Para melhor entendimento e compreensão do tema, neste tópico serão abordadas, de forma resumida, algumas informações de um caso real e atual de auditoria interna realizado em 2022, no Ministério Público da União (MPU). As informações do caso foram obtidas no relatório de auditoria de contas nº 7/2022 (AUDIN-MPU 00001710/2021). O trabalho citado foi realizado pelo setor de auditoria interna do próprio Ministério, com o intuito de fazer

auditoria financeira integrada com conformidade na situação patrimonial, financeira e orçamentária da entidade, refletidas nas demonstrações contábeis de 31 de dezembro de 2021.

Essa auditoria objetivava analisar as contas do exercício de 2021 que foram apresentadas nos demonstrativos contábeis do MPU, para obter uma segurança razoável e formar conclusões sobre as referidas demonstrações e verificar se elas apresentavam de forma adequada a realidade patrimonial, financeira e orçamentária do Ministério em todos os aspectos relevantes. Vale ressaltar que obter segurança razoável, apesar de ser um alto nível de confiança, não é uma garantia absoluta de que um trabalho de auditoria irá detectar distorções ou inconformidades relevantes.

A fim de alcançar o devido propósito da auditoria, foram definidos alguns objetivos para os trabalhos que foram realizados, como:

- a) Avaliar se foram cumpridos os requisitos legais e normativos das informações financeiras, bem como se foram seguidas as boas práticas recomendadas para a apropriação dos direitos a receber e das obrigações a pagar;
- b) Verificar se os bens da entidade estão evidenciados contabilmente, assim como averiguar se a depreciação está sendo lançada corretamente e por fim;
- c) Avaliar o controle dos contratos e garantias.

As contas que foram auditadas compõem os balanços patrimonial, orçamentário e as demonstrações das variações patrimoniais em 2021, incluindo as notas explicativas, as principais políticas contábeis e também as operações e transações contidas nas demonstrações contábeis. Para a realização da auditoria, adotou-se como parâmetro a representatividade da Conta ou Ciclo Contábil em relação à despesa total liquidada do ano trabalhado e o volume dos recursos fiscalizados foi de “R\$3,8 bilhões”, na perspectiva patrimonial, e de “R\$7,4 bilhões” na perspectiva da despesa.

A referida auditoria foi realizada de acordo com as normas brasileiras e internacionais de auditoria aplicáveis ao setor público. A metodologia utilizada foi firmada a partir do entendimento do controle interno para estabelecer os procedimentos de auditoria mais apropriados, bem como foi avaliado a adequação das informações divulgadas pela administração e o conteúdo das demonstrações contábeis. Os procedimentos definidos e utilizados no decorrer dos trabalhos foram inspeção documental, confirmação de saldos e transações, recálculo, procedimentos analíticos e indagações.

Durante o desenvolvimento dos trabalhos foram detectados algumas distorções e inconformidades, como garantias em poder do MPU que não foram registradas no Sistema Integrado de Administração Financeira, valores que não foram evidenciados na conta férias a pagar, obras concluídas reconhecidas na conta de obras em andamento, valores a receber não evidenciados na contabilidade do órgão, bens que não foram localizados ainda estavam reconhecidos como em uso e as notas explicativas não estavam atendendo aos requisitos da estrutura de relatório financeiro. Essas distorções encontradas nas demonstrações contábeis pela auditoria somavam em torno de R\$117 milhões.

Após os procedimentos, foi concluído pelos auditores que as distorções encontradas não eram relevantes, analisadas individualmente ou em conjunto, visto que não tinham efeitos potenciais sobre as demonstrações contábeis, em virtude de representarem uma parcela superficial das demonstrações contábeis e uma porcentagem baixa em relação à despesa total líquida do Ministério.

Por fim, foram feitas recomendações por parte dos auditores para melhorias e possíveis soluções das distorções encontradas. Reforça-se que essa auditoria realizada no MPU teve alguns benefícios como a melhoria das informações e dos controles internos em relação a gestão financeira, orçamentária e dos registros contábeis, incluindo melhorias no processo de elaboração das demonstrações contábeis. Informou e auxiliou a administração em relação às distorções detectadas para que fossem corrigidas, como também contribuiu para que melhorasse a qualidade e credibilidade das prestações de contas anuais.

4 Metodologia

O propósito deste trabalho é explorar e ampliar os conhecimentos a respeito da auditoria interna, evidenciando a contribuição dela na gestão das empresas, para trazer uma maior familiarização com o respectivo tema e proximidade com o objeto de estudo, oferecendo informações e orientando na formulação de hipóteses na pesquisa. Dessa forma, a pesquisa se enquadra, quanto aos seus objetivos, como exploratória.

Em relação à abordagem, trata-se de uma pesquisa qualitativa, pois busca abordar e compreender o tema a partir de motivos e explicações sobre o assunto, não contendo abordagem numérica, nem fazendo mensurações e medidas para apresentar os resultados.

Quanto à natureza da pesquisa, trata-se de um estudo aplicado, visto que busca gerar conhecimentos novos, com o foco de evidenciar a importância da auditoria interna e sua aplicabilidade como mecanismo de gestão nas organizações.

Já os procedimentos metodológicos utilizados ao longo deste trabalho baseiam-se em registros bibliográficos, com a utilização de revisões literárias, bem como o levantamento de informações, conceitos e opiniões de autores contidas em artigos, plataformas e obras publicadas sobre o tema abordado e assuntos relacionados, bem como diante da utilização das normas contábeis existentes como fundamentação. Assim, quanto aos procedimentos, essa é uma pesquisa bibliográfica.

Portanto, no que diz respeito aos procedimentos metodológicos, trata-se de uma pesquisa bibliográfica com o propósito de explorar o assunto, tendo uma abordagem qualitativa dos fatos e buscando a aplicação do tema. Para assim, alcançar e concretizar os objetos do trabalho.

5 Conclusão

A partir do presente trabalho, pode-se observar que a auditoria interna auxilia e é uma ferramenta de gestão para as empresas, pois ela permitirá verificar se os processos e as operações foram realizadas de acordo com o planejamento e objetivos das organizações. Ela regula e analisa ainda o comportamento e a qualidade dos controles internos que são de elevada importância para a continuidade e desenvolvimentos das atividades empresariais.

A finalidade da auditoria interna é de auxiliar a administração e os gestores das empresas, principalmente em suas tomadas de decisões e fundamentações, por meio do fornecimento de informações específicas e mais precisas, sugestões e soluções para resolver ou evitar os possíveis problemas encontrados.

Ressalta-se que a auditoria interna e externa apesar de serem duas auditorias distintas, é de extrema importância que uma empresa que necessite da realização da auditoria externa, tenha o acompanhamento contínuo de um auditor interno, assim como os trabalhos desenvolvidos por ele. Pois é a auditoria interna que organiza e prepara as organizações para

receberem as atividades do auditor independente, assim como também poderá auxiliá-lo em suas atividades.

Evidencia-se também que as empresas devem ter um controle efetivo sobre todas as suas atividades operacionais e precisam de uma ferramenta e um profissional qualificado para a execução da auditoria. O auditor interno que irá avaliar e acompanhar esses controles, reduzindo as falhas e possíveis erros e, conseqüentemente, aumentando o nível de confiança e eficácia dos controles internos implantados e das operações realizadas pelas instituições.

Constatou-se que os trabalhos desenvolvidos pelo auditor interno, assim como os procedimentos que ele fará, dependerá da necessidade e do objetivo que se pretende atingir com a auditoria, em que ele como profissional irá decidir os melhores procedimentos a se tomar em cada situação.

Ao longo do desenvolvimento desta pesquisa, foi possível alcançar com êxito os objetivos propostos, que incluía apresentar os principais conceitos relacionados à auditoria, de evidenciar os processos de auditoria interna, os trabalhos e a função exercida pelo profissional responsável, bem como a sua importância como ferramenta de gestão para as empresas. Além destes propósitos, foi possível abordar um caso prático verídico de auditoria interna, o qual auxiliou na compreensão do estudo e pode fundamentar a contribuição da auditoria interna nas empresas.

Compete também destacar que o trabalho se limitou apenas a um exemplo verídico, não sendo possível desta forma, observar na prática as diferentes situações que podem ocorrer durante os trabalhos de auditoria interna, assim como os diversos resultados que podem ser alcançados. Portanto, recomenda-se para possíveis pesquisas futuras procurarem abordar mais exemplos práticos.

Conclui-se que se uma organização almeja ter sucesso e crescimento em suas atividades, bem como conseguir controlá-las de forma eficaz e segura é de suma importância que ela seja eficiente nos seus processos de gestão e controle e para isso, a auditoria interna é a ferramenta ideal que auxilia a administração a alcançar esses objetivos.

REFERÊNCIAS

- ALMEIDA, Marcelo C. **Auditoria: Abordagem Moderna e Completa**. 9. ed. São Paulo: Grupo GEN, 2017.
- ALVES, Aline. **Auditoria Contábil Avançada**. Porto Alegre: Grupo A, 2017.
- ARAÚJO, Inaldo da Paixão; ARRUDA, Daniel Gomes; BARRETTO, Pedro Humberto Teixeira. **Auditoria contábil: enfoque teórico, normativo e prático**. São Paulo: Editora Saraiva, 2008.
- ATTIE, William. **Auditoria: Conceitos e Aplicações**. 7. ed. São Paulo: Grupo GEN, 2018.
- AUDIN, Auditoria Interna do Ministério Público da União. **Relatório de auditoria 7/2022**. Transparência, 2022. Disponível em: <http://www.transparencia.mpf.mp.br/transparencia/conteudo/execucao-orcamentaria-e-financa/prestacao-de-contas-anual/2021/relatorio-de-auditoria-de-gestao-mpf_2021.pdf>. Acesso em: 07 de nov. de 2022
- CASTRO, Domingos Poubel. **Auditoria, Contabilidade e Controle Interno no Setor Público**. 7. ed. São Paulo: Grupo GEN, 2018.
- COELHO, Beatriz. **Pesquisa qualitativa: entenda como utilizar essa abordagem de pesquisa**. Mettzer, 2017. Disponível em: <<https://blog.mettzer.com/pesquisa-qualitativa/>> . Acesso em: 07 de novembro de 2022.
- CORDEIRO, Cláudio Marcelo Rodrigues. Auditoria: quando usar testes de observância e substantivos?. **Portal de Auditoria**, 2022. Disponível em: <<https://portaldeauditoria.com.br/auditoria-quando-usar-testes-de-observancia-e-substantivos/>>. Acesso em: 15 de out. de 2022.
- CORDEIRO, Cláudio Marcelo Rodrigues. Testes em auditoria: uma revisão conceitual aplicável na prática. **Portal de Auditoria**, 2017. Disponível em: <<https://portaldeauditoria.com.br/testes-em-auditoria-uma-revisao-conceitual-aplicavel-na-pratica/>>. Acesso em: 15 de out. de 2022.
- CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria Contábil: Teoria e Prática**. 11. ed. São Paulo: Grupo GEN, 2019.
- CUNHA, Paulo Roberto; HEIN, Nelson. Procedimentos de auditoria utilizados pelas empresas de auditoria independente estabelecidas em Santa Catarina. **Congresso Internacional de Custos**, Florianópolis, p. 2-15, 2005. Disponível em: <[file:///Users/vanessaamorim/Downloads/cbc,+XIICongresso_artigo_0298%20\(3\).pdf](file:///Users/vanessaamorim/Downloads/cbc,+XIICongresso_artigo_0298%20(3).pdf)>. Acesso em: 20 de out. de 2022.
- LINS, Luiz dos Santos. **Auditoria**. 4. ed. São Paulo: Grupo GEN, 2017.

Manual de auditoria Interna. **CONAB**, 3ª versão, 2009. Disponível em: <<http://www.conab.gov.br/detalhe.php?c=26898&t=2#this>>. Acesso em: 25 de out. de 2022.

MATTOS, João Guterres. **Auditoria**. Porto Alegre: Grupo A, 2017.

Norma Brasileira de Contabilidade: NBC TA 315 (R2). **CFC**, 2021. Disponível em: <[https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTA315\(R2\).pdf](https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTA315(R2).pdf)>. Acesso em: 05 de set. de 2022

Norma Brasileira de Contabilidade: NBC TA 610. **CFC**, 2014. Disponível em: <<https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTA610.pdf>>. Acesso em: 19 de set. de 2022

O que é auditoria, seu conceito e a diferença entre interna e externa. **Berkan**, 2018. Disponível em: <<https://berkan.com.br/o-que-e-auditoria/>>. Acesso em: 30 de ago. de 2022.

PEREIRA, Vaniza. **Fundamentos de Auditoria Contábil**. Porto Alegre: Grupo A, 2016.

Resolução CFC nº 781/95. NBC PI 01 - Normas Profissionais do Auditor Interno. **CFC**, 1995. Disponível em: <http://www.informanet.com.br/Proinfo/gcon/normas/resolucao_cfc_781_1995.pdf>. Acesso em: 19 de set. de 2022.

Resolução CFC nº 986/03. NBC TI 01 - Da Auditoria Interna. **CFC**, 2003. Disponível em: <https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_986.pdf>. Acesso em: 15 de ago. de 2022.

SANTOS, José Luiz dos; SCHMIDT, Paulo; GOMES, Jose Mario Matsumura. **Fundamentos de auditoria contábil**. São Paulo: Editora Atlas, 2006.

SILVA, Pedro. Saiba como elaborar um relatório de auditoria interna. **Contábeis**, 2021. Disponível em: <<https://www.contabeis.com.br/artigos/7031/saiba-como-elaborar-um-relatorio-de-auditoria-interna/>>. Acesso em: 20 de out. de 2022.

TUMELERO, Naína. **Pesquisa aplicada: material completo, com exemplos e características**. Mettzer, 2019. Disponível em: <<https://blog.mettzer.com/pesquisa-aplicada/>>. Acesso em: 07 de nov. de 2022.

TUMELERO, Naína. **Pesquisa bibliográfica: material completo com 5 dicas fundamentais**. Mettzer, 2019. Disponível em: <<https://blog.mettzer.com/pesquisa-bibliografica/>>. Acesso em: 31 de out. de 2022.

TUMELERO, Naína. **Pesquisa exploratória: conceito, características e aplicação em 4 passos**. Mettzer, 2019. Disponível em: <<https://blog.mettzer.com/pesquisa-exploratoria/>>. Acesso em: 31 de out. de 2022.

TUMELERO, Naína. **Quer aprender a delimitar a metodologia TCC?**. Mettzer, 2018. Disponível em: <<https://blog.mettzer.com/metodologia-tcc/>>. Acesso em: 31 de out. de 2022.

