

AUDITORIA UTILIZADA COMO FERRAMENTA DE CONTROLE INTERNO: ESTUDO DE CASO

Márcia Girardi¹
Luiz Fernande Casagrande²

Resumo: Este artigo destaca a importância de realizar procedimentos da Auditoria Interna dentro das empresas, independentemente do seu tamanho, ramo ou atividade, visando qualquer objetivo, como a implantação de controle interno, padronização de processos, inibição de fraudes e erros, ou aperfeiçoamento dos procedimentos para tornar-se mais competitivo no mercado. Este trabalho foi realizado em uma empresa localizada na cidade de Pato Branco – PR, no período de 01 de julho de 2011 a 30 de setembro de 2011, demonstrando as situações encontradas no que diz respeito as conferências das Contas de Caixas e Bancos, Estoques, Custo de Mercadorias Vendidas, ISSQN e ICMS, assim como as inconsistências encontradas e as sugestões de melhorias nos controles existentes e a implantação de outros mais eficientes.

Palavras-chave: Auditoria Interna. Controle Interno. Pequenas Empresas.

Abstract: This article highlights the importance of perform procedures the internal Audit within companies, whatever their size, business or activity, seeking any purpose, as implementation of internal control, standardization of processes, inhibition of fraud and error, or improvement procedures to become more competitive in the market. This work was performed in a company located in the city of Pato Branco – PR, from July 1, 2011 to September 30, 2011, demonstrating the situations encountered in respect of conferences of Cash and Banking Accounts, Inventories, Cost goods Sold, ISSQN and ICMS, as well as the inconsistencies found and suggestions for improvements in existing controls and the implementation of more efficient ones.

Keywords: Internal Audit. Internal Control. Small Businesses.

1 INTRODUÇÃO

Existem muitos relatos da utilização de princípios da Auditoria em documentos antigos, como as inspeções e verificações de registros realizadas entre a família real de Urukagina e o templo sacerdotal sumeriano que datam do ano de 4500 a.c (SÁ, 1998). Portanto pode-se dizer que a Auditoria vem sendo utilizada há muito tempo, e com o passar dos anos seus procedimentos evoluíram paralelamente ao desenvolvimento econômico, e se tornou uma ferramenta de controle e averiguação dos fatos muito importante para diversos interessados na empresa, como os acionistas, os fornecedores, os investidores, e o governo.

Com o desenvolvimento natural da economia, as empresas cada vez mais precisam se projetar, se arriscar e competir no mercado, e esse objetivo exige que elas estejam preparadas a esse “novo mundo”, para isso necessitam das mais variadas técnicas de controle e planejamento, e é de fundamental importância que

¹ Aluna da VII Especialização em Gestão Contábil e Financeira da Universidade Tecnológica Federal do Paraná – UTFPR, Campus Pato Branco.

² Professor Doutor da Universidade Tecnológica Federal do Paraná – UTFPR, Campus Pato Branco.

estejam organizadas e preparadas para que seu sucesso possa ser longo e duradouro.

É através desses objetivos que os empresários têm visto a Auditoria interna como uma importante ferramenta de controle. Pois ela se desenvolve como um controle administrativo que observa como os procedimentos da organização estão funcionando e como os registros estão sendo apresentados, quando realizada de forma eficiente, traz benefícios a entidade como a inibição de fraudes, limitação de erros, redução de desperdícios, organização interna, dentre outros.

A Auditoria interna traz confiabilidade aos números econômicos apresentados pela empresa, pois visa controlar seu patrimônio, estabelecer normas de procedimentos internos e proporcionar segurança nas operações desenvolvidas, assim, os gestores buscam essa ferramenta com o intuito de melhorar a sua empresa.

Embora existam as auditorias externas, as quais determinadas empresas como as de capital aberto e as instituições financeiras são obrigadas a realizar por auditores independentes, citamos como ferramenta de controle a Auditoria interna, que pode ser realizada em grandes organizações, e também funciona em entidades menores. O porte da empresa não é motivo para que controles internos e as averiguações formais não sejam realizados e modificados.

1.1 TEMA

Auditoria como ferramenta de controle interno em uma empresa de pequeno porte.

1.2 PROBLEMA DE PESQUISA

Tendo em vista a importância de controlar os procedimentos realizados por uma organização e averiguar a fidedignidade dos registros contábeis, das contas consideradas de maior movimentação e da criação e padronizações e controles internos, tem-se como problema de pesquisa:

É possível adotar procedimentos de Auditoria interna em uma pequena empresa e utilizá-los como forma de controle e auxílio a gestão?

1.3 OBJETIVO GERAL

Realizar uma Auditoria interna na empresa X para analisar e comparar se os procedimentos contábeis atualmente adotados estão de acordo com os documentos, operações e registros contábeis da empresa.

1.3.1 Objetivos Específicos

- a) fazer a revisão de literatura, identificando os principais conceitos e ferramentas referente a Auditoria;
- b) coletar informações na empresa;
- c) aplicar os procedimentos de Auditoria interna;
- d) analisar e interpretar os resultados obtidos.

1.4 JUSTIFICATIVAS

Com a aplicação permanente de uma Auditoria interna, as organizações têm mais confiabilidade nas atividades desenvolvidas pelos seus profissionais, pois reduz desperdícios e retrabalhos, diminui as chances de fraudes e erros, apresenta mecanismos para simplificar processos, e se torna um instrumento de apoio a administração pelas informações apresentadas.

Portanto, por ser uma ferramenta de trabalho importante que visa controlar melhor o patrimônio da entidade, por estabelecer normas de controles interno, e proporcionar maior segurança no correto funcionamento das operações desenvolvidas, escolhemos a Auditoria interna como proposta de trabalho e aplicação do conhecimento adquirido.

2.0 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 HISTÓRIA E CONCEITO DE AUDITORIA

Embora a Auditoria seja praticada há milhares de anos, foi a partir da Revolução Industrial (segunda metade do século XVIII) que surgiu as novas diretrizes para as técnicas contábeis e especialmente para as de Auditoria (SÁ, 1998). O formato atual iniciou-se na Inglaterra devido ao desenvolvimento de

grandes empresas e a taxaço do imposto de renda, já que a Inglaterra era dominadora dos mares e controladora do comércio mundial, foi a primeira a ter grandes companhias de comércio e a primeira a instituir a taxaço do imposto de renda baseado no lucro das empresas (FRANCO E MARRA, 1991).

Para Antonio Lopes de Sá (1998) a Auditoria é uma ferramenta de gestão, que se utiliza da revisão e da pesquisa com a intenção de opinar e orientar as pessoas interessadas quanto à situação patrimonial da organização auditada. Franco e Marra (1991) acrescentam dizendo que é uma técnica da Contabilidade que obedece a normas e procedimentos que consiste no exame de documentos, livros e registros, e averiguação de informações da empresa, com o objetivo de verificar se as demonstrações contábeis representam adequadamente a situação nelas apresentadas, de acordo com os princípios da contabilidade.

Assim pode-se dizer que a Auditoria verifica os fatos dentro de uma organização, analisa a veracidade das informações apresentadas ou descobre informações omitidas. Qualquer erro, fraude ou omissão pode ser detectado em uma Auditoria, e realizando-a de forma padronizada e como ferramenta permanente, tem-se a capacidade de inibir outras situações presentes dentro de uma empresa, cobrar mais atenção dos colaboradores, proporcionar maior segurança, estimular a eficiência, dentre outros benefícios, e é por isso cada vez mais as organizações estão buscando na Auditoria interna o auxílio para administrar e tomar decisões.

Atualmente a Auditoria não é apenas um controle sobre o pessoal administrativo, mas sim um “meio indispensável de confirmação de eficiência dos controles e fator de maior tranquilidade para a administração e de maior garantia para investidores, que tem na Auditoria o colaborador eficiente e insuspeito” (FRANCO E MARRA, 1991, pg. 28).

Com a expansão dos negócios e a criação de novos mercados, as empresas foram obrigadas a se modificar e crescer, exigindo a implantação de novos controles operacionais para os gestores tomarem decisões mais assertivas, pois passou da fase que a entidade era totalmente controlada pelos proprietários, os quais tinham conhecimento de toda a movimentação efetuada pela empresa, para outro nível de estrutura organizacional, onde é impossível uma pessoa participar de todos os processos dentro da organização. Assim se desenvolveu a Auditoria, como ferramenta gerencial para os empresários.

Para melhor entender os procedimentos de Auditoria, é preciso salientar que a execução do processo de Auditoria consiste em coleta de provas, evidenciação e averiguação segundo as normas brasileiras de contabilidade, que estabelecem as regras de conduta profissional e procedimentos técnicos.

2.2 FORMAS DE AUDITORIA

A Auditoria pode ser realizada de diversas formas, como quanto à sua extensão, natureza, profundidade e finalidade (FRANCO E MARRA, 2000, p. 203).

De acordo com a *extensão*, ela pode ser geral (que consiste no exame de todas as demonstrações contábeis em conjunto); parcial ou específica (de algumas demonstrações ou itens patrimoniais); ou uma revisão limitada (exames parciais sem a aplicação de todas as normas de Auditoria).

De acordo com a *profundidade*, pode ser integral (revisão analítica de todos os registros contábeis); ou por testes (amostragem).

De acordo com a *natureza*, pode ser permanente - continuada ou periódica; eventual ou especial (pode auditar aspectos isolados do balanço ou do resultado); e de balanços com fim específico;

De acordo com os *fins a que se destina* (que pode pelos interesses dos acionistas, melhorar os controles internos, apurar erros e fraudes, apurar o valor real do patrimônio, atender a exigências legais, dentre outras).

De acordo com as *relações do auditor com a empresa auditada* pode ser interna e externa. A Auditoria externa está mais relacionada às demonstrações financeiras, enquanto a Auditoria interna analisa o processo de gestão, apontando eventuais desvios e vulnerabilidade as quais a organização está sujeita (COUAD, 2008).

2.3 AUDITORIA INTERNA E O CONTROLE INTERNO

Antes de iniciar o processo de elaboração do programa de Auditoria deve ser analisado os controles internos existentes na empresa, pois se forem bons mais

segurança para o trabalho, se forem precários, mais cuidado deverá ser despendido à realização da Auditoria.

Segundo Antonio Lopes de Sá (1998) é preciso que os controles internos sejam confiáveis e eficientes, pois não basta a exatidão dos dados, mas também a qualidade dos mesmos, ou seja, além possuir excelentes normas de trabalho, deverão ser executadas corretamente.

Após o aumento da aquisição de softwares financeiros nas empresas, tende-se a imaginar que as fraudes diminuíssem e que os controles tornaram-se melhores, no entanto também surgiram outras formas de fraudes e erros, por isso como avaliação do controle interno também deve ser verificado como se comporta os registros efetuados no software da empresa. Conforme a NBC TI 01 (CFC), a Auditoria interna deve:

“assessorar a administração da entidade no trabalho de prevenção de fraudes e erros, obrigando-se a informá-la, sempre por escrito, de maneira reservada, sobre quaisquer indícios ou confirmações de irregularidades detectadas no decorrer de seu trabalho.”

Assim, pode-se afirmar que a Auditoria interna não está relacionado apenas as atividades contábeis e financeiras, mas possui a pretensão de melhorar a organização como um todo, fazendo com que os funcionários entendam, respeitem e cumpram as políticas estabelecidas pelos gestores, estimulando a eficiência operacional, fornecendo confiabilidade nas informações presentes nos relatórios e respeitando os interesses da empresa.

2.3 CONDOTA PROFISSIONAL

A Auditoria interna deve ser realizada por profissionais capacitados, seguindo a norma NBC PI 01 – Normas Profissionais do Auditor Interno (CFC), que refere-se à:

a) Competência técnico-profissional: o Contador, na função de auditor interno, deve manter o seu nível de competência profissional pelo conhecimento atualizado das Normas Brasileiras de Contabilidade, das técnicas contábeis, especialmente na área de Auditoria, da legislação inerente à profissão, dos conceitos e técnicas administrativas e da legislação aplicável à Entidade.

b) Autonomia profissional: o auditor interno, não obstante sua posição funcional, deve preservar sua autonomia profissional.

c) Responsabilidade do auditor interno na execução dos trabalhos: o auditor interno deve ter o máximo de cuidado, imparcialidade e zelo na realização dos trabalhos e na exposição das conclusões [...].

d) Relacionamento com profissionais de outras áreas: o auditor interno pode realizar trabalhos de forma compartilhada com profissionais de outras áreas, situação em que a equipe fará a divisão de tarefas segundo a habilitação técnica e legal dos seus participantes.

e) Sigilo: O auditor interno deve respeitar o sigilo relativamente às informações obtidas durante o seu trabalho, não as divulgando para terceiros, sob nenhuma circunstância, sem autorização expressa da Entidade em que atua. O dever de manter o sigilo continua depois de terminado o vínculo empregatício ou contratual.

f) Cooperação com o auditor independente: o auditor interno [...] deve apresentar os seus papéis de trabalho ao auditor independente e entregar-lhe cópias, quando este entender necessário.

Diante desses aspectos é sabido que o Auditor deve apresentar total integridade e honestidade, ser imparcial quanto as atividades desenvolvidas, agir de forma clara e objetiva (HOOG, 2004), e ter amplo conhecimento das operações da empresa, também acrescenta-se ao Auditor Interno o fato de ser um funcionário da empresa, no entanto devido ao trabalho que executa não pode estar subordinado àqueles cujo trabalho examina.

Embora a Auditoria deva ser realizada por um Contador devidamente capacitado e habilitado, não há empecilhos para que em organizações menores, onde o custo contratual desse tipo de profissional pode ser inviável, adote procedimentos da Auditoria interna, e assistidos pela assessoria contábil, averigúe os seus registros e operações, como forma de controle e planejamento, usufruindo de todos os benefícios oferecidos.

2.4 FASES DA AUDITORIA

2.4.1 Planejamento

A partir do momento que é decidido efetuar um processo de Auditoria interna em uma empresa, o auditor designado deverá fazer um planejamento do trabalho a

ser executado levando em consideração alguns aspectos que serão norteadas pelas orientações e expectativas da administração, também deverá conhecer a organização, os processos já implantados, o nível de confiabilidade dos controles existentes, dentre outros fatores como os descritos pela a NBC TI 01 quanto as Normas De Execução Dos Trabalhos (CFC), que define o planejamento da Auditoria Interna como sendo:

“os exames preliminares das áreas, atividades, produtos e processos, para definir a amplitude e a época do trabalho a ser realizado, de acordo com as diretrizes estabelecidas pela administração da entidade.”

Essa norma ainda acrescenta que o planejamento deve considerar fatores relevantes na execução dos trabalhos, como os citados abaixo:

- a) o conhecimento da política e dos instrumentos de gestão de riscos da entidade;
- b) o conhecimento das atividades operacionais, dos controles internos e seu grau de confiabilidade da entidade;
- c) a natureza, a oportunidade e a extensão dos procedimentos de Auditoria interna a serem aplicados, alinhados com a política de gestão de riscos da entidade;
- d) a existência de entidades associadas, filiais e partes relacionadas;
- e) o uso do trabalho de especialistas;
- f) os riscos de Auditoria, quer pelo volume ou pela complexidade das transações e operações;
- g) as orientações e as expectativas externadas pela administração aos auditores internos;

Já os procedimentos da Auditoria Interna, segundo a Norma consistem em:

“exames e investigações, incluindo testes de observância e testes substantivos, que permitem ao auditor interno obter subsídios suficientes para fundamentar suas conclusões e recomendações à administração da entidade.”

Na sua aplicação, devem ser considerados os seguintes procedimentos:

- a) inspeção – verificação de registros, documentos e ativos tangíveis;
- b) observação – acompanhamento de processo ou procedimento quando de sua execução;
- c) investigação e confirmação – obtenção de informações perante pessoas físicas ou jurídicas conhecedoras das transações e das operações, dentro ou fora da entidade.

Antes de iniciar a Auditoria, a pessoa encarregada na execução do trabalho efetuará o planejamento da mesma, e nessa fase decidirá se os dados analisados serão apenas na verificação dos documentos, se caberá a observação intrínseca do trabalho realizado e se haverá a necessidade de investigação e confirmação de outras pessoas, a critério do profissional, pode-se realizar um ou mais procedimentos na mesma atividade. Também pode ocorrer do auditor optar apenas pela averiguação dos documentos na hora do planejamento, mas no decorrer da Auditoria haver a necessidade de outros subsídios para amparar a sua conclusão, assim poderá fazer uso das demais ferramentas, no entanto, salienta-se que esse tipo de acréscimo de trabalho deve estar previsto no planejamento inicial.

Ainda faz parte dos procedimentos de Auditoria a documentação através de papéis de trabalho de todos os elementos significativos dos exames realizados.

Ao concluir o procedimento de Auditoria interna o Auditor deve apresentar o relatório denominado Parecer, que consiste no instrumento de expressão de sua opinião (ATTIE, 2010), que visa demonstrar os resultados obtidos perante a análise realizada, de forma padronizada e resumida, para que todos os usuários compreendam como o trabalho foi efetuado.

2.5 A AUDITORIA

2.5.1 Auditoria de Caixas e Bancos

Como as contas Caixas e Bancos são ativos de maior liquidez do patrimônio, também são essas as com maior vulnerabilidade e sujeitas a uma utilização indevida. As verificações nessas contas normalmente visam a verificação da existência, da propriedade, da exatidão dos valores, a determinação e apresentação fidedigna nas demonstrações financeiras (ALMEIDA, 2010).

Na conta de Caixa deve ser verificado a contagem física do dinheiro na empresa em relação aos saldos apresentados no razão dessa conta, já o razão do Banco deve ser comparado com o extrato bancário, que muitas vezes nessa situação deve ser realizado a reconciliação bancária pelo fato de haver lançamentos não contabilizados no razão ou no banco, como cheques emitidos ou depósitos não compensados e débitos de tarifas do dia ainda não registradas.

2.5.2 Auditoria de Estoques

O estoque de uma empresa consiste nos bens que são destinados para a venda e/ou a fabricação, dependendo da atividade exercida por ela. Conforme Almeida (2010) e Attie (2010) os principais objetivos de se efetuar uma Auditoria no grupo de estoques, consiste em verificar se as quantidades declaradas realmente existem (que podem estar na empresa, em custódia com terceiros ou em trânsito); se os bens foram custeados e avaliados conforme os princípios de contabilidade; e se as informações sobre o estoque foram corretamente divulgadas.

O inventário físico como ferramenta de controle interno, que consiste na contagem física dos bens e confronto do resultado com os registrados no estoque deve ser efetuado por indivíduos que não sejam responsáveis pela administração do estoque (ALMEIDA, 2010), e devem ser realizados com frequência e de forma rotativa.

2.5.3 Auditoria de Custos de Mercadorias

O custo dos produtos vendidos correspondem aos valores creditados na conta de Estoque de Mercadorias e debitados na conta de Custo de Mercadorias, e referem-se estritamente às vendas efetuadas (ALMEIDA, 2010). Deve-se tomar o cuidado para que todos os custos de um produto sejam registrados corretamente, e quando efetuada a sua venda, o mesmo deve ser lançado no resultado do exercício no período em que a venda ocorreu, respeitando o regime de competência.

2.5.4 Auditoria Fiscal

Na Auditoria Fiscal, relacionada a verificação dos impostos, podem ser analisados os tributos como: ICMS, IPI, COFINS, PIS, ISS, IRPJ, CSLL, dentre outros, dependendo do ramo de atividade e modalidade tributária da empresa auditada.

Para a análise dos impostos, deve-se tomar o cuidado se estão de acordo com a legislação vigente, se os cálculos foram efetuados corretamente, se estão lançados e escriturados nos livros fiscais e se as guias foram quitadas (ALMEIDA, 2010). Inconsistências comuns nesse grupo de contas diz respeito a: lançamentos dos valores de impostos, onde muitos efetuam pelo regime de caixa, ou seja, no período de pagamento, e não no exercício de competência, e pelo atendimento inadequado a legislação, por isso, os gestores devem certificar-se que impostos está recolhendo e interagir ativamente com a sua assessoria contábil.

2.7 CONSIDERAÇÕES SOBRE O CAPÍTULO

A partir do estudo realizado, foi constatado a imensa importância e relevância dos programas de Auditoria, que podem ser efetuados em qualquer organização.

E diante dos benefícios oferecidos, indica-se a Auditoria interna como uma ferramenta de controle empresarial eficiente e dinâmico, visto que pode tratar de várias áreas paralelamente, aprofundar-se mais em um setor do que em outro, repetir contas auditadas ou intercalar a conferência, em fim, a Auditoria obriga a organização e padronização.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A pesquisa metodológica é um procedimento formal, com método de pensamento reflexivo que requer um tratamento científico e se desenvolve para conhecer a realidade ou descobrir verdades parciais, e deve ser possível ser reproduzido (MARCONI, LAKATOS, 2001).

Para a realização desse trabalho, inicialmente definiu-se o problema, posteriormente buscou-se uma revisão bibliográfica, que segundo Gil (1991, p. 48) “é desenvolvida a partir de material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos”.

Posteriormente foi seguido por uma pesquisa de campo com um estudo de caso em uma situação existente em uma organização através de observações e

coleta de dados, que segundo Lakatos e Marconi (2001), a pesquisa de campo é o levantamento de dados no próprio local onde os fenômenos ocorrem.

Após a revisão bibliográfica e a coleta de dados, foi iniciado o processo de análise das informações, sendo que os dados finais foram analisados de forma quantitativa e qualitativa.

Assim, obtem-se no trabalho realizado a pesquisa de campo de maneira exploratória com técnicas quantitativas e qualitativas, acompanhada por uma pesquisa bibliográfica.

4.0 APRESENTAÇÃO, ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS RESULTADOS

4.1 OBJETO DE ESTUDO – A EMPRESA

Para esse trabalho a empresa objeto de estudo de caso será denominada Empresa X, a qual está localizada na cidade de Pato Branco, PR, fundada no ano de 1964 e está enquadrada no regime das empresas de pequeno porte, onde no penúltimo ano passou a ser tributada pelo regime do Simples Nacional.

Essa empresa foi escolhida como objeto de estudo tendo em vista que na entrevista preliminar com os gestores foi identificado que não havia um sistema de controle interno completo, e esses não sabiam informar com total confiabilidade se os números apresentados nos relatórios representavam a exatidão dos fatos ocorridos na empresa.

4.2 DEFINIÇÃO DA ÁREA DA AUDITORIA

Após ser definido o objeto do estudo caso houve a coleta de informações iniciais da empresa, que foi realizada através observação da rotina, identificação dos controles internos existentes, as funcionalidades do ramo de atividade, e conversa com o pessoal envolvido nas atividades da empresa.

Após conhecida as operações da organização, foi iniciado o processo de planejamento de Auditoria, onde foi definido que seria uma Auditoria parcial com a finalidade de melhorar o controle administrativo, apurar erros e fraudes e confirmar a exatidão de determinadas contas patrimoniais.

Para a determinação das áreas auditadas foram levadas em consideração o conceito de relevância e riscos da Auditoria determinadas pelo auditor e pelos gestores, visto que nessa empresa foi constatado que as contas de maior vulnerabilidade são as contas de Caixas e Bancos, e de menor controle os Estoques, Custos das mercadorias, ISS sobre Serviços, e ICMS sobre venda de mercadorias. Assim delimitou-se as contas à serem verificadas e analisadas.

Os dados coletados referem-se ao período de 01 de julho de 2011 a 30 de setembro de 2011, os Caixas e bancos foram auditados na sua totalidade, já as demais contas auditadas foram realizadas por processo de amostragem, baseada na experiência e juízo do auditor e administradores..

4.3 AVALIAÇÃO DOS CONTROLES INTERNOS

Para efetuar o planejamento da Auditoria, foi necessário conhecer as atividades operacionais da empresa auditada, que consistem em compra e venda de mercadoria, mas em primeiro plano existe a atividade de prestação de serviço.

Referente aos controles existentes foi constatado a utilização de um *software* há um ano, que está formatado de forma semelhante ao sistema contábil, com a utilização das partidas dobradas, débitos e créditos, e a disponibilização de balanço patrimonial e de demonstrativo de resultado além das ferramentas financeiras. No entanto, o grau de confiabilidade foi considerado insatisfatório, visto que o sistema implantado não possui disponível a ferramenta de “fechamento de calendário”, uma opção muito simples de ser utilizada que permite a restrição de acesso, que inibe inúmeras falhas e fraudes, como exclusão de lançamentos com ou sem a intenção de fazê-lo, alteração de contas ou descrição com ou sem má fé, dentre outras seguranças. Para a resolução desse problema, foi solicitado ao suporte do *software* que fosse efetuado a correção e implantassem a ferramenta.

Continuando a pesquisa foi constatado que até o momento, por um lapso de atenção dos proprietários, funcionários e do suporte técnico, não havia configuração de cópia de segurança de dados, ou seja, se houvesse uma falha no computador, todos os dados inseridos no *software* até o momento poderiam ser perdidos, e haveria o caos. Para tal situação foi solicitado com máxima urgência a configuração

dessa ferramenta, para fazer uma cópia de segurança duas vezes ao dia em um dispositivo alheio ao computador.

Já no que refere-se as expectativas dos administradores, a Auditoria foi estritamente voltada a averiguação dos valores constantes nos relatórios, ou seja, havia a necessidade de confirmação dos dados para as tomadas de decisão.

4.4 A AUDITORIA

4.4.1 Auditoria de Caixas e Bancos

Na análise efetuada nas contas Caixas e Bancos da empresa através do procedimento de inspeção, foi constatado que o controle é efetuado por lançamentos em um sistema de processamento de dados, e no saldo existente nesse relatório em confronto com a existência física dos numerários, não foi percebido haver divergência de valores. No entanto, foram encontrados cheques pré-datados considerados como numerários no caixa, onde o correto seria transferi-los para outra conta no Ativo denominada “Cheques pré-datados” e controlá-los em separado, pois assim, ao verificar o saldo do razão do caixa, saberiam o valor exato de dinheiro em espécie disponível no momento da consulta.

Diante da inspeção dos documentos e registros efetuados foi constatado que a empresa costuma honrar no prazo as suas obrigações, não tendo assim despesas com juros ou encargos financeiros, mas erroneamente realiza pagamentos de despesas dos sócios com o dinheiro da empresa, embora na hora do registro, a despesa seja lançada como pró-labore.

Quanto ao Banco a empresa possui um controle adicional em uma planilha, que leva em consideração os cheques e depósitos não compensados, assim, durante o período averiguado, o saldo do extrato bancário do Banco foi sempre igual aos saldos da planilha, exceto por um dia, e este se ajusta ao saldo do software.

A verificação foi realizada no período entre 01/07/2011 a 30/09/2011, e para todos os lançamentos foi apresentado documento, os quais estavam vistados por um dos proprietários, e as inconsistências encontradas compreenderam a ordem de lançamentos:

a) Falta de informações na descrição dos lançamentos, como: dia 04/07 havia um lançamento com a descrição “Pagto imposto”, no entanto, na análise da

documentação foi constatado ser despesa com FGTS, o qual foi solicitado a correção descritiva; dia 25/07 há a informação “Pagto Catusso”, como não é claro que tipo de despesa é essa e após verificado tal documento foi solicitado que acrescentassem a informação que era despesa com o veículo e sua respectiva placa. Dia 30/07 existem dois lançamentos incompletos, “Pagto JTR” e “Pagto Dallross”, os quais devem ser acrescidos o número do documento com a informação que são despesas de reforma/manutenção.

b) No dia 16/07 foram realizados lançamentos pertencentes ao banco do dia 15/06.

c) Alguns lançamentos foram efetuados em contas incorretas, como: dia 06/09 o lançamento dos honorários da contabilidade estava lançado na conta “mensalidades e anuidades”, solicitado a alteração para a conta de “honorários contábeis”;

d) Lançamento de compra de pneus para veículos no dia 03/09 e 08/09 debitando o seu valor integral a conta de despesa, onde o correto seria realizar a apropriação.

Concluindo a averiguação das contas de Caixas e Bancos foi considerado satisfatório os controles implantados, pois não são realizados pagamentos sem que haja documento comprobatório com assinatura de autorização, o funcionário que realiza as compras não é a mesma pessoa que efetua o pagamento, as contas a pagar sempre são quitadas antes ou no seu vencimento, e é realizado o fechamento do caixa e do banco diariamente. Apenas foram solicitadas mais informações da descrição de lançamentos, maior atenção ao escolher a conta para débito/crédito, a separação dos cheques que são pré-datados e evitar o pagamento de despesas dos sócios.

4.4.2 Auditoria de Estoques

Através dos procedimentos de inspeção e investigação, foi verificada a conta de estoques de mercadorias, cujo método de avaliação de custo é pelo custo médio, não possui estoque em terceiros ou em trânsito, nem a posse de mercadorias de terceiros, ou seja, todos os itens inventariados devem estar presentes no local. Também foi verificado que o controle de peças a serem adquiridas e a compra

efetiva é realizada pelos proprietários, eliminando nessa situação a possibilidade de fraude proporcionada por comissão ou vantagens oferecidas por fornecedores.

No estoque da referida empresa existem 946 itens cadastrados, desse número, 30% foram analisados no que diz respeito a quantidade presente no relatório de inventário em relação aos itens efetivamente constantes no estoque físico na data de 30/09/2011.

Dos 284 itens analisados foi verificado a inconsistência em 44%, ou seja, 125 produtos apresentaram inconsistências, e na maioria dessas situações com divergências, a quantidade física estava menor que no inventário, sendo que isso se deve ao fato de não haver nenhum controle de retirada de peças, cada funcionário que julga precisar do produto, pega-o no setor, e faz a sua aplicação nos equipamentos, e em algumas ocasiões dessas, esquecem de repassar a informação para o funcionário que realiza o fechamento das ordens de serviço.

Diante disso a empresa foi orientada para que criasse um procedimento de controle de estoque, onde uma vez por semana, um funcionário designado, estaria realizando a conferência de determinados itens do inventário, e na semana seguinte, outros itens seriam conferidos, e assim sucessivamente, tornando-se um processo de ciclo contínuo, sendo que dentro de um mês todo o estoque seria analisado, assim o estoque seria atualizado mês a mês.

Como no momento, pela infra-estrutura do estabelecimento não cabe a implantação de baixa de estoque com leitora de códigos de barras, foi orientado para que adotassem as ordens de retirada de mercadorias, onde cada funcionário que retira uma peça para a utilização em um equipamento deve realizar a anotação de retirada no documento referenciado.

Acredita-se que por ser um estoque pequeno e um número reduzido de pessoas envolvidas no processo operacional, as melhorias acima descritas seriam suficientes para controlá-lo de maneira mais eficiente e confiável.

4.4.3 Auditoria de Custos de Mercadorias

No período de 01/07/2011 a 30/09/2011 foram realizadas 364 operações de saída, desse número foram analisadas 110 vendas aleatoriamente, onde foi

verificado pelo procedimento de inspeção se o custo das mercadorias debitadas no CMV correspondia aos valores creditados no estoque.

Da análise realizada, foi constatado que o custo das mercadorias vendidas lançado no resultado da empresa está correto, pois os valores debitados no resultado compreendem os creditados no estoque, e esses valores conferem com os apresentados no cadastro do produto, e o lançamento de baixa é efetuado automaticamente pelo software quando uma venda é finalizada.

No entanto quanto ao custo dos serviços prestados o mesmo está incorreto, pois não há lançamento nessa conta, já que o salário dos funcionários operacionais está sendo lançado em sua totalidade no grupo de despesas administrativa da organização, proporcionando distorção no demonstrativo de resultado. A empresa foi orientada para que calculasse a folha de pagamento dos funcionários que são prestadores de serviço juntamente com as provisões de férias/13º salário e demais encargos e realizasse o lançamento diretamente na conta de “custo dos serviços prestados” na competência de cada mês,

Os lançamentos de notas fiscais de compras de mercadorias que estão respeitando o regime de competência, não possuem o crédito de ICMS ou qualquer outro tributo, procedimento correto, visto que as empresas optantes pelo Simples Nacional não possuem direito a crédito de ICMS. Todos os documentos fiscais estavam preenchidos e remetidos a Pessoa Jurídica Empresa x.

4.4.4 Auditoria Fiscal

Referente a verificação dos tributos de ISSQN e ICMS os procedimentos adotados consistiram em inspeção, ou seja, analisando os registros efetuados, e investigação, analisando as leis pertinentes. A partir das informações coletas foi constatado que a alíquota de ISSQN para a atividade de prestação de serviço desenvolvida pela empresa nesse município consiste em 2% conforme Lei Complementar 001/98, no entanto, seguindo a Lei Complementar 123/2006 a empresa vem recolhendo tal tributo baseado no Anexo III da referida lei com alíquota de ISSQN de 3,87%.

Assim orientamos a solicitação de restituição junto a repartição municipal baseando-se na Lei Ordinária nº 2814/2007 e Leis Complementares nº 22/2007, 34/2009 e 45/2010, nas quais há previsão para as empresas optantes pelo Simples

Nacional recolherem o ISSQN na forma do Anexo I da Lei Complementar 001/98 - Código Tributário Municipal de Pato Branco.

Quanto ao imposto estadual denominado ICMS foi verificado junto as notas fiscais de entrada e saída de mercadoria, e ao cadastro dos itens do estoque que a tributação cadastrada estava incorreta, pois todos os itens possuíam em seu cadastro o CFOP 5102/6102 “Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros”, alguns a com situação tributária 00 que significa “Tributada integralmente pelo ICMS”, outros com a situação tributária 41 “Não tributada”, ou seja, havia a utilização desses cadastros tanto para os produtos com incidência de ICMS como para produtos sem incidência.

Porém, grande parte dos produtos comercializados são substitutos tributários de ICMS, os quais deveriam constar o CFOP 5405/6404 “Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituído”, e posteriormente ao Decreto nº 8.891/2010 do estado do Paraná deveria usar com a situação tributária CSOSN de 500 “ICMS cobrado anteriormente por substituição tributária (substituído)”.

Também foi verificado que as notas fiscais emitidas com produtos que geram crédito de ICMS a informação constante nos dados adicionais está incorreta, pois a mesma apresenta a seguinte mensagem “Permite aproveitamento de crédito de ICMS, no percentual de 0,67% nos termos do Artigo 22 lei complementar 123/2006”, no entanto, a empresa está enquadrada no regime do Simples Nacional anexo I cuja alíquota de ICMS corresponde a 2,58%, assim solicitamos que tal mensagem fosse devidamente ajustada conforme art. 23 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006 § 1º e § 2º onde diz:

§ 1o As pessoas jurídicas [...] não optantes pelo Simples Nacional terão direito a crédito correspondente ao ICMS incidente sobre as suas aquisições de mercadorias [...].

§ 2o A alíquota aplicável ao cálculo do crédito de que trata o § 1o deste artigo deverá ser informada no documento fiscal e corresponderá ao percentual de ICMS previsto nos Anexos I ou II desta Lei Complementar [...].

As situações acima descritas além de causar transtornos ao cliente da empresa que se utiliza do crédito de ICMS, podem ocasionar problemas com os órgãos

fiscais, pois está havendo a emissão de nota fiscal em desacordo com a operação efetivamente praticada, tornando-a passível de multas e sanções.

4.5 CONSIDERAÇÕES FINAIS SOBRE A AUDITORIA

Concluindo o processo de Auditoria, pode-se dizer que a empresa analisada tem a intenção de seguir as normas e fazer o trabalho corretamente, embora no momento isso não esteja acontecendo. Por isso, as orientações foram específicas, para que entenda o que está acontecendo com o seu processo operacional e administrativo, e gradativamente faça os devidos ajustes aonde for necessário.

Algumas normas contábeis estão sendo respeitadas, como o Princípio do Registro pelo Valor Original, outras nem tanto, como o Princípio da Entidade, embora não registre a despesa como sua no resultado, ela realiza pagamento de despesas dos sócios, ou o Princípio de Competência, visto que não efetua as apropriações de despesas antecipadas e as provisões de encargos salariais.

Os controles implantados para as contas de Caixa e Banco foram considerados bons, apenas foi solicitado alguns ajustes, como a separação de cheques pré-datados e registros mais detalhados, no que refere-se ao grupo de Estoques o controle é praticamente ineficaz, sendo necessário a implantação de um novo procedimento urgentemente, quanto ao custo das mercadorias vendidas a empresa tem bom resultado, com lançamentos adequados, no entanto precisa registrar e controlar o custo dos serviços prestados, e finalmente, é necessário corrigir os valores de ISSQN e ICMS para que sejam recolhidos de acordo com a legislação aplicável.

O trabalho foi imensamente satisfatório, pois também foi de grande utilidade para os gestores, que no fundo acreditavam que tudo estava funcionando como uma engrenagem sem problemas, e após a apresentação dos resultados, ficaram surpresos com a situação em que se encontravam, e imediatamente tomaram decisões para o aperfeiçoamento dos processos.

5.0 CONCLUSÕES

Diante da análise realizada na empresa, foi satisfatório o resultado da pesquisa, pois muitas vezes as pessoas confiam na inexistência de falhas e no controle absoluto dos processos nas pequenas organizações, acreditam ser totalmente reais os números apresentados nos relatórios, visto que são controladas e dirigidas por seus proprietários.

No entanto, tal percepção não se confirmou nos resultados dessa pesquisa, pois mesmo que fosse retirada a possibilidade fraude, existe a variável de falha humana, que é suscetível a todos os indivíduos e que deve ser considerada na decisão administrativa e operacional.

O problema de pesquisa foi respondido, afirmando que tanto é possível adotar procedimentos de Auditoria interna como controle e auxílio a gestão em empresas consideradas pequenas quanto é totalmente necessário e perspicaz. Pois com vistas nesses procedimentos são criados e aprimorados os controles constantemente, o que torna a empresa competitiva e organizada, com reflexos positivos no seu resultado operacional, financeiro e econômico.

Dentre os resultados obtidos é possível destacar importantes informações, como a falha no controle de estoque, onde houve várias peças de divergências no inventário físico, o recolhimento maior que o devido do imposto sobre os serviços prestados pela empresa denominado de ISSQN, resultando em prejuízos e desembolsos desnecessários, como também o recolhimento e o destaque incorreto da informação de ICMS e apropriação do crédito constante nas notas fiscais emitidas.

Desta forma, conclui-se que em relação ao tema e os objetivos propostos, o presente trabalho foi bem sucedido, pois cumpriu com todos os objetivos propostos, e principalmente possibilitou a empresa a obter informações sobre a eficiência dos controles existentes e a falta de outros.

Ressalta-se ainda que é necessário estar em constante crescimento frente ao mercado, por isso a sugestão principal é que a empresa providencie a implantação de controle eficiente de estoque, visto que representa um ativo de grande vulto e fragilidade para essa organização, podendo resultar em aspectos positivos e significativos para a organização, assim como a adoção dos procedimentos de

Auditoria interna de forma permanente, analisando todas as informações da empresa.

Referências

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: um curso moderno e completo**. 7^a Ed. São Paulo: Atlas, 2010.

ATTIE, William. **Auditoria: conceitos e aplicações**. 5^a Ed. São Paulo: Atlas, 2010.

BRASIL. Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm> acessado em 03 de outubro de 2011.

COAUD - Coordenadoria de Auditoria Interna da Conab. **Manual da Auditoria Interna**. 2^a versão. Disponível em: <<http://www.conab.gov.br/downloads/regulamentos/ManualdeAuditoriaInterna.pdf>> acessado em 18 de setembro de 2011.

FRANCO, H.; MARRA, E. **Auditoria Contábil**. 2^a Ed. São Paulo: Atlas, 1991.

FRANCO, H.; MARRA, E. **Auditoria contábil: normas de auditoria, procedimentos e papéis de trabalho, programas de auditoria e relatórios de auditoria**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar Projetos de Pesquisa**. 3^a ed. São Paulo: Atlas, 1991.

HOOG, Wilson Alberto Zappa; CARLIN, Everson Luiz Breda. **Manual de Auditoria Contábil das Sociedades Empresárias: de acordo com o novo Código Civil – Lei 10.406/2002**. 1^a ed. Curitiba: Juruá, 2004.

LAKATOS, E. M.; MARCONI, M. A. **Metodologia do Trabalho Científico: procedimentos básicos, pesquisa bibliográfica, projeto e relatório, publicações científicas**. 6^a ed. São Paulo: Atlas, 2001.

NBC PI 01 – **Normas Profissionais do Auditor Interno. Normas Brasileiras de Contabilidade**. Disponível em <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=1995/000781> acessado em 08 de setembro de 2011.

NBC TI 01 – **Da Auditoria Interna. Normas Brasileiras de Contabilidade**. Disponível em <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?codigo=2003/000986> acessado em 08 de setembro de 2011.

PARANÁ. **Decreto nº 1980/2007: Anexo IV - Códigos. Tabela I - Códigos Fiscais de Operações e Prestações**. Disponível em <http://www.sefanet.pr.gov.br/SEFA/Documento/Arquivos/6200701980.pdf>> acessado em 03 de outubro de 2011.

PARANÁ. **Decreto nº 8.891, de 29 de novembro de 2010.** Disponível em <<http://www.sefanet.pr.gov.br/SEFADocumento/Arquivos/2201008891.pdf>> acessado em 03 de outubro de 2011.

PATO BRANCO. **Lei Ordinária nº 2814, de 25 de julho de 2007.** Dispõe sobre alíquotas do ISSQN para Microempresas e Empresas de Pequeno Porte e estabelece prazo para regularização tributária e fiscal. Disponível em <<http://www.camarapatobranco.com.br/store/public/uploads/leis/ordinarias/2007/2814.pdf>> acessado em 03 de outubro de 2011.

PATO BRANCO. **Lei Complementar nº 22, de 14 de novembro de 2007.** Disponível em <<http://www.camarapatobranco.com.br/store/public/uploads/leis/complementares/2007/22.pdf>> acessado em 03 de outubro de 2011.

PATO BRANCO. **Lei Complementar nº 34, de 30 de setembro de 2009.** Disponível em <<http://www.camarapatobranco.com.br/store/public/uploads/leis/complementares2009/342009.pdf>> acessado em 03 de outubro de 2011.

PATO BRANCO. **Lei Complementar nº 45, de 27 de dezembro de 2010.** Disponível em <<http://www.camarapatobranco.com.br/store/public/uploads/leis/complementares/2011/45.pdf>> acessado em 03 de outubro de 2011.

PATO BRANCO. **Lei Complementar nº 01, de 17 de dezembro de 1998.** Dispõe sobre o sistema tributário do Município de Pato Branco e dá outras providências. Disponível em <<http://www.camarapatobranco.com.br/store/public/uploads/leis/complementares/1998/1.pdf>> acessado em 03 de outubro de 2011.

SÁ, Antônio Lopes de. **Curso de Auditoria.** 8ª Ed. São Paulo: Atlas, 1998.