

UNIVERSIDADE TECNOLÓGICA FEDERAL DO PARANÁ
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

JUSSIMARA MARTINS DE MORAES

**AUDITORIA INTERNA APLICADA NOS SETORES FINANCEIRO E
PATRIMONIAL EM UM HOSPITAL**

TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO

PATO BRANCO

2013



Universidade Tecnológica Federal do Paraná
Campus Pato Branco
Curso de Ciências Contábeis
Coordenação de Trabalho de Conclusão de Curso



TERMO DE APROVAÇÃO

Titulo do Trabalho de Conclusão de Curso

Auditoria interna aplicada no setor financeiro e patrimonial em um hospital

Nome do Aluno: **Jussimara Martins de Moraes**

Este Trabalho de Conclusão de Curso foi apresentado às 19 horas, no dia 28 de janeiro de 2014 como requisito parcial para obtenção do Título de Bacharel em Ciências Contábeis, do Departamento de Ciências Contábeis - DACON, no Curso de Ciências Contábeis da Universidade Tecnológica Federal do Paraná. A candidata foi arguida pela Banca Examinadora, composta pelos professores abaixo assinados. Após deliberação, a Banca Examinadora considerou o trabalho APROVADO.

(aprovado, aprovado com restrições, ou reprovado).

Prof. Vanilton Polli
Orientador

Prof. Luis Fernando Casagrande
Avaliador - UTFPR

Prof. Sandra Mara Valmorbida
Avaliador UTFPR

JUSSIMARA MARTINS DE MORAES

**AUDITORIA INTERNA APLICADA NOS SETORES FINANCEIRO E
PATRIMONIAL EM UM HOSPITAL**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado como requisito parcial à obtenção do Título de Bacharel em Contabilidade, do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Tecnológica Federal do Paraná – UTFPR – Campus de Pato Branco.

Orientador: Prof. Vanilton Polli

PATO BRANCO

2013

Dedico este trabalho ao meu pai, pelo tempo que gostaria de ter passado com ele, e que em razão das circunstâncias não sei se um dia ainda será possível.

“Talvez não tenha conseguido fazer o melhor, mas lutei para que o melhor fosse feito. Não sou o que deveria ser, mas Graças a Deus, não sou o que era antes”.

Marthin Luther King

AGRADECIMENTOS

À Deus primeiramente, por me fazer crer que o impossível é sempre possível, desde que digamos sim.

À minha mãe, que merece toda a minha admiração e amor, pelos anos de dedicação e os de sacrifícios que suportou para me ajudar a crescer.

À minha família pelo incentivo e o carinho, me apoiando nos momentos difíceis que passei e compartilhando comigo, das horas felizes, comemorando datas e conquistas.

Aos meus amigos pela força, carinho e pela compreensão nos momentos em que tive que me ausentar priorizando os estudos, pois a vida não é só festa, semeamos hoje o que colher amanhã.

Aos professores do curso de Ciências Contábeis, que não se opuseram em transmitir seu conhecimento, a quem devo todo o saber construído ao longo desses quatro anos.

Aos meus colegas, pela convivência desse tempo maravilhoso e sem dúvidas, único em nossas vidas.

A universidade pela oportunidade de poder ter realizado a conquista da “formação acadêmica” usufruindo o direito de ter acesso a um estudo de qualidade, público e gratuito.

Ao professor Vanilton Polli, pelo tempo que dispôs a fim de orientar e contribuir com seu conhecimento para a elaboração deste trabalho.

Aos gestores, colaboradores da empresa, colegas de trabalho, pela disponibilidade, e que foram indispensáveis para a realização deste trabalho.

Aqui o meu muito obrigada a todos que contribuíram!

MORAES, Jussimara M. de. **Auditoria Interna aplicada nos Setores Financeiro e Patrimonial em um Hospital**. 2013. 77f. Trabalho de Conclusão de Curso - Universidade Tecnológica Federal do Paraná, Pato Branco, 2013.

RESUMO

A auditoria interna representa um papel importante no contexto atual das organizações, auxiliando no processo de gestão, no desempenho de suas atividades de forma eficiente e eficaz, com o objetivo de manter a continuidade da empresa. Para a elaboração do estudo, inicialmente foi realizada uma pesquisa bibliográfica e sua aplicação se deu na forma de estudo de caso e pesquisa exploratória realizada em um hospital na cidade de Pato Branco, onde buscou através da aplicação da auditoria interna nos setores financeiro e patrimonial avaliar a eficiência e eficácia dos controles internos existentes, permitindo conhecer sobre as áreas examinadas e a elaborar o relatório da auditoria interna a fim de avaliar, recomendar, sugerir em relação aos problemas detectados.

Palavras-chave: Auditoria Interna. Controle Interno. Empresa.

MORAES, Jussimara M. de. **Internal Audit applied in the Financial and Patrimonial Sector in a Hospital**. 2013. 77f. Work of Course Conclusion - Universidade Tecnológica Federal do Paraná, Pato Branco, 2013.

ABSTRACT

Internal audit plays an important role in the current context of the organizations, assisting the process of management in carrying out their activities in an efficiently and effectively way, in order to maintain business continuity. For the survey, a literature search was initially conducted and its application in a case study form and exploratory research conducted in a hospital in the city of Pato Branco, where we, through the implementation of the internal auditing in the financial and patrimonial sector, evaluate the efficiency and effectiveness of internal controls, allowing us to learn about the areas examined and write the report of the internal audit in order to evaluate, recommend, suggest in relation to the detected problems.

Keywords: Internal Audit. Internal Control. Company.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Visualização do conceito de auditoria	19
Figura 2 - Estrutura Organizacional.....	25
Figura 3 - Organograma da estrutura do ambiente interno da empresa	49
Figura 4 - Ordem da execução dos procedimentos da auditoria	51

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Comparação entre auditoria interna e externa	22
Quadro 2 - Diferenças entre auditor interno e externo	26
Quadro 3 - Questionário de Avaliação do Controle Interno das Contas a Receber ..	44
Quadro 4 - Questionário de Avaliação do Controle Interno das Contas a Pagar	45
Quadro 5 - Questionário de Avaliação do Controle Interno do Imobilizado	46
Quadro 6 - Programa de Trabalho para a Conta Caixa.....	58
Quadro 7 - Programa de Trabalho para a Conta Bancos.....	59
Quadro 8 - Programa de Trabalho para a Conta Cheques	59
Quadro 9 - Programa de Trabalho para Contas a Receber	60
Quadro 10 - Programa de Trabalho para Contas a Pagar	60
Quadro 11 - Programa de Trabalho para a Conta Imobilizado.....	61

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Valor físico do caixa	62
Tabela 2 - Saldo Banco Itaú	63
Tabela 3 - Saldo Banco Bradesco.....	63
Tabela 4 - Saldo Caixa Econômica Federal	64
Tabela 5 - Saldo Banco HSBC	64
Tabela 6 - Saldo Banco do Brasil	64
Tabela 7 - Saldo Cheques Pré-datados	65
Tabela 8 - Saldo Cheques devolvidos.....	65
Tabela 9 - Saldo Contas a Receber	66
Tabela 10 - Forma de recebimento realizada para contas a receber	67
Tabela 11 - Saldo Contas a Pagar	68
Tabela 12 - Saldo Móveis e Utensílios	69
Tabela 13 - Saldo Aparelhos e Instrumentos	70
Tabela 14 - Saldos Equipamentos de Informática.....	70

LISTA DE SIGLAS

CPAs	Certified Public Accountants – Certificado Público de Contabilidade
AICP	American Institute of Accountants – Instituto Americano de Contabilidade
CVM	Comissão de Valores Mobiliários
Ibracon	Instituto Brasileiro de Contadores
CFC	Conselhos Regionais de Contabilidade
OIO	Institutos dos Auditores Internos do Brasil
NBCT	Normas Brasileiras de Contabilidade
AICPA	Comitê de Procedimentos de Auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados
UTI	Unidade de Terapia Intensiva
SUS	Sistema Único de Saúde
PS	Pronto Socorro

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	13
1.1 TEMA E PROBLEMA	13
1.2 OBJETIVOS.....	14
1.2.1 Objetivo Geral.....	14
1.2.2 Objetivos Específicos.....	14
1.3 DELIMITAÇÃO DE ESTUDO	15
1.4 JUSTIFICATIVA.....	15
1.5 ORGANIZAÇÃO DO TRABALHO	15
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	17
2.1 AUDITORIA	17
2.1.1 Origem da Auditoria	17
2.1.2 Conceito e Definição de Auditoria.....	18
2.1.3 Objetivo da Auditoria.....	19
2.2 FORMAS DE AUDITORIA DE ACORDO COM AS RELAÇÕES DO AUDITOR COM A ENTIDADE AUDITADA	20
2.3 AUDITORIA EXTERNA.....	21
2.3.1 Comparativo de Auditoria Externa X Auditoria Interna.....	21
2.4 AUDITORIA INTERNA.....	22
2.4.1 Definição de Auditoria Interna.....	23
2.4.2 Objetivos Principais da Auditoria Interna	23
2.5 AUDITOR INTERNO.....	24
2.5.1 Diferenças entre Auditor Interno e Auditor Externo.....	25
2.5.2 Ética Profissional do Auditor	26
2.5.3 Órgãos relacionados com os Auditores	27
2.6 OBJETIVO DA AUDITORIA NO SETOR FINANCEIRO E PATRIMONIAL	28
2.7 PROCEDIMENTOS DA AUDITORIA INTERNA.....	29
2.7.1 Exame Físico	29
2.7.2 Confirmação.....	30
2.7.3 Exame dos documentos originais	30
2.7.4 Conferência de cálculos.....	31
2.7.5 Exame da escrituração	31
2.7.6 Investigação minuciosa.....	31
2.7.7 Inquérito.....	31
2.7.8 Exame dos registros auxiliares	32
2.7.9 Correlação das informações obtidas.....	32
2.7.10 Observação	32
2.7.11 Da utilização dos procedimentos de auditoria	33
2.8 PAPÉIS DE TRABALHO	33
2.9 RELATÓRIO DA AUDITORIA	34
2.10 PLANEJAMENTO DA AUDITORIA INTERNA	34
2.10.1 Programa de Auditoria.....	35
2.11 RELAÇÃO DO CONTROLE INTERNO COM A AUDITORIA	36
2.12 CONTROLE INTERNO	37
2.12.1 Controles Contábeis e Controles Administrativos.....	39
2.13 AVALIAÇÃO DO CONTROLE INTERNO.....	40
2.13.1 Eficiência dos controles	40
2.13.2 Eficácia dos controles.....	41

3 METODOLOGIA DE ESTUDO	42
3.1 ENQUADRAMENTO METÓDOLOGICO DO ESTUDO.....	42
3.1.1 Quanto à abordagem do problema e objetivos	42
3.1.2 Classificação da metodologia utilizada no estudo.....	42
3.2 PROCEDIMENTOS PARA COLETA E ANALISE DOS DADOS.....	43
3.2.1 Coleta dos dados	43
3.2.2 Análise dos dados.....	46
4 ESTUDO DE CASO	48
4.1 A EMPRESA	48
4.1.1 Ambiente Interno.....	48
4.1.2 Ambiente Externo	50
4.2 PLANEJAMENTO DA AUDITORIA	50
4.2.1 Definição da auditoria	51
4.2.2 Período da execução	51
4.2.3 Pessoal envolvido	51
4.2.4 Conhecimento das operações	52
4.2.5 Avaliação do controle interno.....	52
4.2.5.1 Controle de caixa	52
4.2.5.2 Controle de bancos	53
4.2.5.3 Controle de cheques	53
4.2.5.4 Controle das contas a receber	54
4.2.5.5 Controle das contas a pagar.....	56
4.2.5.6 Controle do imobilizado	57
4.2.6 Escopo da auditoria	58
4.2.7 Programa da auditoria	58
4.2.8 Controle de realização	61
4.2.9 Finalização da auditoria	61
4.2.10 Relatório final.....	61
4.3 EXECUÇÃO DA AUDITORIA.....	62
4.3.1 Caixa.....	62
4.3.2 Bancos.....	63
4.3.3 Cheques	65
4.3.4 Contas a Receber	66
4.3.5 Contas a Pagar	68
4.3.6 Imobilizado.....	69
4.4 RELATÓRIO DA AUDITORIA	71
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	74
REFERÊNCIAS	75

1 INTRODUÇÃO

As atividades das empresas estão em constante crescimento e desenvolvimento, muitas vezes tomando uma proporção significativa. Neste contexto torna-se necessário utilizar ferramentas que auxiliem o gestor nas atividades de controle. A intenção de grande parte das empresas de estar sempre atualizadas e com informações precisas só é possível a partir do momento em que houver uma constante verificação nas suas informações internas, através da avaliação e a manutenção dos controles internos, uma vez que esses controles servem para prevenir ou detectar, na maioria das vezes, as causas das fraudes ocorridas nas organizações.

O controle, segundo Campiglia e Campiglia (1993, p. 11) pode ser visto, também, como uma maneira de garantir a continuidade da empresa, mantendo a entidade em um rumo pré-estabelecido, em uma perspectiva de gestão, deve ser entendido como o conjunto de informações e de ações cujo objetivo é manter o curso das operações dentro de um rumo desejado.

1.1 TEMA E PROBLEMA

Preocupadas com a veracidade de suas informações contábeis, estas empresas buscam na auditoria interna uma ferramenta que oferece suporte as demonstrações contábeis auxiliando os seus gestores nas tomadas de decisões. Quando tal ferramenta é aplicada, tem-se uma confiabilidade maior nas informações contidas no Balanço Contábil e nas Demonstrações Contábeis. Pois, a auditoria interna constitui o conjunto de procedimentos técnicos e práticos que tem por objetivo examinar a honestidade, acomodação e eficácia dos controles internos e das informações físicas, contábeis, financeiras e operacionais de qualquer organização empresarial (ALMEIDA, 2003).

Assim, podemos dizer, que o objetivo geral do trabalho da auditoria interna consiste em prestar assistência a todos os membros da administração, no sentido de levar a um cumprimento eficiente de suas responsabilidades, proporcionando lhes

análises, avaliações, recomendações e comentários pertinentes às atividades examinadas (ATTIE, 1987, p.72).

As empresas, ao ampliarem sua capacidade de produzir bens e serviços, aumentam o fluxo das operações do setor financeiro. Somado a isso, se faz necessária a aquisição de bens indispensáveis a manutenção das atividades, provocando uma movimentação nas contas patrimoniais, principalmente no ativo imobilizado da empresa. Diante desta contextualização, este estudo busca através da aplicação dos procedimentos de Auditoria Interna analisar o Controle Interno dos Setores Financeiro e Patrimonial de um Hospital na cidade de Pato Branco – PR.

Desse modo pretende-se responder ao seguinte questionamento: Os controles internos do Setor Financeiro e Patrimonial apresentam-se adequados e são empregados corretamente a fim de produzir dados contábeis confiáveis e seguros nas informações administrativas?

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Objetivo Geral

O objetivo geral deste estudo é avaliar a eficácia e eficiência dos controles internos do Setor Financeiro e Patrimonial em um hospital, constatando se os mesmos encontram-se adequados e são empregados corretamente.

1.2.2 Objetivos Específicos

Para ser alcançado o objetivo geral são necessários a observação dos seguintes objetivos específicos:

- a) Fazer um diagnóstico dos setores financeiro e patrimonial, para identificar os procedimentos utilizados no controle interno;
- b) Planejar o trabalho de auditoria interna;
- c) Examinar os relatórios do financeiro e as notas fiscais do imobilizado;

- d) Comparar e conferir o saldo dos relatórios dos Setores Financeiro e Patrimonial com o Livro Razão;
- e) Elaborar o relatório da auditoria a fim de avaliar a eficiência e eficácia dos controles internos analisados.
- f) Demonstrar o resultado obtido na pesquisa.

1.3 DELIMITAÇÃO DE ESTUDO

O estudo restringe-se à aplicação dos procedimentos da auditoria interna nos setores financeiro e patrimonial, para avaliar a eficácia e a eficiência dos controles internos de um hospital na cidade de Pato Branco.

1.4 JUSTIFICATIVA

Este estudo justifica-se, através da auditoria interna, por constatar se o controle interno nos Setores Financeiro e Patrimonial auxilia de forma adequada para a empresa a conduzir suas atividades com segurança, detectando ou prevenindo irregularidades.

Destaca-se a relevância deste estudo, pois pretende acrescentar valor a profissão contábil, aos profissionais relacionados à área de auditoria interna e aos gestores, no que diz respeito ao conhecimento da utilização da auditoria interna na empresa e a influência desta ao processo de controle interno, auxiliando a administração.

Ainda para o meio acadêmico este estudo busca rever as pesquisas relacionadas ao tema e incentivar a elaboração de futuros estudos.

1.5 ORGANIZAÇÃO DO TRABALHO

Este estudo apresenta-se estruturado em cinco partes:

O capítulo 1 - composto pela Introdução, onde é tratado: (i) tema e problema; (ii) objetivos; (iii) delimitação de estudo; (iv) justificativa e (v) organização do trabalho.

O capítulo 2 apresenta a Fundamentação Teórica abrangendo antecedentes ao tema do estudo com os seguintes tópicos: (i) conceito e objeto da contabilidade; (ii) auditoria; (iii) formas de auditoria de acordo com a entidade auditada; (iv) auditoria externa; (v) auditoria interna; (vi) auditor interno; (vii) objetivo da auditoria interna no setor financeiro e patrimonial; (viii) procedimentos da auditoria interna; (ix) papéis de trabalho; (x) relatório da auditoria; (xi) planejamento da auditoria interna; (xii) relação do controle interno com a auditoria; (xiii) controle interno e (xiv) avaliação do controle interno.

O capítulo 3 refere-se a Metodologia da Pesquisa, demonstrando a classificação e os instrumentos utilizados na elaboração do estudo organizados por: (i) enquadramento metodológico da pesquisa; (ii) procedimentos para coleta e análise de dados;

No capítulo 4 é abordado o Estudo de Caso e apresenta os seguintes tópicos: (i) a empresa; (ii) planejamento da auditoria; (iii) execução da auditoria; (iv) relatório da auditoria.

O capítulo 5 destina-se a Finalização, Conclusão e Considerações finais do estudo.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 AUDITORIA

2.1.1 Origem da Auditoria

A auditoria surgiu, inicialmente, apenas como uma simples técnica de verificação, no decorrer do século XVIII. Porém, com o passar do tempo, esta profissão ganhou status de ferramenta indispensável para a veracidade das operações que ocorriam dentro das organizações. Além disso, passou a colaborar para o gerenciamento e a padronização das atividades (SÁ, 2000).

Conforme Hoog e Carlim (2004, p. 96) a auditoria como profissão têm registros do século XIX na Inglaterra, como uma forte influência da revolução industrial e com a expansão dos negócios nos Estados Unidos. A primeira legislação sobre registro de CPAs (Certified Public Accountants – Certificado Público de Contabilidade) que são os especialistas em contabilidade, auditoria e tributos nos Estados Unidos se deu na data de 1886 em Nova Iorque, sendo que somente em 1917 foi instituído o AICPA (American Institute of Accountants – Instituto Americano de Contabilidade).

A grandeza econômica e comercial da Inglaterra e da Holanda, em fins do século passado, bem como dos Estados Unidos, onde hoje a profissão é mais desenvolvida, determinou a evolução da auditoria, como consequência do crescimento das empresas, do aumento de sua complexidade e do envolvimento do interesse da economia popular nos grandes empreendimentos (FRANCO; MARRA, 2000, p. 37).

No Brasil, os registros oficiais tem por data o ano de 1972, quando o Banco Central do Brasil, criou normas oficiais de auditoria para o segmento do mercado financeiro, e a obrigatoriedade da aplicação de auditoria também teve início na Bolsa de Valores, através da Lei 6.385/76, logo após a regulamentação da Lei das Sociedades Anônimas (Lei 6 404/76) (HOOG; CARLIM, 2004, p.96).

Contudo, na prática, o que tem-se observado é que o mercado como um todo adota a auditoria como meio de validação de resultados, comprovando a tendência de que a auditoria não deve ser aplicada apenas por imposição legal, mas sim, por ser uma das ferramentas da gestão de risco dentro das organizações empresariais (HOOG; CARLIM, 2004).

2.1.2 Conceito e Definição de Auditoria

A auditoria compreende o exame de documentos, livros e registros, inspeção de informações e confirmações, internas e externas, relacionadas com o controle do patrimônio, objetivando mensurar a exatidão desses registros e das demonstrações contábeis deles decorrentes. (FRANCO e MARRA, 2000).

Outra conceituação interessante é extraída de Hoog e Carlím (p.49, 2004):

a auditoria contábil é a certificação dos elementos da contabilidade com o exercício da sociedade empresaria, assegurando a credibilidade das informações das peças contábeis e a integridade do patrimônio, visando a minimização dos riscos operacionais, fiscais, societários, ambientais, trabalhistas, previdenciários, sistêmicos do mercado e outros através de técnicas específicas (HOOG; CARLIM, 2004, p. 49).

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

A auditoria é definida como sendo a técnica contábil que, através de procedimentos específicos que lhe são peculiares, aplicados no exame de registros 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 econômico-financeira do patrimônio, os resultados do período administrativo examinado e as demais situações nelas demonstradas (FRANCO; MARRA, 2000, p. 26).

Ainda, segundo Araújo (2008, p. 10), a auditoria pode ser definida como o processo de confronto entre uma situação encontrada e um determinado critério, o exame das operações, atividades e demonstrativos, que têm por objetivo verificar se estes se encontram em conformidade com determinadas regras, normas e critérios apropriados ou definidos ao elemento auditado em questão.

Para resumir e absorver o conceito de auditoria é visualizado através da figura n 1º:

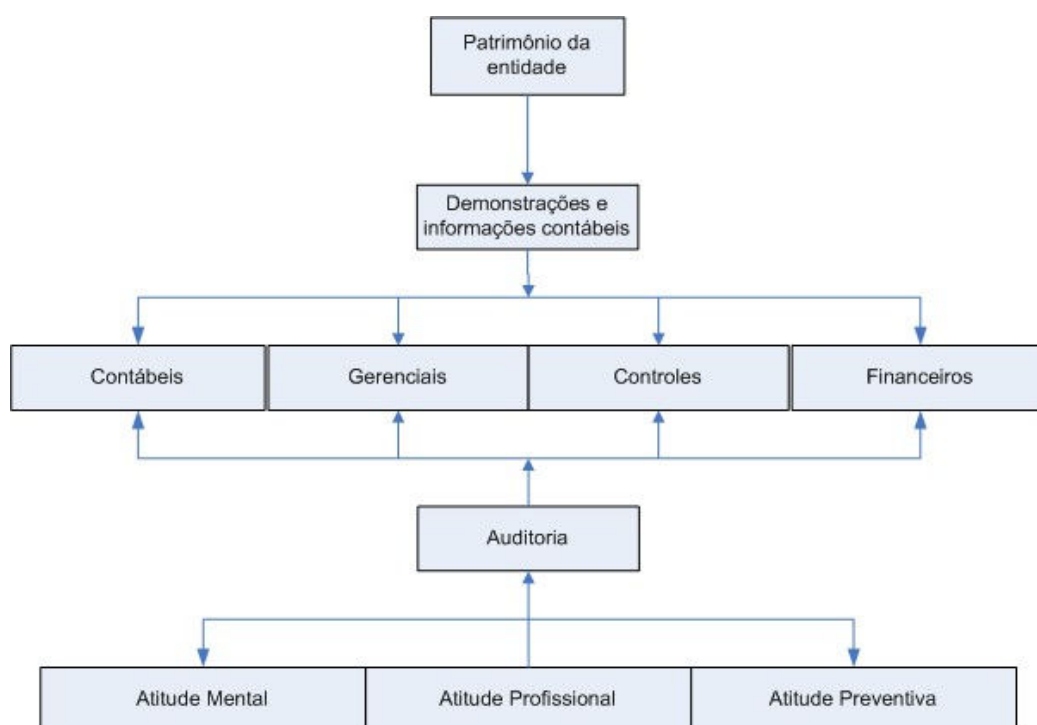


Figura 1- Visualização do conceito de auditoria

Fonte: Attie, 2011, p. 5

2.1.3 Objetivo da Auditoria

O objetivo principal da auditoria é o de proporcionar credibilidade às informações divulgadas através dos balanços e demais peças contábeis pelas sociedades empresárias em geral, fazendo com que os bens, direitos e obrigações estejam demonstrados e valorizados dentro das práticas contábeis. Este objetivo é

expresso através da opinião do auditor em seu parecer (HOOG; CARLIM, 2004, p. 49 e 50).

Conforme Attie (2011):

o objetivo do exame normal de auditoria das demonstrações contábeis é expressar uma opinião sobre a propriedade das mesmas, e assegurar que elas representem em seu conjunto adequadamente a posição patrimonial e financeira, o resultado de suas operações, as mutações do seu patrimônio líquido e os demais demonstrativos correspondentes aos períodos em exame, de acordo com as práticas contábeis no Brasil (ATTIE, 2011, p. 12).

Em conceito extraído de Franco e Marra (2000, p. 28), os autores colocam que o objeto da auditoria é o conjunto de todos os elementos de controle do patrimônio administrado, os quais compreendem registros contábeis, papéis, documentos, fichas, arquivos e anotações que comprovem a veracidade dos registros e 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, cuja informação mereça confiança, desde que tais informações possam ser admitidas como seguras pela evidência ou por indícios convincentes.

2.2 FORMAS DE AUDITORIA DE ACORDO COM AS RELAÇÕES DO AUDITOR COM A ENTIDADE AUDITADA

A auditoria pode ser representada por distintas formas com características particulares entre si. Segundo Franco e Marra (2000, p. 203 e 204) a auditoria pode ser classificada de duas formas de acordo com as relações do auditor com a entidade:

- a) Auditoria externa;
- b) Auditoria interna.

2.3 AUDITORIA EXTERNA

A auditoria externa, conforme Franco e Marra (2000, p. 216) “é aquela realizada por profissional liberal, auditor independente, sem vínculo de emprego com a entidade auditada e que poderá ser contratada para a auditoria permanente ou eventual”.

Ainda, quanto à independência do auditor externo deve ser total e nunca poderá receber imposições da empresa quanto ao procedimento que necessitará tomar para a realização da auditoria, nem quanto à conclusão a que deve chegar. (FRANCO; MARRA, 2000, p. 216).

2.3.1 Comparativo de Auditoria Externa X Auditoria Interna

Para obter melhor acepção da auditoria externa, é elaborado um quadro que traz um comparativo para com a auditoria interna:

AUDITORIA INTERNA	AUDITORIA EXTERNA
A auditoria é realizada por um funcionário da empresa.	A auditoria é realizada através da contratação de um profissional independente.
O objetivo principal é atender as necessidades da administração.	O objetivo principal é atender as necessidades de terceiros no que diz respeito à fidedignidade das informações financeiras.
A revisão das operações e do controle interno é principalmente realizada para desenvolver aperfeiçoamento e para induzir ao cumprimento de políticas e normas, sem estar restrito aos assuntos financeiros.	A revisão das operações e do controle interno é principalmente realizada para determinar a extensão do exame e a fidedignidade das demonstrações financeiras.
O trabalho é subdividido em relação às áreas operacionais e às linhas de responsabilidade administrativa.	O trabalho é subdividido em relação às principais contas do balanço patrimonial e da demonstração de resultado.
O auditor diretamente se preocupa com a interceptação e prevenção de fraude.	O auditor incidentalmente se preocupa com a interceptação e prevenção de fraude, a não ser que haja possibilidade de substancialmente afetar as demonstrações financeiras.
O auditor deve ser independente em relação às pessoas cujo trabalho ele examina, porém subordinado às necessidades e desejos da alta administração.	O auditor deve ser independente em relação à administração, de fato e de atitude mental.
O auditor deve ser independente em relação à administração, de fato e de atitude mental.	O exame das informações comprobatórias das demonstrações financeiras é periódica, geralmente anual.

Quadro 1 - Comparação entre auditoria interna e externa

Fonte: Attie, 1995, p. 55

2.4 AUDITORIA INTERNA

A Auditoria Interna é a responsável por promover o auxílio à organização para alcançar seus objetivos, utilizada como suporte, ela serve para supervisionar, avaliar e melhorar a eficácia do processo gerencial dos seu controles, com ação preventiva de riscos nas suas operações, e proporcionar maior segurança nas informações. Assim, ela objetiva crescer valor e aperfeiçoar as operações e resultados da organização.

2.4.1 Definição de Auditoria Interna

Para um melhor entendimento da auditoria interna, é importante ressaltar o conceito definido por alguns autores:

Na obra de Franco e Marra (2000, p. 217) a auditoria interna “é aquela exercida por funcionário da própria empresa, em caráter permanente”.

Para Mello (2002, p. 73):

a auditoria interna é uma atividade de avaliação independente e de assessoramento de administração, voltada para o exame e avaliação da adequação, eficiência e eficácia dos sistemas de controle, bem como da qualidade do desempenho das áreas em relação às atribuições e aos planos, metas, objetivos e políticas definidos para as mesmas (MELLO, 2002, P. 73).

Enquanto que em Paula (1999, p. 32), auditoria interna é:

[...] atividade de avaliação independente, que, atuando em parceria com administradores e especialistas, deverá avaliar a eficiência e a eficácia dos sistemas de controles de toda entidade, agindo pro ativamente, zelando pela observância às políticas traçadas e provocando melhorias, fornecendo subsídios aos proprietários e administradores para a tomada de decisão, visando ao cumprimento da missão da entidade (PAULA, 1999, p. 32).

A auditoria interna constitui o conjunto de procedimentos técnicos e práticos que tem por objetivo examinar a honestidade, acomodação e eficácia dos controles internos e das informações físicas, contábeis, financeiras e operacionais de qualquer organização empresarial (ALMEIDA, 2003).

2.4.2 Objetivos Principais da Auditoria Interna

Attie (2007, p. 5) define os principais objetivos da auditoria interna como sendo:

Examinar a integridade e fidedignidade das informações financeiras e operacionais e os meios utilizados para aferir, localizar, classificar e comunicar essas informações;
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;
Examinar os meios usados para a proteção dos ativos e, se necessário, comprovar sua existência real;
Verificar se os recursos são empregados de maneira eficiente e econômica;
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;
Comunicar o resultado do trabalho de auditoria e se certificar que foram tomadas as providências necessárias a respeito de suas descobertas.

2.5 AUDITOR INTERNO

Segundo Almeida (1996, p. 25) o auditor interno surgiu como uma ramificação da profissão de auditor externo e, conseqüentemente, do contador. O auditor interno é um empregado da empresa, e dentro de uma organização ele não deve estar subordinado àqueles cujo trabalho examina.

Apesar de seu vínculo à empresa, em caráter permanente, o auditor interno deve exercer sua função com absoluta independência profissional, preenchendo todas as condições necessárias ao auditor, mas também exigindo da empresa o cumprimento daquelas que lhe cabem. Ele deve exercer sua função com total obediência as normas de auditoria e o vínculo do emprego não lhe deve tirar a independência profissional, pois sua subordinação à administração da empresa deve ser apenas sob o aspecto funcional. (FRANCO; MARRA, 2000, p. 217).

Na figura nº 2, é possível exemplificar a localização do departamento de auditoria interna em uma estrutura organizacional:

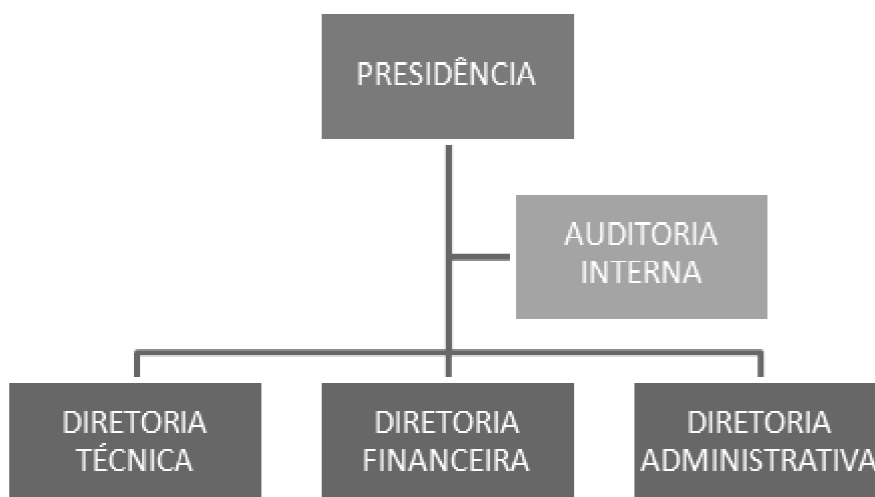


Figura 2 - Estrutura Organizacional
Fonte: Almeida, 2010, p. 5

2.5.1 Diferenças entre Auditor Interno e Auditor Externo

Para fins de entendimento das diferenças entre auditor interno e auditor externo, elaborou – se o quadro nº 2:

AUDITOR INTERNO	AUDITOR EXTERNO
Empregado da organização;	Não tem vínculo empregatício com a organização;
Menor grau de independência;	Maior grau de independência;
Executa auditoria contábil e operacional;	Executa apenas auditoria contábil;
<p>Objetivos principais:</p> <p>Verificar se as normas internas estão sendo seguidas;</p> <p>Verificar a necessidade de aprimorar normas internas vigentes;</p> <p>Verificar a necessidade de novas normas internas;</p> <p>Efetuar auditoria das diversas demonstrações contábeis e em áreas operacionais.</p>	<p>O principal objetivo é emitir um parecer ou opinião sobre as demonstrações contábeis, no sentido de verificar se estas refletem adequadamente a posição patrimonial e financeira, o resultado das operações, as mutações 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 com uniformidade em relação ao exercício social anterior;</p>
Maior volume de testes (possui maior tempo na empresa para executar os serviços de auditoria).	Menor volume de testes, já que o auditor externo está interessado com erros que individualmente ou cumulativamente possam alterar de maneira substancial as informações das demonstrações contábeis.

Quadro 2 - Diferenças entre auditor interno e externo

Fonte: Almeida, 1996.

2.5.2 Ética Profissional do Auditor

Franco e Marra (2000, p. 188) relata que o código de normas éticas de uma profissão é o estatuto moral da classe, a que todos os seus componentes devem obedecer e fazer obedecer. O prestígio profissional e a confiança da clientela constitui todo o patrimônio profissional do auditor. Qualquer sanção de ordem moral pode abalar este patrimônio em sua estrutura, destruindo profissionalmente o autor das transgressões às normas éticas da profissão.

Segundo Attie (2011, p. 13,14 e 15), é importante para o profissional obedecer aos princípios éticos profissionais que fundamentalmente se apoiam em:

Independência: o auditor deve ser absolutamente independente e imparcial na interpretação de tudo que lhe for apresentado, atestando a cada dado um pronunciamento conclusivo. A independência necessita orientar o trabalho do auditor no sentido de verdade, evitando interesses, conflitos, vantagens, sendo factual em suas afirmações;

Integridade: o auditor independente deve ser íntegro em todos os seus compromissos que envolvam:

A empresa auditada quanto a suas exposições e opiniões, exercício de seu trabalho e os serviços e honorários profissionais;

O público em geral e pessoas interessadas na opinião emitida pelo auditor independente, transmitindo validade e certificado a veracidade das informações contidas nas demonstrações contábeis ou de exposições quando não refletidas a realidade em tais demonstrações;

A entidade de classe à qual pertença, sendo leal quanto à concorrência dos serviços junto a terceiros, não concessão de benefícios financeiros ou avaliando honorários, colocando em risco os objetivos do trabalho.

Eficiência: o auditor só deve emitir sua opinião ou dar informações quando o exame assim o permitir e houver condições para fazê-lo. Seu parecer precisa ser redigido com objetividade e clareza, em qualquer circunstância, seja em condições favoráveis ou não, e apresentar as razões que motivaram o auditor a tal conclusão;

Confidencialidade: o trabalho da auditoria permite que a pessoa do auditor e os assistentes designados para o trabalho tenham livre e irrestrito acesso a informações estratégicas importantes, assim como a características de produção, distribuição etc. Estes são elementos de significativa importância, uma vez que também permitem conhecer os elementos patrimoniais e o resultado, não só das operações em curso, mas também da estratégia montada pela organização, que pode redundar em variações patrimoniais significativas presentes ou futura. Em virtude disso, a confidencialidade torna-se elementar na atividade da auditoria e as informações obtidas, somente podem ser usadas na execução do serviço para o qual o auditor foi contratado, não devendo ele, em nenhuma hipótese, divulgar fatos que conheça e/ou utilizar-se dessas informações em seu próprio benefício ou de terceiros.

2.5.3 Órgãos relacionados com os Auditores

Em Almeida (1996, p. 26, 27,28 e 29), o autor coloca como principais órgãos relacionados com os auditores os seguintes: Comissão de Valores Mobiliários - CVM, Instituto Brasileiro de Contadores – Ibracon, Conselhos Regionais de Contabilidade - CFC e Institutos dos Auditores Internos do Brasil – OIO.

2.6 OBJETIVO DA AUDITORIA NOS SETORES FINANCEIRO E PATRIMONIAL

A auditoria interna no setor financeiro tem por objetivo obter conhecimento sobre a administração financeira a fim de entender o funcionamento das contas que envolvem o setor: caixa e bancos; contas a receber e contas a pagar. As contas caixa e bancos por serem ativos de pronta liquidez, estão mais sujeitos a uma utilização indevida. As contas a receber representam direitos adquiridos por vendas a prazo de bens ou serviços relacionados com o objetivo da empresa. As contas a pagar representam a aquisição de bens ou serviços e são consideradas obrigações, que representam fontes de recursos e reivindicações de terceiros contra os ativos da empresa. A auditoria das contas a pagar objetiva constatar se todas as dívidas da empresa foram devidamente registradas na contabilidade (ALMEIDA, 2010).

O campo de exame do Setor Patrimonial refere-se ao Imobilizado da empresa que compreende segundo Franco e Marro (2000, p. 421) “os direitos que tenham por objetivo bens destinados à manutenção das atividades da empresa, ou exercidos com essa finalidade, inclusive os de propriedade industrial ou comercial”.

Os bens do ativo imobilizado representam uma parte do ativo da empresa, os quais tem permanência prolongada na empresa e não estão destinados à venda, pois são utilizados na manutenção de suas atividades, esses bens contabilizados por todos os custos envolvidos na aquisição, instalação e para colocar em funcionamento. Os bens do ativo imobilizado são deduzidos da depreciação, que representa um processo de apropriação de custo e despesa e conseqüentemente redução do valor contábil destes bens. A existência da depreciação é devida ao fato de que a maior parte dos bens do ativo imobilizado tem uma vida útil limitada, e, de acordo com a norma contábil o valor desses bens deve ser registrado como despesa ou custo nos períodos contábeis para os quais a empresa deles se utiliza. (ALMEIDA, 2010).

Ainda segundo Franco e Marra (2000), o exame de auditoria efetuado no setor patrimonial, que abrange as contas do imobilizado tem por objetivos: (1) assegurar-se de que o custo corrigido destes bens não representa superavaliação e (2) de que as depreciações acumuladas não estão subavaliadas; (3) constatar a

existência, posse e propriedade dos bens; (4) a existência, ou não de ônus e, caso exista, sua natureza e extensão; (5) examinar a adequação de contabilização dos custos, correção e depreciação dos bens, sua classificação contábil, consideradas a natureza, vida útil e utilização dos mesmos; e (6) estudar e avaliar o controle interno existente para os bens do imobilizado.

2.7 PROCEDIMENTOS DA AUDITORIA INTERNA

Para que o auditor consiga identificar e atestar a validade de qualquer afirmação, ele utiliza a aplicação dos procedimentos de auditoria, julgando adequados a cada caso, na extensão e profundidade que cada caso requer, até a obtenção das provas materiais que comprovem, satisfatoriamente, a afirmação analisada (ATTIE, 2011, p. 209).

Attie (2011, p. 209) considera que “procedimentos de auditoria são as investigações técnicas que, permitem a formação fundamentada da opinião do auditor sobre as demonstrações contábeis ou sobre o trabalho realizado.” Sendo assim, os procedimentos são as ferramentas técnicas utilizadas pelo auditor para colher evidências sobre as informações das demonstrações financeiras de modo que auxilie para a realização do seu trabalho.

Para que o auditor utilize os procedimentos corretamente, é necessário que se conheça avalie cada um. Alguns procedimentos são citados por Attie (2011): exame físico; confirmação; exame de documentos originais; conferência de cálculos; exame da escrituração; investigação minuciosa; inquérito; exame dos registros auxiliares; correlação das informações obtidas, observação e utilização dos procedimentos de auditoria.

2.7.1 Exame Físico

O exame físico é o responsável por fornecer ao auditor a constituição de opinião quanto à existência física do objeto ou item examinado. Attie (2011, p. 212) apresenta algumas características referentes ao exame físico:

Identificação: comprovação através do exame visual do item específico a ser examinado;

Existência física: comprovação, através da constatação visual, de que o objeto ou item examinado existe realmente;

Autenticidade: poder de discernimento de que o item ou objeto examinado é fidedigno;

Quantidade: a apuração das quantidades reais existentes fisicamente, somente se dando por satisfeito após a apuração adequada;

Qualidade: exame visual de que o objeto examinado permanece em uso, não está deteriorado e merece fé.

2.7.2 Confirmação

A confirmação implica a obtenção de declaração formal e imparcial de pessoas independentes à empresa e que estejam habilitadas a confirmar. Uma vez determinada a aplicação do procedimento de confirmação para o item em exame, é levado em consideração: data base de confirmação; amplitude do teste de confirmação e tipo de confirmação a ser empregado. (ATTIE, 2011, p. 213).

2.7.3 Exame dos documentos originais

Segundo Attie (2011, p. 215) é o procedimento de auditoria que comprova as transações comerciais e os controles, através do exame de documentos. O exame de documentos compreende quatro preceitos:

Autenticidade: poder de discernimento para verificar se a documentação examinada é fidedigna e merece fé;

Normalidade: determinação de que a transação realizada é adequada em função da atividade da empresa.

Aprovação: verificação de que a transação e a documentação suporte foram efetivamente aprovadas por pessoas em níveis adequados e responsáveis;

Registro: comprovação de que o registro das operações é adequado em função da documentação examinada e de que está refletida contabilmente em contas apropriadas.

2.7.4 Conferência de cálculos

É utilizado para constatar se as operações aritméticas e financeiras encontram-se adequadas. Este procedimento envolve somas e cálculos e pode revelar as situações em que erros possam ter acontecido, causando distorções das contas operações e contas auditadas (ATTIE, 2011, p. 216).

2.7.5 Exame da escrituração

Conforme Attie (2011, p. 217) exame de escrituração é a técnica da auditoria utilizada para a constatação da veracidade das informações contábeis e fazer o levantamento de análises, composições de saldos, conciliações etc. Exemplos: análise de contas a receber diversa e conciliação bancária.

2.7.6 Investigação minuciosa

É o exame em profundidade da matéria auditada, que pode ser um documento, uma análise uma informação obtida, entre outras. E tem por objetivo certificar que o objetivo auditado é fidedigno, sendo o auditor obrigado a ter os conhecimentos necessários para detectar a existência de quaisquer anomalias (ATTIE, 2011, p. 218).

2.7.7 Inquérito

Para Attie (2011, p. 219) “o inquérito consiste na formulação de perguntas e obtenção de respostas satisfatórias.” Ou seja, o inquérito realiza a coleta de informações para obter conhecimento do sistema de controle interno utilizado pela empresa, além de fornecer informações necessárias para a execução do trabalho do auditor.

2.7.8 Exame dos registros auxiliares

Segundo Attie (2011, p. 2000) os registros auxiliares constituem o suporte da autenticidade dos registros principais examinados. O uso deste procedimento deve estar atrelado com o uso de outros registros e assim comprovar a veracidade do registro principal.

2.7.9 Correlação das informações obtidas

A relação harmônica do sistema contábil e das partidas dobradas é considerada como a correlação das informações obtidas. O auditor efetua a correlação quando, no momento do seu trabalho efetua serviços que tenham relação com áreas do balanço ou do resultado do exercício (ATTIE, 2011, p. 221).

2.7.10 Observação

A observação segundo Attie (2011, p. 222) “é a técnica indispensável à auditoria.” A sua utilização revela erros, problemas ou ausências através do exame. Para sua eficácia o auditor precisa ser alguém com conhecimento e experiência, além de senso crítico.

2.7.11 Da utilização dos procedimentos de auditoria

O programa de auditoria é formulado através da utilização adequada dos procedimentos da auditoria junto dos objetivos pretendidos. A utilização poderá ser feita em qualquer época. A aplicação dos procedimentos da auditoria é importante para obter melhor benefício da prova necessária e sincronizar a oportunidade do momento da realização do trabalho (ATTIE, 2011, p. 221).

2.8 PAPÉIS DE TRABALHO

Os papéis de trabalho constituem a evidencia do trabalho executado e fundamento da opinião.

Para Attie (2011, p. 235) “os papéis de trabalho formam o conjunto de formulários e documentos que contém as informações e apontamentos obtidos pelo auditor durante seu exame, bem como as provas e descrições destas realizações”.

Ainda a Resolução CFC n 820/97 define os papéis de trabalho como o conjunto de documentos e apontamentos com informações e provas coligidas pelo auditor, preparados de forma manual, por meios eletrônicos ou por outros meios, que constituem a evidencia do trabalho executado e o fundamento da sua opinião.

Segundo Franco e Marra (2000, p. 316) a finalidade principal dos papéis de trabalho, é “a de servir como base e sustentação do auditor”.

Cada papel de trabalho deve ser elaborado de acordo com o exame da conta ou da área examinada, não há padrões fixos e uniformes para os papéis de trabalho, o importante é que eles evidenciem da melhor maneira a situação da conta ou área examinada permitindo chegar a uma conclusão segura (FRANCO; MARRA, 2000).

2.9 RELATÓRIO DA AUDITORIA

O relatório de auditoria representa a etapa final da auditoria e constitui a forma pela qual o auditor leva à administração o produto do seu trabalho.

O relatório evidencia o serviço realizado e mostra à empresa suas ideias, pontos de vista e sugestões que, uma vez implementado constitui a solidez dos controles (ATTIE, 1992).

Para Franco e Marra (2000), é por meio do relatório que o auditor informa às pessoas a quem se dirige:

- O trabalho que realizou;
- O alcance abrangido pelo trabalho;
- A forma como o realizou;
- Os fatos relevantes observados, que ele julga devam ser divulgados;
- As conclusões a que chegou, as quais culminarão com sua opinião ou parecer, sobre as demonstrações contábeis, ou outras pelas examinadas.

Portanto, o relatório da auditoria está relacionado com as informações, a saber: tratar da natureza do exame o qual se baseia oferecendo sugestões para aperfeiçoamento do controle interno ou de procedimentos operacionais e explicar a importância de fatos ou valores observados durante o curso do trabalho.

2.10 PLANEJAMENTO DA AUDITORIA INTERNA

O auditor deve planejar o trabalho de auditoria de modo que auditoria seja realizada com eficácia.

A aplicação dos procedimentos da auditoria interna é realizada inicialmente através do planejamento. Para Attie (2011, p. 27) o planejamento é o alicerce sobre o qual todo o trabalho deve ser fundamentado e funciona como um mapa estrategicamente montado para atingir o alvo. Ele estabelece antecipadamente o

que deve ser feito, como, onde, quando e por quem, em um nível de detalhes suficiente, sem perder em múltiplos detalhes a essência do significado global.

Conforme conceito extraído em Almeida (1996, p. 123) “planejar significa estabelecer metas para que o serviço de auditoria seja de excelente qualidade e a um menor custo possível”.

Outra definição é encontrada nas Normas Internacionais de Contabilidade (1997, p.68):

“Planejamento” significa o desenvolvimento de uma estratégia geral e de uma abordagem detalhada para a natureza, época de aplicação e extensão esperadas da auditoria. O auditor planeja executar a auditoria de maneira eficiente e oportunamente.

Assim, entende-se que a tarefa de planejamento é fundamental para o êxito da auditoria.

Os principais objetivos do planejamento da auditoria, segundo a NBC T 11 (Normas Brasileiras de Contabilidade) são:

Obter conhecimento das atividades da entidade, para identificar eventos e transformações relevantes que afetem as demonstrações contábeis;
Propiciar o cumprimento dos serviços contratados com a entidade dentro dos prazos e compromissos previamente estabelecidos;
Assegurar que as áreas importantes da entidade e os valores relevantes contidos em suas demonstrações contábeis recebam a atenção requerida;
Identificar os problemas potenciais da entidade;
Identificar a legislação aplicável à entidade;
Estabelecer a natureza, a oportunidade e a extensão dos exames a serem efetuados, em consonância com os termos constantes na sua proposta de serviços para a realização do trabalho.

2.10.1 Programa de Auditoria

Segundo a NBCT 11 (Normas Brasileiras de Contabilidade), o planejamento da auditoria é desenvolvido através da elaboração de um programa de trabalho e deve envolver:

Definição do trabalho: é a parte inicial do planejamento que identifica o trabalho a ser realizado.

Período de execução: indica quando o trabalho será realizado.

Pessoal envolvido: determinação de qual é o pessoal envolvido na execução do trabalho a ser realizado.

Conhecimento das operações: estabelece o conhecimento prévio das operações a serem auditadas, para dar o embasamento total dos reflexos operacionais e contábeis destas operações.

Avaliação do controle interno: determinação da efetividade do controle existente e análise de suas possíveis deficiências quanto aos riscos envolvidos e sugestões propostas.

Escopo do trabalho: estabelecimento da profundidade dos trabalhos a serem realizados baseados nos pontos fortes e fracos de controle interno e os riscos envolvidos.

Programa de trabalho: indicação dos objetivos de auditoria a serem dirigidos, os procedimentos de auditoria detalhados a serem seguidos e o tempo estimado de execução destes.

Execução do trabalho: consecução do trabalho de campo baseado nos procedimentos de auditoria definidos no programa de trabalho, e supervisão adequada ao pessoal de campo.

Controle de realização: manutenção do sistema permanente de registro de trabalho já realizado e o a realizar em conjunto com o tempo estimado de execução dos trabalhos.

Finalização do trabalho: análise adequada de que os objetivos e procedimentos de auditoria previamente traçados foram cumpridos e de revisão de todos os papéis de trabalho elaborados quanto a sua adequação e evidências necessárias de suporte ao relatório final.

Relatório final: memorando conciso ou correspondência do trabalho realizado, descrevendo as observações e problemas encontrados no transcorrer do trabalho, suas implicações e consequências, as recomendações e sugestões de melhorias ou das conclusões obtidas.

2.11 RELAÇÃO DO CONTROLE INTERNO COM A AUDITORIA

O controle interno está diretamente ligado à auditoria, pois é a partir da avaliação dos controles internos existentes na empresa, que se define a profundidade da aplicação da auditoria interna.

A avaliação adequada de um sistema de controle interno requer conhecimento e entendimento dos procedimentos e métodos prescritos, assim como um grau de certeza de que eles estão sendo aplicados e funcionam conforme os planos.

O controle interno da empresa sob exame é de fundamental importância para o trabalho do auditor. A revisão do controle interno é tida como padrão de auditoria. A avaliação do sistema de controle interno serve de base para o auditor determinar o grau de confiança depositado a ele, sendo o princípio da aplicação dos procedimentos de auditoria.

2.12 CONTROLE INTERNO

O Controle Interno é utilizado dentro das organizações com a finalidade de manter os interesses da empresa, a confiabilidade nos relatórios contábeis, financeiros e operacionais dentro dos procedimentos estabelecidos pela empresa. Pois é através do controle interno que a contabilidade avalia e verifica a eficiência dos procedimentos utilizados pela empresa.

Segundo Attie (2011, pag. 192), “a função da contabilidade como instrumento de controle administrativo é hoje unanimemente reconhecida. Um sistema de contabilidade que não esteja apoiado em um eficiente controle interno é, até certo ponto, inútil, uma vez que não é possível confiar nas informações contidas no seu relatório”.

A fim de permitir uma melhor definição de controle interno é citado algumas definições por diversos autores:

Para Almeida (1996, p. 50), “o controle interno representa em uma organização o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas com os objetivos de proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa”.

Segundo Franco e Marra (2000, p. 261), por controles internos entendemos todos os instrumentos da organização destinados à vigilância, fiscalização e verificação administrativa, que permitam prever, observar, dirigir ou governar os acontecimentos que se verificam dentro da empresa e que produzam reflexos em seu patrimônio.

Conforme as Normas Internacionais de Auditoria e Código da Ética Profissional, o termo “sistema de controles internos” significa todas as políticas e procedimentos (controles internos) adotados pela administração de uma entidade para ajudá-la atingir o objetivo de assegurar, tanto quanto for praticável, um modo ordenado e eficiente de conduzir seus negócios, incluindo o cumprimento de políticas administrativas, a salvaguarda de ativos, a prevenção e detecção de fraude e erro, a precisão e integridade dos registros contábeis, e a preparação oportuna de informações financeiras confiáveis.

Attie (2011) registra uma definição de controle interno emitida pela AICPA (Comitê de Procedimentos de Auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados):

o controle interno compreende o plano de organização e o conjunto coordenado dos métodos e medidas adotados pela empresa, para salvaguardar seu patrimônio, conferir exatidão e fidedignidade dos dados contábeis, promover a eficiência operacional e encorajar a obediência às diretrizes traçadas pela administração da companhia. (ATTIE, 2011, p. 189)

Conforme Attie (2011, p. 195) o controle interno tem quatro objetivos básicos:

- A salvaguarda dos interesses da empresa;
- A precisão e confiabilidade dos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais;
- O estímulo à eficiência operacional;
- A aderência às políticas existentes.

Ainda para Attie (2011, p. 189), controle interno inclui uma série de procedimentos bem definidos que, conjugados de forma adequada, asseguram a fluidez e a organização necessárias para a obtenção de algo palpável. O controle tem significado e relevância somente quando é concebido para garantir o cumprimento de um objetivo definido, quer seja administrativo ou gerencial. Dessa forma, o controle não é sem face ou forma, mas um dado físico que avalia uma função observável. Ele observa que pela análise da definição de controle interno, existe vários fatores que necessitam ser clara e objetivamente expostos:

Plano de organização é o modo pelo qual se organiza um sistema. A estrutura organizacional necessita corresponder a uma divisão, adequada e balanceada, de trabalho, de forma que sejam estabelecidas as relações de autoridade e responsabilidade entre vários níveis, pelas parcelas de trabalho exigidas para a consecução dos objetivos da empresa, e de maneira que sejam definidas, claramente, as responsabilidades e autoridades dos diversos níveis;

Métodos e medidas estabelecem os caminhos e os meios de comparação e julgamento para se chegar a determinado fim, mesmo que não tenham sido preestabelecidos formalmente. A empresa como um todo, pode ser caracterizada como a conjunção de vários subsistemas. Cada um dos subsistemas, por sua vez, compõe-se de uma cadeia de procedimentos destinados a gerar e registrar informações finais. O planejamento de um sistema, além de resultar num sistema eficiente, prático, econômico e útil, deve levar em conta a definição de procedimentos especificamente destinados para promover o controle sobre as operações e as atividades preferencialmente formalizadas através de manuais;

Proteção do patrimônio compreende a forma pela qual são salvaguardados e defendidos os bens e direitos da empresa. A definição e o estabelecimento de independência das funções de execução operacional (custódia, controle e contabilização dos bens patrimoniais, conjugada a um sistema de autorizações, de acordo com as responsabilidades e riscos envolvidos) possibilitam eficiente e salutar meio de salvo aguardar os interesses da empresa;

Exatidão e fidedignidade dos dados contábeis correspondem a adequada precisão e observância aos elementos dispostos na contabilidade. A classificação dos dados dentro de uma estrutura formal de contas, seguida da existência de um plano de contas que facilite o seu registro, preparação e contabilização em tempo hábil, a utilização de um manual descritivo do uso das contas conjugado à definição de procedimentos que possibilitem a análise, a conciliação e a solução tempestiva de quaisquer divergências são elementos significativos para a expressão da fiel escrituração contábil;

Eficiência operacional compreende a ação ou força a ser posta em prática nas transações realizadas pela empresa. A definição de adequado plano de organização aliada aos métodos e procedimentos bem definidos, assim como a observação de normas salutares no cumprimento dos deveres e funções com a existência de pessoal qualificado, treinado para desenvolver suas atividades e adequadamente supervisionado por seus responsáveis, tendem a implementar a desejada eficiência nas operações;

Políticas administrativas compreendem o sistema de regras relativas à direção dos negócios e à prática dos princípios, normas e funções para a obtenção de determinado resultado. As políticas representam as guias de raciocínio, planejadas para a tomada de decisões em níveis inferiores e aplicáveis à situações repetitivas, de forma a canalizar as decisões para o objetivo, que afetam tanto o comportamento da organização (política estratégica) quanto as regras de trabalho (políticas operacionais).

Nesse contexto, é possível entender que todos os elementos se relacionam promovendo o melhor funcionamento de todo o sistema do controle interno, destacando a importância que cada um representa.

2.12.1 Controles Contábeis e Controles Administrativos

O controle interno pode ser dividido em dois, quanto a sua peculiaridade segundo Attie (2011, p. 192 e 193):

Controles Contábeis: compreendem o plano de organização e todos os métodos e procedimentos relacionados com a salvaguarda do patrimônio da propriedade dos registros contábeis.

Controles Administrativos: compreendem o plano de organização, bem como os métodos e procedimentos relacionados com a eficiência das operações, voltadas para a política de negócios da empresa e, indiretamente, com os registros financeiros (ATTIE, 2011, p. 192 e 193).

À medida que o controle contábil preocupa-se com os princípios que guardam o patrimônio e registros da empresa, os controles administrativos são atribuídos aos interesses da parte operacional da empresa.

2.13 AVALIAÇÃO DO CONTROLE INTERNO

A avaliação do controle interno é realizada mediante a aplicação dos objetivos e princípios do controle interno; envolve os controles contábeis e controles administrativos. Usualmente, desenvolvem-se questionários que auxiliam a avaliação geral ou individualizada do controle adotado pela empresa. Os questionários de avaliação dos controles realizam-se depois de concluída a fase de revisão, onde os controles internos relativos a área de estudo tenham sido conhecidos e registrados. Eles contribuem para que o auditor faça uma adequada avaliação, comparando os controles internos já conhecidos com aqueles utilizados pela empresa que se esteja auditando.

A avaliação tem a finalidade de confirmar a eficiência e eficácia dos controles utilizados internamente pela empresa.

2.13.1 Eficiência dos controles

Os sistemas de controle interno são estabelecidos a partir de uma meta a ser atingida. Pode-se atingir tal meta de várias formas. O auditor deve estar preparado para indicar, se necessário, aquela que atinge o objetivo com um melhor resultado, ou seja, com qualidade e com um menor custo (MARIA, 1999, p. 36).

Segundo Bio (1987) eficiência “diz respeito a método, a modo certo de fazer as coisas. Uma empresa eficiente é aquela que consegue o seu volume de produção com o menor dispêndio possível de recursos”.

2.13.2 Eficácia dos controles

O auditor, na análise do controle interno, deve indicar qualquer desvio nas atividades que possa vir a comprometer o cumprimento das políticas traçadas e recomendar a adoção de procedimentos pertinentes para evitar ou corrigir tal distorção (MARIA, 1999, p. 36).

Conforme Bio (1987), a eficácia:

diz respeito a resultados, a produtos decorrentes de uma atividade qualquer. Trata-se da escolha da solução certa para determinado problema ou necessidade. A eficácia é definida pela relação entre resultados pretendidos e ou obtidos. Uma empresa eficaz coloca no mercado o volume pretendido do produto certo para determinada necessidade.

Pela avaliação do controle interno utilizando os princípios, surge a opinião do auditor quanto à eficiência ou ineficiência dos controles internos em relação ao objeto de exame, sendo a base para a determinação da confiabilidade a ser neste depositada e para estabelecer quais procedimentos de auditoria a serem aplicados e sua extensão.

3 METODOLOGIA DE ESTUDO

Neste capítulo serão abordadas as seguintes seções: (i) enquadramento metodológico do estudo; (ii) procedimentos utilizados para coleta e análise dos dados.

3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO DO ESTUDO

Essa seção tem como objetivo apresentar: (i) quanto à abordagem do problema e objetivos; (ii) classificação da metodologia utilizada no estudo.

3.1.1 Quanto à abordagem do problema e objetivos

A pesquisa referente ao estudo é caracterizada como pesquisa exploratória, e é justificada por aprofundar os conhecimentos a respeito do tema. A pesquisa exploratória tem como objetivo segundo Gil (2009, p. 27) desenvolver, esclarecer e modificar conceitos e ideias, tendo em vista a formulação de problemas mais precisos ou hipóteses pesquisáveis para estudos posteriores.

3.1.2 Classificação da metodologia utilizada no estudo

Em relação à metodologia utilizada na elaboração do estudo, é possível classificar como sendo uma pesquisa qualitativa e um estudo de caso.

Creswell (2010, p. 26) define a pesquisa qualitativa como “um meio para explorar e para entender o significado que os indivíduos ou grupos atribuem a um problema social ou humano.” O método de pesquisa abrange as questões e os procedimentos que surgem, os dados coletados no ambiente da organização, a

análise dos dados indutivamente estabelecida a partir das peculiaridades para os temas gerais e as interpretações feitas acerca do significado dos dados.

E ainda o estudo de caso, segundo Yin (2005, p. 32) “é um estudo empírico que investiga um fenômeno atual dentro do seu contexto de realidade, quando as fronteiras entre o fenômeno e o contexto não são claramente definidos e no qual são utilizadas várias fontes de evidência”.

O caráter do trabalho configura-se como sendo um estudo de caso, pois tem como objetivo pesquisar a respeito da aplicação da auditoria interna e avaliação dos controles internos em uma empresa de grande porte. Para Gil (2002, p. 54) o estudo de caso “consiste no estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento”.

3.2 PROCEDIMENTOS PARA COLETA E ANÁLISE DOS DADOS

Nesta seção são descritos os procedimentos utilizados para: (i) coleta dos dados; (ii) análise dos dados.

3.2.1 Coleta dos dados

Os dados coletados para a realização do estudo foram obtidos a partir de dados primários e secundários.

A coleta dos dados primários se deu através da realização de entrevistas com os responsáveis dos setores auditados da empresa, pois a entrevista possibilita ainda a obtenção dos mais diversos aspectos sociais relacionados a pesquisa, facilita a obtenção de maior número de respostas, oferece flexibilidade ao entrevistador em relação a adaptação de perguntas, permitindo ainda captar expressões corporais, bem como a tonalidade de voz e ênfase nas respostas (GIL, 2010, p.110).

Ainda para a coleta dos dados primários foi aplicado questionário com os responsáveis do departamento financeiro e patrimonial, pois o questionário consiste

em traduzir os objetivos específicos de pesquisa, mediante perguntas ordenadas (GIL, 2002).

Para a elaboração do questionário aplicado, foi adaptado o questionário utilizado na pesquisa de Ritta (2010).

Os quadros abaixo mostram o questionário utilizado na coleta dos dados primários para as contas a receber e a pagar:

Nº	Questionário das Contas a Receber	Sim	Não
1	As contas a receber são reais e representam direitos efetivos contra os devedores?		
2	Existem senhas de acesso no sistema de contas a receber?		
3	Os créditos concedidos aos clientes necessitam de autorização?		
4	As provisões estão adequadas para fazer em face de possíveis perdas?		
5	Existe autorização para concessão de descontos e/ou dispensa de juros?		
6	As baixas de duplicatas a receber são realizadas com documentos hábeis e comprobatórios?		
7	O responsável pelas contas a receber tem autorização para baixa por descontos ou por perda?		
8	Há políticas de controles de duplicatas a receber vencidas e não recebidas?		
9	As alterações de vencimento no contas a receber são devidamente registradas e aprovadas?		
10	Os recebimentos de contas a receber são efetuados diretamente na conta caixa/bancos?		
11	Os recebimentos do contas a receber são retidos por alguns dias antes da efetiva baixa?		
12	Há procedimentos de segurança no caso de recebimento por meio de cheques?		
13	Há realização de conciliações periódicas do contas a receber com a contabilidade?		
14	O responsável pelas contas a receber também é responsável pela conciliação contábil?		
15	As contas a receber são contabilizadas de acordo com os princípios da contabilidade?		

Quadro 3 - Questionário de Avaliação do Controle Interno das Contas a Receber
Fonte: Ritta (2010).

O quadro 3 demonstra o questionário aplicado no setor financeiro da empresa, especificamente para a responsável pelo Contas a Receber, ele é composto por 15 questões, com a opção de duas respostas sendo “sim” ou “não”. A partir das respostas obtidas será elaborada a avaliação do controle interno das Contas a Receber.

Nº	Questionário das Contas a Pagar	Sim	Não
1	As contas a pagar são reais e representam efetivamente as obrigações?		
2	Existem senhas de acesso no sistema de contas a pagar?		
3	Há revisão e autorização dos pagamentos?		
4	As baixas de duplicatas a pagar são realizadas com documentos hábeis e comprobatórios?		
5	O responsável pelo contas a pagar tem autorização para baixa por devolução?		
6	Há controle de pagamentos para evitar atraso?		
7	Há políticas de controles de duplicatas a pagar vencidas e não pagas?		
8	Há possibilidades de inclusão de compromissos no contas a pagar sem autorização?		
9	As alterações de vencimento no contas a pagar são devidamente registradas e aprovadas?		
10	Os juros são pagos com autorizações?		
11	Os juros são pagos em documentos específicos?		
12	Existem duas assinaturas escritas ou eletrônicas para efetuar os pagamentos?		
13	Existe a possibilidade de o pagamento ser feito em duplicidade?		
14	O responsável do contas a pagar também é responsável pela conciliação contábil?		
15	Há realizações de conciliações periódicas das contas a pagar com a contabilidade?		
16	As contas a pagar são contabilizadas de acordo com os princípios da contabilidade?		

Quadro 4 - Questionário de Avaliação do Controle Interno das Contas a Pagar
Fonte: Ritta (2010).

O quadro 4 apresenta o questionário aplicado a responsável das Contas a Pagar do setor financeiro da empresa, sendo composto por 16 questões com a opção de duas respostas sendo “sim” ou “não”. A partir das respostas obtidas será elaborada a avaliação do controle interno das Contas a Pagar.

Nº	Questionário do Imobilizado	Sim	Não
1	Os controles existentes são adequados para evitar a contabilização, ou a permanência de bens obsoletos, depreciados ou sem valor?		
2	As entradas são previamente autorizadas?		
3	As entradas são objeto de processo de verificação para determinar tratar-se de reposição ou nova aquisição?		
4	Esse processo determina o novo valor do bem e/ou do que é substituído?		
5	As eventuais baixas, ou vendas, de bens do imobilizado são precedidas de autorização competente?		
6	São feitos levantamentos e inspeções periódicos?		
7	Os ajustes são apropriados, depois de investigados?		
8	Há revisão periódica dos registros para investigar bens sem uso?		
9	No caso de locação, há controle apropriado?		

Quadro 5 - Questionário de Avaliação do Controle Interno do Imobilizado

Fonte: Franco e Marra, 2000, p. 273

O quadro 5 apresenta o questionário aplicado ao responsável do setor patrimonial da empresa, contém 9 questões com a opção de duas respostas sendo “sim” ou “não”. A partir das respostas será elaborada a avaliação do controle interno do Imobilizado.

Quanto à coleta dos dados secundários, deu-se através da verificação dos dados fornecidos pela empresa, pelo meio de relatórios do sistema, documentos, comprovantes, extratos e relatórios para realização de conciliação com o relatório das contas do razão fornecido pela contabilidade.

3.2.2 Análise dos dados

A análise dos dados obtidos é de natureza qualitativa, que é definida por Richardson (2009, p. 90) como a “tentativa de uma compreensão detalhada dos significados e características situacionais apresentadas pelos entrevistados”.

Para analisar os dados e elaborar a conclusão dos resultados é descrito no capítulo 4 - Estudo de Caso, através do planejamento da auditoria, um programa de trabalho pelo qual é realizada a execução da auditoria.

Após ser executada a auditoria interna no setor financeiro e patrimonial, será elaborado o relatório final contendo os resultados obtidos com o estudo proposto.

4 ESTUDO DE CASO

Neste capítulo é apresentado os seguintes tópicos: (i) a empresa; (ii) planejamento da auditoria; (iii) execução da auditoria; (iv) relatório da auditoria.

4.1 A EMPRESA

A empresa pesquisada está localizada na cidade de Pato Branco – Paraná, fundada no ano de 1965, enquadrada com uma empresa de grande porte no ramo hospitalar. Atendendo ao pedido dos gestores, não foi divulgado o nome empresa, em razão foi atribuído o nome fictício de Empresa X.

Atualmente é reconhecida em nível nacional, como um dos principais centros de referência em alta complexidade na área de saúde. Pois é referência em Cirurgias Cardíacas, Transplantes Cardíacos e Renais e na área de Traumatologia-Ortopedia. O hospital conta também com serviços de Hemodinâmica, Cirurgia Oncológica, Cirurgia Pediátrica, Litotripsia, Patologia, Unidade de Terapia Renal, UTI Adulto e UTI Neonatal e Pediátrica. E conta hoje com uma equipe de aproximadamente 400 funcionários.

O hospital recebe pacientes particulares, usuários de planos de saúde privados e do Sistema Único de Saúde (SUS), na busca contínua pela melhoria nos serviços e processos, na equipe de colaboradores e profissionais médicos, com foco na saúde dos pacientes, qualquer que seja o grau de complexidade.

4.1.1 Ambiente Interno

A estrutura do ambiente interno do hospital é dividida de maneira hierárquica, sua composição pode ser visualizada através do organograma demonstrado na figura 3:

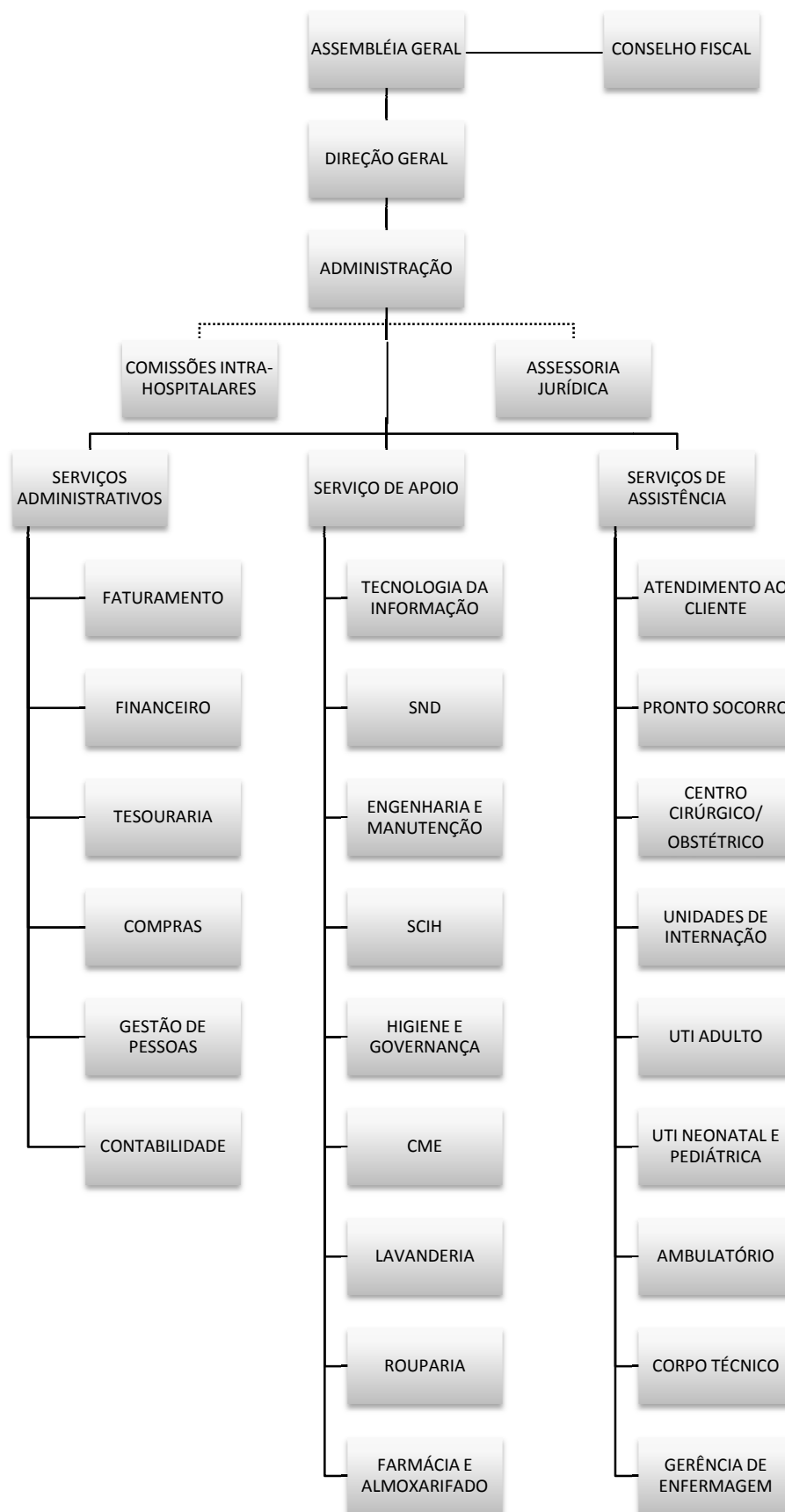


Figura 3 - Organograma da estrutura do ambiente interno da empresa
 Fonte: Elaborado pelo autor

A auditoria foi realizada no setor financeiro e patrimonial, pois a grande parte das operações realizadas na empresa tem relação direta com esses setores. O setor financeiro possui e controla os recursos financeiros e o setor patrimonial é responsável pela gestão dos bens do ativo imobilizado.

4.1.2 Ambiente Externo

O hospital atende à população local e também abrange parte da região dos municípios vizinhos através do atendimento pelo SUS, Planos de Saúde, Convênios Empresariais, além dos atendimentos particulares e pelo PS (Pronto Socorro).

Em relação aos fornecedores, o hospital mantém um critério próprio para realização das compras, através de cotação exclusivamente aos fornecedores cadastrados por ela que atendam às suas especificações.

4.2 PLANEJAMENTO DA AUDITORIA

Neste tópico foi elaborado o planejamento de auditoria adotando alguns procedimentos: (i) definição da auditoria; (ii) período de execução; (iii) pessoal envolvido; (iv) conhecimento das operações; (v) avaliação do controle interno; (vi) escopo da auditoria; (vii) programa da auditoria; (viii) execução da auditoria; (ix) controle de realização; (x) finalização da auditoria; (xi) relatório final.

A ordem de execução dos procedimentos é visualizada através do organograma demonstrado na figura 4:

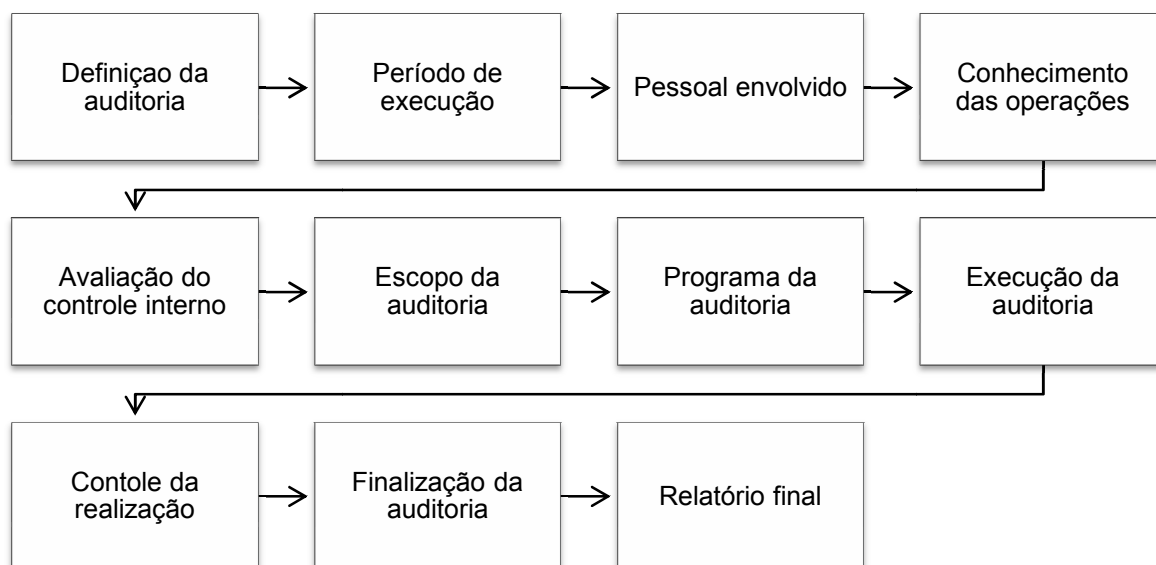


Figura 4 - Ordem da execução dos procedimentos da auditoria

Fonte: Elaborada pelo autor

4.2.1 Definição da auditoria

Foi realizada uma auditoria interna nos controles internos do setor financeiro e patrimonial de um hospital, na cidade de Pato Branco.

4.2.2 Período da execução

O período de execução se deu no mês de setembro de 2013.

4.2.3 Pessoal envolvido

A auditoria interna foi realizada pela acadêmica e com a supervisão do professor orientador.

4.2.4 Conhecimento das operações

Procurou-se conhecer as atividades exercidas na empresa pelos responsáveis dos departamentos, acompanhando a rotina de trabalho, para entender o processo realizado nas operações.

4.2.5 Avaliação do controle interno

A avaliação dos controles internos existentes na empresa foi realizada através da coleta de dados e observação pelo meio da aplicação de questionário e entrevistas aos responsáveis por cada setor auditado.

É descrito o controle interno para: caixa, bancos, cheques, contas a receber, contas a pagar e imobilizado.

4.2.5.1 Controle de caixa

A empresa não utiliza caixa para pagamentos, somente para recebimentos dos pacientes particulares. A responsável pelo caixa é a tesoureira, a prestação de contas é feita diariamente pela conferência dos valores e seus respectivos documentos comprobatórios, à responsável pelo departamento financeiro acompanhada da tesoureira que recebeu os numerários conferem fisicamente os valores com o relatório emitido pelo sistema, além dos recebimentos em moeda, a empresa tem a opção de receber em cheque, desde que nominal a ela e por cartão de crédito e débito.

Todos os recebimentos são depositados integralmente no banco e com comprovantes. O caixa é também supervisionado pelos diretores, pois todos os recebimentos exigem análise da origem ou procedência do dinheiro, com documentação hábil, ou seja, todo o recebimento é feito em contrapartida à nota fiscal proveniente a prestação de serviço realizada. Inexiste a possibilidade de

acertos, e os descontos concedidos ao paciente, só ocorrem mediante autorização do diretor financeiro.

4.2.5.2 Controle de bancos

O controle dos bancos é totalmente centralizado nos diretores da empresa, os quais são os proprietários, qualquer movimentação só é feita mediante autorização.

A empresa possui conta corrente em cinco agências bancárias. A maioria dos pagamentos por banco é dividida entre duas agências da seguinte forma: no Banco HSBC é utilizado para pagamentos de salários, férias, rescisões e recebimentos de cartão de crédito e débito, e pelo Banco do Brasil são feitos os pagamentos de títulos e fornecedores.

A maior parte dos pagamentos é realizada pela forma *on line*, utilizando o gerenciador, umas das modalidades de pagamento oferecidas pela agência do Banco do Brasil. Algumas exigências são feitas pelos diretores para a autorização dos pagamentos, sendo elas: os valores devem estar agendados pela encarregada do setor financeiro e constar em relatório gerado pelo sistema e acompanhado das duplicatas que são apresentadas anexadas à nota fiscal de compra e à ordem de compra para que o diretor financeiro realize a conferência individual de cada documento. A encarregada do setor financeiro possui apenas senha para agendamentos e emissão de extratos.

4.2.5.3 Controle de cheques

Quando os pagamentos são feitos por cheques, todos são nominativos aos beneficiários e são extraídos com cópias, são assinados por pelos menos dois dos diretores e são preenchidos no sistema e impressos em uma impressora matricial. Há controle na numeração e emissão dos cheques. Os cheques ainda não utilizados ficam em poder dos diretores e são protegidos pela sua guarda em cofre. A

solicitação de novos talões de cheques acontece por requisição fornecida pelo banco e assinada pelo diretor e responsável pela conta.

A empresa possui controle de cheques pré-datados, cheques devolvidos e cheques a compensar. Caso ocorra cancelamento de cheque, o mesmo é excluído do borderô, para ser substituído, gera-se novo relatório e apresentado o cheque em via original com a escrita “cancelada”, para não haver qualquer dúvida. No pagamento feito a terceiros, além do cheque nominal ao beneficiário, a empresa emite um recibo para manter em arquivo, afim também de ser comprovante da operação. O saldo dos bancos é controlado por fluxo de caixa, todos os pagamentos são programados, as transferências feitas por banco para pagamentos de salários, férias e rescisões são identificadas uma a uma. Os pagamentos com cheques à fornecedores são realizados somente nas quintas-feiras pela manhã.

4.2.5.4 Controle das contas a receber

As contas a receber representam os direitos efetivos contra os devedores. O valor dos serviços faturado para emitir as notas fiscais de prestação de serviço é obtido no sistema que a empresa utiliza. O processo ocorre por meio do faturamento que alimenta o sistema com os dados necessários e correspondentes aos serviços prestados.

O faturamento que é dividido em dois departamentos: faturamento particular e de convênios particulares e empresariais e o faturamento SUS. O faturamento particular e dos convênios é realizado por funcionários da própria empresa, enquanto que, o faturamento SUS é terceirizado e possui suas instalações físicas fora da empresa, porém utiliza o mesmo sistema e servidor da empresa.

A rotina é semelhante para ambos os tipos de faturamento, mas no caso dos serviços prestados ao SUS, os valores são apurados por realização de procedimentos, já para o particular e convênios os valores representam a soma de todos os medicamentos utilizados pelo paciente, além dos serviços médicos e as taxas do hospital em relação à utilização das instalações.

O hospital estabelece algumas normas em relação ao processo de internamento até a chegada das informações ao departamento de faturamento:

- O preenchimento do laudo de internação é feito no ato da internação do paciente, pelo médico responsável.
- São conferidas diariamente todas as entradas de pacientes constantes no relatório de entrada única do paciente.
- São conferidos diariamente todos os prontuários recebidos com os pacientes constantes no relatório de alta do dia do sistema.
- Nos casos de faltas de prontuários médicos, é solicitada a respectiva área responsável para regularização imediata.
- É verificada a existência de todos os documentos que compõe o prontuário medico, antes do envio para o faturamento.
- São conferidos todos os prontuários conforme tipo de internação e situação do paciente com relação a todos os procedimentos.
- Na falta de documentos, os mesmos deverão ser solicitados à área responsável para a regularização imediata.
- Todos os prontuários recebidos e conferidos são encaminhados para o efetivo faturamento.

Os prontuários dos pacientes de convênios particulares e do SUS são auditados por pessoal dos próprios convênios.

O faturamento depois de realizar a apuração dos valores, emite as notas fiscais de prestação de serviços para os convênios e o SUS, apenas as notas para os pacientes particulares são emitidas pela tesoureira, a partir do relatório da conta paciente no sistema. A tesoureira é quem faz o recebimento dos particulares. As contas a receber de convênios e do SUS são recebidas por banco, e conferidas antes de efetuar baixa no sistema.

Todas as notas são inclusas no sistema financeiro e na contabilidade de acordo com os princípios contábeis. No caso de cancelamento é comunicado à contabilidade que confere diariamente as notas.

4.2.5.5 Controle das contas a pagar

Todas as contas a pagar representam efetivamente as obrigações da empresa. O sistema de contas a pagar possui senha de acesso, que limitam aos responsáveis a inclusão, baixa e alterações de vencimento, sempre há revisão e autorização dos pagamentos, as baixas das duplicatas a pagar são realizadas com documentos hábeis e comprobatórios. No caso de baixa por devoluções o responsável que autoriza comunica a contabilidade. A empresa possui controle quanto a programação dos pagamentos para evitar atrasos, caso isso ocorra a empresa utiliza a política de controles cobra os juros pagos do responsável. Não existe a possibilidade de incluir títulos no contas a pagar sem documento que comprove. As alterações de vencimento são devidamente registradas e autorizadas. Os pagamentos são efetuados por banco e cheques e autorizados e assinados pelos diretores.

As contas a pagar representam os títulos gerados a partir do lançamento no sistema das notas de compra, e do valor apurado pelo faturamento referente aos serviços prestados pelos médicos.

O departamento de compra utiliza política própria para realizar as compras, obtendo total controle que fica a cargo de um responsável que realiza uma rotina de procedimentos.

No sistema utilizado pela empresa são efetuados os cadastros dos fornecedores, sendo que não se compra nada de fornecedor que não esteja cadastrado, como a forma de compra é feita por cotação aos fornecedores, neste cadastro consta as informações necessárias quanto a forma de pagamento, a marca que deverá ser fornecida, o prazo para entrega.

Existem dias certos das semanas, para fazer compras, nas segundas, quartas e sextas compram-se medicamentos, nas terças e quintas os materiais, equipamentos hospitalares, suprimentos para higienização e produtos de limpeza, já os materiais destinados a manutenção de instalações são comprados em qualquer dia da semana, devido a urgência que se faz.

A partir dos pedidos, que são feitos somente através de requisição por escrito, obtém então o total em quantidade para informar ao sistema, que transmite via internet para o e-mail do fornecedor. Depois desta etapa, verifica-se em

determinado intervalo através do sistema que mantém um critério que classifica o fornecedor que apresentou melhor proposta de preços, evoluindo para o próximo passo, onde é impresso a ordem de compra para posterior aprovação dos diretores, quando for positiva é confirmada a compra com o fornecedor e encaminhada a ordem de compra para a responsável pelo almoxarifado que é quem faz a conferência da mercadoria recebida com a nota fiscal e com o que foi autorizado na ordem de compra. Após certificação física do recebimento das mercadorias e ter sido efetuada a entrada no estoque pelo sistema, a responsável pelo almoxarifado envia a nota para a contabilidade e uma cópia anexada a ordem de compra para o departamento financeiro que confere novamente o valor da nota fiscal com a ordem de compra para então emitir cheque ou agendar o valor correto para fazer o pagamento ao fornecedor, que só é concluído depois de verificado pelos diretores.

A inclusão de títulos referente às compras é realizada pela responsável do departamento de almoxarifado, após dar entrada da nota fiscal no sistema, envia a nota para a contabilidade e uma cópia para o financeiro com a ordem de compra em anexo, além do relatório contendo o número do documento, os valores e a distribuição dos itens conforme centro de custo utilizado.

4.2.5.6 Controle do imobilizado

A empresa possui controle patrimonial, o responsável pelo setor é funcionário próprio. O processo de aquisição dos bens é feito conforme solicitação ao responsável do departamento de compras. Os bens quando adquiridos e recebidos devem possuir nota fiscal correspondente a compra, para ser lançada no sistema pela responsável do almoxarifado, que utiliza centro de custo. O responsável pelo recebimento do bem até a colocação do mesmo em funcionamento confere o bem, a nota fiscal e o relatório de lançamento no sistema, para então encaminhar o bem ao local destinado.

A empresa faz o controle dos bens pela identificação individual por meio de etiquetas, no sistema é possível identificar o local onde o bem está localizado fisicamente.

A baixa dos bens é realizada somente com autorização dos administradores, e quando comprovado a inutilização, substituição e a venda. Ao final de cada mês, o setor financeiro emite relatório para a contabilidade, contendo todas as aquisições e baixas.

Na contabilidade é realizada a conciliação das informações, a conferências das notas fiscais e os cálculos referentes aos valores depreciados no período.

4.2.6 Escopo da auditoria

A profundidade da aplicação da auditoria foi estabelecida com base nos pontos forte e fracos do controle interno e relação de riscos envolvidos.

4.2.7 Programa da auditoria

Neste tópico foi elaborado um programa de auditoria adotando alguns procedimentos, para sua posterior aplicação com o objetivo de realizar um exame adequado e eficiente. Os quadros 6,7,8,8,10 e 11 mostram os procedimentos para cada conta a ser auditada:

Conta	Programa de Trabalho
Caixa	Conferir saldo de caixa, através da contagem física de dinheiro em espécie e dos cheques, confrontando com os valores que constam no relatório financeiro da empresa.
	Verificar se todos os pagamentos e recebimentos possuem documentos comprobatórios e hábeis e se todas as operações foram lançadas no caixa.
	Confirmar se todos os pagamentos possuem autorização dos responsáveis pela empresa.
	Determinar se foram utilizados os princípios contábeis.

Quadro 6 - Programa de Trabalho para a Conta Caixa

Fonte: Elaborado pelo autor

Conta	Programa de Trabalho
Bancos	Obter confirmação independente sobre os saldos bancários, juntamente com o extrato bancário, certificando-se que as pendências são decorrentes das operações normais.
	Conciliar o saldo registrado no extrato bancário com o saldo registrado na contabilidade.
	Examinar se todos os débitos e créditos são normais e foram contabilizados em tempo hábil, e se todos os débitos e créditos pendentes de conciliações são comprovados no período subsequente.
	Verificar lançamentos de transferências, créditos não identificados e depósitos bloqueados estão de acordo com razão da conta bancos na contabilidade.
	Verificar a compensação de cheques e conciliar o saldo com o razão contábil da conta.

Quadro 7 - Programa de Trabalho para a Conta Bancos

Fonte: Elaborado pelo autor

Conta	Programa de Trabalho
Cheques	Verificar se a empresa possui um controle de cheques pré-datados, cheques devolvidos e cheques a compensar, e se esse relatório condiz com o registrado na contabilidade.
	Verificar se os cheques devolvidos estão sendo devidamente reapresentados no banco.
	Emitir o relatório de cheques pré-datados e conferir os dados nos cheques físicos: número, data de emissão, valor, vencimento e assinatura.
	Conferir o relatório emitido pela contabilidade com os cheques devolvidos após reapresentação, os quais devem estar no controle financeiro da empresa.
	Verificar se todos os cheques têm procedência comprobatória e são de fácil cobrança.

Quadro 8 - Programa de Trabalho para a Conta Cheques

Fonte: Elaborado pelo autor

Conta	Programa de Trabalho
Contas a Receber	Confirmar através de amostragem, se as contas a receber são reais e representam direitos efetivos da empresa contra os devedores.
	Conferir a existência dos documentos que comprovam o direito de recebimento pela empresa dos créditos constantes no relatório das contas a receber.
	Verificar se há possibilidade de alterar vencimentos ou até mesmo excluir títulos, sem ser o responsável ou sem autorização.
	Conferir por amostragem os valores do relatório do financeiro das contas a receber com os valores da contabilidade.
	Verificar se foram feitas provisões adequadas para fazer em face de possíveis perdas.
	Verificar se as contas a receber estão corretamente classificadas e demonstradas no balanço patrimonial, e se são contabilizadas de acordo com os princípios da contabilidade.

Quadro 9 - Programa de Trabalho para Contas a Receber

Fonte: Elaborado pelo autor

Conta	Programa de Trabalho
Contas a Pagar	Confirmar através de amostragem, se as contas a pagar são reais e representam efetivamente as obrigações da empresa.
	Conferir se as baixas das contas a pagar são realizadas com documentos hábeis e comprobatórios.
	Verificar se há possibilidades de inclusão de títulos no contas a pagar sem autorização e sem a contrapartida da nota fiscal de compras ou de serviços.
	Conferir por amostragem os valores do relatório do financeiro das contas a pagar com os valores da contabilidade.
	Verificar se as contas a receber estão corretamente classificadas e demonstradas no balanço patrimonial, e se são contabilizadas de acordo com os princípios da contabilidade.

Quadro 10 - Programa de Trabalho para Contas a Pagar

Fonte: Elaborado pelo autor

Conta	Programa de Trabalho
Imobilizado	Verificar sua existência física e permanência em uso através de amostra.
	Verificar se pertence à empresa, através do exame das notas fiscais de aquisição.
	Constar se foram utilizados os princípios de contabilidade nos lançamentos de inclusão e baixa.
	Determinar se os bens do imobilizado foram adequadamente depreciados e atualizados em bases aceitáveis
	Determinar se o imobilizado está corretamente classificado no balanço patrimonial.

Quadro 11 - Programa de Trabalho para a Conta Imobilizado

Fonte: Elaborado pelo autor

4.2.8 Controle de realização

Durante a aplicação da auditoria interna, foi utilizado um cronograma de procedimentos cumpridos e a cumprir.

4.2.9 Finalização da auditoria

A aplicação da auditoria foi finalizada no dia trinta de setembro de 2013, e concluída com a elaboração do relatório final da auditoria interna.

4.2.10 Relatório final

A elaboração do relatório final da auditoria descreve a o desenvolvimento e o resultado da aplicação da auditoria interna na empresa e apresenta as conclusões e sugestões.

4.3 EXECUÇÃO DA AUDITORIA

4.3.1 Caixa

A auditoria no caixa foi realizada no dia trinta de setembro de 2013, através da contagem surpresa com o consentimento e acompanhada da responsável, no dia o saldo de caixa no relatório do financeiro no sistema apresentava R\$ 10.530,55 o valor físico constatado era de R\$ 14.730,55 conforme exibido na tabela 1:

Tabela 1 - Valor físico do caixa

Caixa	R\$
Saldo inicial	1.550,00
(+) Espécie	7.740,00
(+) Cheques	4.200,00
(+) Valor Pronto Socorro	1.240,55
(=) Saldo físico	14.730,55
(-) Saldo do sistema	10.530,55
Diferença	4.200,00

Fonte: Elaborado pelo autor

A diferença evidenciada na tabela 1 é o valor dos cheques pré-datados, pois o sistema emite relatório da conta em separado. Em resumo, foi constatado através da contagem física que não houve divergências entre o que apresentava o relatório do sistema com o valor físico do caixa, pois a diferença apresentada estaria em outro relatório que somado ao relatório do caixa totaliza o valor. Foi observado também que todos os valores lançados nos relatórios possuíam documentos comprobatórios.

4.3.2 Bancos

A empresa possui conta corrente em cinco agências bancárias: Banco Itaú S/A, Bradesco, Caixa Econômica Federal, Banco HSBC e Banco do Brasil.

Foram realizadas as conciliações bancárias conforme o programa de auditoria estabelecido entre o período de primeiro a trinta de setembro de 2013, apenas a auditoria feita no Banco do Brasil foi realizada utilizando apenas a data de trinta de setembro, devido ao grande volume de operações que são feitas através desta conta, optou-se apenas por um dia como amostra.

Nas tabelas 2, 3, 4, 5 e 6 são apresentados para cada conta corrente, nas datas descritas, os saldos iniciais, as movimentações e o saldo final no relatório da contabilidade e no extrato bancário e uma coluna evidencia a diferença caso houver:

Tabela 2 - Saldo Banco Itaú

Banco Itaú S/A	Contabilidade (R\$)	Extrato (R\$)	Diferença (R\$)
Saldo inicial em 01/09/2013	37.541,50	37.541,50	-
(+) Entradas	5.974,15	5.974,15	-
(-) Saídas	755,80	755,80	-
(=) Saldo Final em 30/09/2013	42.759,85	42.759,85	-

Fonte: Elaborado pelo autor

Tabela 3 - Saldo Banco Bradesco

Banco Bradesco	Contabilidade (R\$)	Extrato (R\$)	Diferença (R\$)
Saldo inicial em 01/09/2013	2.176,76	2.176,76	-
(+) Entradas	710,00	710,00	-
(-) Saídas	734,90	734,90	-
(=) Saldo Final em 30/09/2013	2.151,86	2.151,86	-

Fonte: Elaborado pelo autor

Tabela 4 - Saldo Caixa Econômica Federal

Caixa Econômica Federal	Contabilidade (R\$)	Extrato (R\$)	Diferença (R\$)
Saldo inicial em 01/09/2013	16.571,14	16.571,14	-
(+) Entradas	6.069,05	6.069,05	-
(-) Saídas	2.904,00	2.904,00	-
(=) Saldo Final em 30/09/2013	19.736,19	19.736,19	-

Fonte: Elaborado pelo autor

Tabela 5 - Saldo Banco HSBC

Banco HSBC	Contabilidade (R\$)	Extrato (R\$)	Diferença (R\$)
Saldo inicial em 01/09/2013	707,46	757,37	49,91
(+) Entradas	347.210,00	347.210,00	-
(-) Saídas	346.290,56	346.290,56	-
(=) Saldo Final em 30/09/2013	1.626,90	1.676,81	49,91

Fonte: Elaborado pelo autor

Tabela 6 - Saldo Banco do Brasil

Banco do Brasil	Contabilidade (R\$)	Extrato (R\$)	Diferença (R\$)
Saldo inicial em 01/09/2013	380.826,31	380.826,31	-
(+) Entradas	3.147,47	3.147,47	-
(-) Saídas	4.660,78	4.660,78	-
(=) Saldo Final em 30/09/2013	379.313,00	379.313,00	-

Fonte: Elaborado pelo autor

Em análise realizada pelo exame das movimentações, documento comprobatório, relatórios da contabilidade e extratos bancários, constatou apenas uma divergência encontrada. Trata-se de uma diferença de R\$ 49,91 à maior no saldo inicial da conta do Banco HSBC comparado ao saldo inicial da Contabilidade no dia primeiro de setembro, para esclarecimento é confirmado a compensação do cheque n° 013362 na Contabilidade no mês anterior e no Banco HSBC, o mesmo cheque somente foi compensado no dia nove de setembro de 2013.

Em relação ao restante das contas não foram constatadas diferenças.

4.3.3 Cheques

A conta de cheques pré-datados encontra-se no ativo circulante da empresa como direito em carteira a receber da empresa.

São descritos os valores da conta nas tabela 7:

Tabela 7 - Saldo Cheques Pré-datados

Cheques Pré-datados	Contabilidade (R\$)	Financeiro (R\$)	Diferença (R\$)
Saldo inicial em 01/09/2013	19.660,00	19.660,00	-
(+) Incluídos	53.370,00	53.370,00	-
(-) Baixados	39.120,00	39.120,00	-
(=) Saldo Final em 30/09/2013	33.910,00	33.910,00	-

Fonte: Elaborado pelo autor

A conta de cheques devolvidos encontra-se no ativo circulante da empresa como direito em carteira a receber da empresa.

São descritos os valores da conta na tabela 8:

Tabela 8 - Saldo Cheques devolvidos

Cheques devolvidos	Contabilidade (R\$)	Financeiro (R\$)	Diferença (R\$)
Saldo inicial em 01/09/2013	16.090,43	16.090,43	-
(+) Incluídos	9.970,00	9.970,00	-
(-) Baixados	8.780,00	8.780,00	-
(=) Saldo Final em 30/09/2013	17.280,43	17.280,43	-

Fonte: Elaborado pelo autor

O controle que a empresa possui dos cheques é confirmado pela verificação dos saldos dos relatórios emitidos pelo financeiro comparado aos saldos dos relatórios da contabilidade, pois conforme a auditoria realizada no mês de setembro não foram constatadas nenhuma irregularidade.

4.3.4 Contas a Receber

A auditoria das Contas a Receber examinou todos os títulos em carteira, totalizando dez contas verificadas. A conta nomeada como Particular abrange todos os clientes pessoas físicas.

Na tabela 9 são demonstrados os saldos e diferenças quando ocorridas:

Tabela 9 - Saldo Contas a Receber			
Contas a Receber	Contabilidade	Financeiro	
Saldo em 30/09/2013	Saldo Final (R\$)	Saldo Final (R\$)	Diferença (R\$)
Centauro Seguradora	117.070,59	117.070,59	-
Correios	33.749,13	33.749,13	-
Fundação Copel	106.811,43	106.807,93	3,50
Fundação Sanepar	1.866,77	7.123,84	5.257,07
Fundo de Plano SC Saúde	30.407,34	30.870,40	463,06
Fundo Estadual de Saúde	68.842,98	5.009,04	63.833,94
Fups – Coamo	22.312,12	22.312,12	-
Particular	43.280,86	37.041,40	6.239,46
Poli Saúde	216.196,26	216.146,26	50,00
SUS	41.513,92	26.071,29	15.442,63

Fonte: Elaborado pelo autor

Das 10 contas verificadas, 7 apresentaram divergências nos saldos. No exame efetuado durante o período definido, constatou-se que nas contas Fundação Copel, Fundo de Plano SC Saúde, Fundo Estadual de Saúde, Fups – Coamo,

Particular, Poli Saúde e SUS já apresentavam o total das diferenças nos valores anteriormente ao mês da realização da auditoria.

Já para a conta Fundação Sanepar, a diferença de R\$ 5.257,07 encontrada, é referente ao mês de setembro e representa o recebimento líquido do valor das notas fiscais de prestação de serviço n° 25328 e 25329 com valores brutos respectivamente de R\$ 4.697,01 e R\$ 2.138,80. Do valor bruto é diminuído o valor glosado para obter valor real recebido.

Na tabela é possível explicar a forma do recebimento realizada quando ocorre glosa:

Tabela 10 - Forma de recebimento realizada para contas a receber

Data do Recebimento	Nota	Valor Bruto (R\$)	Valor Glosado (R\$)	Valor Líquido (R\$)
10/09/2013	25328	4.697,01	1.269,42	3.427,59
10/09/2013	25329	2.138,80	309,32	1.829,48
Total		6.835,81	1.578,74	5.257,07

Fonte: Elaborado pelo autor

O valor da glosa é o valor da diferença pago a menor pelo convênio ao hospital, até que se examine e confirme pelo convênio o valor do faturamento, eles enviam e utilizam o relatório para identificar o valor da diferença faturado pelos serviços prestados à eles, justificando o valor pago a menor.

A baixa do saldo ocorreu somente na contabilidade, pois o recebimento foi identificado no Banco Itaú no dia 10 de setembro. No relatório do financeiro a conta apresenta saldo a maior no valor da diferença, por não ter sido realizado a baixa do valor nesta conta.

Na busca de uma resposta que explique as diferenças das contas a receber dos períodos anteriores, foi questionado a responsável pelo departamento de faturamento da empresa, segundo todas as contas estão em processo de averiguação, principalmente as que se enquadram como convênios, pois a empresa fatura um valor x, e o convênio acaba repassando um valor menor pelos serviços

prestados. Ainda a responsável relata que solicitou aos clientes, relatório que forneça a posição em relação aos débitos para com o hospital.

4.3.5 Contas a Pagar

Em relação à auditoria realizada nas contas dos fornecedores, os saldos encontravam-se em conformidade com os saldos gerados nos relatórios da contabilidade. Ao total foram verificados os saldos finais de 316 fornecedores que constavam no relatório da contabilidade comparando com o saldo do relatório do financeiro gerado pelo sistema.

Para obter resultado satisfatório foi preciso determinar se os saldos eram reais em relação aos lançamentos de inclusões e baixas de valores. Foi selecionado aleatoriamente uma amostra de 5 fornecedores dentre os 316 existentes, em seguida examinado os documentos que compravam a movimentação mensal da conta, todos os fornecedores apresentaram as notas fiscais que garantem o crédito da empresa para com eles e os comprovantes das baixas dos títulos vencidos no período.

A posição do total da movimentação das Contas a Pagar no mês de setembro de 2013 é visualizada na tabela 11:

Tabela 11 - Saldo Contas a Pagar		
Contas a Pagar	Contabilidade (R\$)	Financeiro (R\$)
Saldo anterior	696.597,34	696.597,34
(-) Baixas	2.683.485,53	2.683.485,53
(+) Inclusões	2.678.822,66	2.678.822,66
(=) Saldo posição atual mês 09/2012	691.934,47	691.934,47

Fonte: Elaborado pelo autor

Como apresentado na tabela 11, para as Contas Pagar não foram identificadas divergências.

4.3.6 Imobilizado

A execução da auditoria na conta do imobilizado foi realizada por amostragem apenas nos grupos de contas que tiveram aquisições de bens no período. Foram conferidas as aquisições e a depreciação do período. O exame da auditoria foi realizado através da verificação das notas referentes a aquisições e o confronto com o relatório do controle patrimonial.

São demonstrados através das tabelas 12, 13 e 14 os saldos dos grupos de contas utilizadas na execução da auditoria:

Tabela 12 – Saldo Móveis e Utensílios

Móveis e Utensílios	Contabilidade (R\$)	Patrimônio (R\$)	Diferença (R\$)
Saldo anterior	1.203.104,84	1.203.104,84	-
Entradas	5.944,00	5.944,00	-
Baixas			-
Saldo atual	1.209.048,84	1.209.048,84	-
Depreciação mês anterior.	815.452,84	815.452,84	-
Depreciação mês	5.960,85	5.960,85	-
Baixa depreciação			-
Depreciação Acumulada	821.413,69	821.413,69	-
Valor Líquido	387.635,15	387.635,15	-

Fonte: Elaborado pelo autor

Tabela 13 - Saldo Aparelhos e Instrumentos

Aparelhos e Instrumentos	Contabilidade (R\$)	Patrimônio (R\$)	Diferença (R\$)
Saldo anterior	2.551.324,99	2.551.324,99	-
Entradas	8.600,00	8.600,00	-
Baixas			-
Saldo atual	2.559.924,99	2.559.924,99	-
Depreciação mês anterior.	1.862.087,57	1.862.087,57	-
Depreciação mês	5.960,85	5.960,85	-
Baixa depreciação			-
Depreciação Acumulada	1.871.884,01	1.871.884,01	-
Valor líquido	688.040,98	688.040,98	-

Fonte: Elaborado pelo autor

Tabela 14 - Saldos Equipamentos de Informática

Equipamentos de informática	Contabilidade (R\$)	Patrimônio (R\$)	Diferença (R\$)
Saldo anterior	181.538,93	181.538,93	-
Entradas	1.275,00	1.275,00	-
Baixas			-
Saldo atual	182.814,13	182.814,13	-
Depreciação mês anterior.	135.564,29	135.564,29	-
Depreciação mês	1.401,37	1.401,37	-
Baixa depreciação			-
Depreciação Acumulada	137.095,66	137.095,66	-
Valor líquido	45.718,47	45.718,47	-

Fonte: Elaborado pelo autor

Verificou-se que no período não houve divergências. Também foram realizadas as conferências dos cálculos da depreciação para o total do mês desses grupos de contas e concluiu-se que estavam em conformidade com as taxas referentes a cada uma delas.

4.4 RELATÓRIO DA AUDITORIA

A partir dos resultados obtidos através da execução da auditoria interna no setor financeiro e patrimonial, elaborou-se o relatório da auditoria direcionada aos gestores da empresa.

PARA EMPRESA X

A/C DIREÇÃO

RELATÓRIO DA AUDITORIA EFETUADA EM 06 DE OUTUBRO DE 2013 NA EMPRESA X - PATO BRANCO – PR.

- Caixa

O valor do exame físico realizado na conta caixa apresentou-se igual ao total do valor dos relatórios emitido pelo sistema, sendo de R\$ 14.530,55. Foi observada a existência de dois tipos de relatório que compõe o valor total do caixa: caixa e cheques pré-datados.

Sugere-se consolidar a soma dos dois relatórios utilizados, para facilitar realizar a soma total dos valores pelo responsável e evitar acúmulo de operações no fechamento diário do caixa.

- Bancos

Em relação à conta bancos, foi verificado no saldo de um dos bancos, exatamente HSBC, o valor de R\$ 49,91 de saldo inicial a maior na conta da contabilidade. Em exame realizado nos documentos constatou-se a compensação do cheque nº 013362 já no mês anterior, no extrato bancário e no relatório do financeiro, o cheque apresentou a compensação na data correta, exatamente dia nove de setembro de 2013. O cheque deveria ter permanecido na conta de cheques a compensar até a sua compensação.

Orienta-se reclassificar o lançamento no grupo do passivo circulante a curto prazo e repassar ao responsável pela conciliação bancária o ocorrido a fim de observar se contabilização está ocorrendo de acordo com os princípios contábeis.

- Cheques

A verificação da conta de cheques abrangeu cheques a compensar e cheques pré-datados, não se identificaram irregularidade nas operações, apresentando-se em conformidade com os relatórios e lançamentos contábeis.

- Contas a receber

Para as contas a receber, foram examinadas 10 contas, sendo que 7 delas apresentaram saldos diferentes no período anterior ao da auditoria realizada. Para o período auditado foi encontrado uma diferença de R\$ 5.257,07 para a conta a receber do cliente Fundação Sanepar, constatou-se que o valor trata-se do recebimento e baixa realizado na contabilidade para as notas fiscais de prestação de serviço nº 25328 e 25329, não sendo realizada a baixa do valor na conta do cliente no financeiro.

Recomenda-se realizar conciliação efetiva das contas a receber individualmente para cada cliente, buscando confirmando o real valor a ser recebido.

- Contas a Pagar

Em relação a Contas a Pagar, foram verificados 316 fornecedores que apresentaram saldo na data de 30 de setembro de 2013, referente à movimentação total do mês e não foi encontrada nenhuma divergência. Para confirmar a eficácia do controle selecionou uma amostra de 5 dos 316 fornecedores existentes e realizado o exame dos documentos originais comprovando então a autenticidade das operações ocorridas.

- Imobilizado

Em resultado a auditoria realizada na conta do imobilizado, não foram encontradas qualquer divergências, com relação aos valores, as aquisições e aos cálculos da depreciação do período. Este resultado confirma a eficácia do controle utilizado.

Atenciosamente

Jussimara Martins de Moraes

Auditores

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A realização deste trabalho teve por objetivo a aplicação da auditoria interna nos setores financeiro e patrimonial de um hospital, a fim de avaliar a eficácia e eficiência dos controles internos utilizados pela empresa. Para que o objetivo geral fosse alcançado subdividiu-se em objetivos específicos: (i) fazer um diagnóstico dos setores financeiro e patrimonial, para identificar os procedimentos utilizados no controle interno; (ii) planejar o trabalho de auditoria interna; (iii) examinar os relatórios do financeiro e as notas fiscais do imobilizado; (iv) comparar e conferir o saldo dos relatórios dos Setores Financeiro e Patrimonial com o Livro Razão; (v) elaborar o relatório da auditoria a fim de avaliar a eficácia dos controles internos analisados; e (vi) demonstrar o resultado obtido na pesquisa.

A pesquisa bibliográfica buscou antecedentes ao tema, com a finalidade de proporcionar conhecimento na área pesquisada, revisando estudos anteriores e a literatura de diversos autores contribuindo para a elaboração do trabalho.

Optou-se em realizar o estudo de caso por possibilitar demonstrar com dados reais a aplicação da auditoria interna, numa empresa que utiliza controles internos. O desenvolvimento do trabalho esteve voltado a avaliar os controles internos da empresa, e através do relatório final elaborado após a execução da auditoria interna detectar falhas, relatar as possíveis conseqüências e sugerir soluções, a fim de contribuir para a gestão da empresa, ressaltando a importância de utilizar a auditoria interna.

Dessa forma, conclui-se que o trabalho desenvolvido obteve êxito quanto a objetivo proposto inicialmente. No entanto, o estudo do tema proposto, não se limita apenas a este trabalho, deixando possíveis aprofundamentos de interesse da área. Pois a auditoria interna, no contexto vivido hoje pelas empresas que visam a continuidade da organização, assegura a veracidade das informações que sejam úteis e oportunas aos seus gestores, proporcionando credibilidade e destacando a importância dessa área dentro das organizações, o que contribui para o processo de evolução da auditoria interna com o propósito de atender as necessidades da empresa.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: um curso moderno e completo**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

ALMEIDA, Marcelo C Cavalcanti. **Auditoria: um curso moderno e completo**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

ALMEIDA, Marcelo C Cavalcanti. **Auditoria: um curso moderno e completo**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

ARAUJO, I. P. S; ARRUDA, D. G; BARRETO, P. H. T. **Auditoria Contábil: Enfoque Teórico, Normativo e Prático**. São Paulo: Saraiva, 2008.

ATTIE, William. **Auditoria interna**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1987.

ATTIE, Willian. **Auditoria interna**. São Paulo: Atlas, 1992

ATTIE, W. **Auditoria: Conceitos e aplicações**. São Paulo: Atlas, 1995.

ATTIE, William. **Auditoria: Conceitos e Aplicações**. 3. ed., São Paulo: Atlas S.A.,1998.

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

ATTIE, William. **Auditoria: Conceitos e Aplicações**. 6. ed., São Paulo: Atlas S.A.,2011.

BIO, Sérgio Rodrigues. **Sistemas de Informação: um enfoque gerencial**. São Paulo: Atlas, 1987.

CAMPIGLIA, Américo O; CAMPIGLIA, Osvaldo R.. **Controles de gestão: controladoria financeira das empresas**. São Paulo: Atlas, 1993.

CRESWELL, John W. **Projeto de pesquisa: métodos qualitativo, quantitativo e misto**. Porto Alegre: Artmed, 2010.

FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. **Auditoria contábil: normas de auditoria, procedimentos e papéis de trabalho, programas de auditoria, relatórios de auditoria.** São Paulo: Atlas, 2000.

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

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa Social.** 6. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

HOOG, W. A. Z; CARLIN, E. L. B. **Manual de Auditoria contábil das sociedades empresárias: de acordo com o novo Código Civil – Lei 10.406/2005.** Curitiba: Juruá, 2004.

IBRACON, **Normas Internacionais de Auditoria e Código de Ética Profissional.** Tradução Vera Maria Conti Nogueira e Danilo A. Nogueira. São Paulo, 1997.

NBC, **Normas Técnicas de Contabilidade.** Resolução do CFC nº. 820/97.

NBC T 11, **Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis.**

PAULA, Maria Goreth M. **Auditoria Interna: Embasamento conceitual e suporte tecnológico.** São Paulo: Atlas, 1999.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa social: métodos e técnicas.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

RITTA, Cleyton de Oliveira. **Análise comparativa do controle interno no contas a receber e a pagar nas empresas Beta Ltda e Alfa Ltda.** Revista Catarinense da Ciência Contábil – CRCSC – Florianópolis, v. 9, n. 26, p. 63-78, abr./junl 2010.

SÁ, A. Lopes. **Curso de auditoria.** São Paulo: Atlas, 2000.

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ. **Normas para apresentação de documentos científicos. Curitiba:** Editora da UFPR, 2008.

YIN, Robert K. **Estudo de caso: planejamento e métodos.** 3. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.