

**UniRV – UNIVERSIDADE DE RIO VERDE
FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

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

GEOVANNA ROSA FERREIRA

Orientador: Prof. RODRIGO CAETANO ALVES DA SILVA

Monografia apresentada à Faculdade de Ciências Contábeis da UniRV – Universidade de Rio Verde, como parte das exigências para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

RIO VERDE - GOIÁS

2014

**UniRV – UNIVERSIDADE DE RIO VERDE
FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

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

GEOVANNA ROSA FERREIRA

Orientador: Prof. RODRIGO CAETANO ALVES DA SILVA

Monografia apresentada à Faculdade de Ciências Contábeis da UniRV – Universidade de Rio Verde, como parte das exigências para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

RIO VERDE - GOIÁS

2014

Ferreira, Geovanna Rosa.

A importância da auditoria interna como ferramenta de gestão para as empresas / Débora Cristina de Sousa. – Rio Verde.- 2014.

42f.: il

Trabalho de Conclusão de Curso II (Bacharel em Ciências Contábeis) – UniRV – Universidade de Rio Verde, 2014.

Orientador: Prof. Rodrigo Caetano Alves da Silva

1. Auditoria interna. 2. Controle interno. 3. Auditor.

I. Título.



UniRV – UNIVERSIDADE DE RIO VERDE
FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

TERMO DE APROVAÇÃO DA MONOGRAFIA OU ARTIGO

**UniRV – UNIVERSIDADE DE RIO VERDE
FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

TERMO DE APROVAÇÃO

A importância da auditoria interna como ferramenta de gestão para empresas

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado pelo acadêmico Geovanna Rosa Ferreira como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis, aprovado em 21 de Novembro de 2014 pela banca examinadora constituída por:

A handwritten signature in blue ink, appearing to read 'Rodrigo Caetano Alves da Silva'.

Rodrigo Caetano Alves da Silva

A handwritten signature in blue ink, appearing to read 'Rafael Crisóstomo Alves'.

Rafael Crisóstomo Alves

A handwritten signature in blue ink, appearing to read 'Bruno Sabino de Sousa'.

Bruno Sabino de Sousa

DEDICATÓRIA

Dedico este trabalho aos meus pais, Jovani Borges e Duilzi Rosa e à minha irmã, Denise Rosa, que sempre estiveram ao meu lado, me incentivando e apoiando para concluir mais esta etapa em minha vida.

A meu namorado, Charles Veloso, pelo apoio, para que eu conquistasse o meu objetivo e nunca desistisse dos meus sonhos.

E à minha amiga, Eliana Barreto, por sempre estarmos juntas para conseguir nossas metas.

AGRADECIMENTOS

Agradeço em primeiro lugar a Deus, que nestes momentos difíceis, sempre esteve ao meu lado. Obrigada por me dar forças nas horas em que mais precisei e fé para que eu não desistisse.

Ao meu namorado, Charles Veloso, por ter tido paciência, compreensão.

À minha irmã, Denise Rosa, que me ajudou a concluir mais este objetivo em minha vida.

Ao meu professor orientador, Rodrigo Caetano, pela contribuição e conhecimentos que me ofereceu durante esse período.

Enfim, a todos aqueles que me incentivaram e colaboraram de alguma forma para que eu pudesse chegar até aqui, o meu muito obrigada!

RESUMO

FERREIRA, Geovanna Rosa. **A importância da auditoria interna como ferramenta de gestão para as empresas.** 2014. 42f. Trabalho de Conclusão de Curso II (Graduação em Ciências Contábeis) – UniRV – Universidade de Rio Verde, Rio Verde, 2014*.

O papel da administração das empresas vem, ao longo do tempo, sofrendo várias mudanças, tanto nas atividades cotidianas, quanto em processos que visam resultados em longo prazo. Sendo assim, o administrador, por si só, não conseguiria dar suporte a todos os controles internos da empresa. Este estudo teve como finalidade verificar a auditoria interna utilizada como ferramenta de apoio na gestão das empresas, permitindo um melhor acompanhamento e a supervisão das atividades exercidas nas empresas, facilitando e auxiliando no controle da gestão, com intuito de preservar os bens patrimoniais, analisar e acompanhar todas as atividades operadas da organização de forma geral e específica em cada departamento existente. O objetivo desta pesquisa é desenvolver e informar o leitor sobre a importância da auditoria interna como ferramenta de gestão para as empresas. A metodologia utilizada nesta pesquisa é o método dedutivo. Quanto aos objetivos, enquadra-se como uma pesquisa exploratória, utilizando estudo de jornais, revistas, livros, artigos científicos. Este estudo visa a colaborar e auxiliar no melhor entendimento dos principais fatores que a auditoria interna possui e suas funcionalidades dentro das organizações, demonstrando, de forma clara, a importância desta ferramenta, bem como seus benefícios aos empresários.

PALAVRAS-CHAVE

Auditoria interna, controle interno, auditor.

* Banca Examinadora: Profº. Esp. Rodrigo Caetano Alves da Silva – UniRV - Universidade de Rio Verde (Orientador); Profº. Rafael Crisóstomo Alves – UniRV - Universidade de Rio Verde; Profº. Bruno Sabino de Souza – UniRV - Universidade de Rio Verde.

ABSTRACT

FERREIRA, Geovanna Rosa. **The importance of internal auditing as a management tool for companies.** 2014. 42f. Work of Conclusion Course II (Graduation in Accounting Sciences) – UniRV – University of Rio Verde, Rio Verde, 2014* .

The companies administration's role has been, throughout the time, undergone a lot of changes, from daily activities to long-term proceedings. Thus, the manager by himself, wouldn't be able to support all the internal layers of the company. This assignment's goal is to check the internal auditing used as a supporting tool for the companies' management, leading to a better supervision and attendance process on the activities currently done in the companies, assisting on the management control with the intention of preserving the assets, analyze and assist all the organization's activities in general and specific terms of each department of it. The goal of the study is to develop and report to the reader about the importance of internal auditing as a management tool for companies. The methodology used in this research is the deductive method. Concerning the goals, it adds up as an exploratory research, in which was used newspapers, magazines, books and scientific papers. This study aims to collaborate and assist the best understanding of the main factors the internal auditing has and its features in the organizations, evincing the importance of this tool and its benefits to businessmen.

KEY - WORDS

Internal auditing, internal control, auditor.

* Examining board: Teacher Esp. Rodrigo Caetano Alves da Silva – UniRV - University of Rio Verde (Advisor); Teacher Rafael Crisóstomo Alves – UniRV - University of Rio Verde; Teacher Bruno Sabino de Souza – UniRV - University of Rio Verde.

LISTA DE QUADROS

QUADRO 1 Diferença entre auditoria interna e auditoria externa	17
QUADRO 2 Princípios e fundamentos do controle interno	22

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CFC - Conselho Federal de Contabilidade

CONAB - Companhia Nacional de Abastecimento

CVM - Comissão de Valores Mobiliários

IIA - INSTITUTO DOS AUDITORES INTERNOS DO BRASIL

NBC - Normas Brasileiras de Contabilidade

NBC PG - Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicação Geral aos Profissionais da Contabilidade

NBC TA - Normas Brasileiras de Contabilidade Técnica de Auditoria Independente

NBC TI - Normas Brasileiras de Contabilidade Técnica de Auditoria Interna

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	10
1.1 Contextualização	10
1.2 Problema de pesquisa	11
1.3 Objetivos.....	11
1.3.1 Objetivo geral	11
1.3.2 Objetivos específicos.....	11
1.4 Relevância	12
2 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	13
2.1 Quanto às abordagens.....	13
2.2 Quanto aos objetivos	13
2.3 Quanto aos procedimentos.....	13
2.4 Quanto às técnicas de coleta de dados.....	14
3 REFERENCIAL TEÓRICO.....	15
3.1 Conceitos e definições.....	15
3.1.1 Auditoria.....	15
3.1.1.1 Auditoria externa	18
3.1.1.2 Auditoria interna.....	20
3.1.1.3 Função e responsabilidade do auditor interno	24
3.1.1.4 Normas de auditoria interna	26
3.2 Procedimentos para aplicação da auditoria interna	27
3.2.1 Testes de observância: controle interno.....	29
3.2.2 Testes substantivos: demonstrativos.....	31
3.2.3 Relatórios de auditoria interna.....	32
4 IMPORTÂNCIA DA AUDITORIA INTERNA PARA AS EMPRESAS	35
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	37
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	38

1 INTRODUÇÃO

1.1 Contextualização

A auditoria interna surgiu, inicialmente, como uma derivação da auditoria externa, neste caso o auditor interno, que trata-se de um colaborador da organização, e que ele não deverá estar subordinado aos responsáveis pelo trabalho que ele mesmo examina. A auditoria interna se torna uma atividade essencial desde que siga rigorosamente o correto controle interno (PORTAL DE AUDITORIA, 2014c).

Existem vários procedimentos que servem como ferramentas gerenciais nas empresas, entre elas, a auditoria interna, que compõe um conjunto de procedimentos desenvolvidos por um profissional contábil, conhecido como auditor interno. A auditoria interna envolve todas as atividades da empresa no desenvolvimento de relatórios, com o objetivo de fornecer resultados para auxiliar e dar assistência às atividades examinadas durante o trabalho desenvolvido (CREPALDI, 2013).

Devido à expansão dos negócios, de onde surge a precisão de dar maior ênfase aos procedimentos internos das empresas, a administração (ou em algumas outras circunstâncias, o dono da empresa) não poderia supervisionar todas as atividades operacionais, pois de nada adiantaria implantar um sistema de controle interno eficiente, sem que houvesse um acompanhamento periódico para verificar se este está sendo cumprido pelos colaboradores das empresas (ALMEIDA, 2003).

Para atender à administração, seria fundamental uma auditoria periódica, com maior grau de profundidade, visando todas as áreas da empresa. Surge, assim, o auditor interno, como uma subdivisão da profissão do auditor externo (ALMEIDA, 2003).

Com isso, surge a necessidade de uma ferramenta que auxilie o profissional da gestão na supervisão das atividades, com o intuito de preservar o patrimônio. Desse modo, a auditoria interna se apresenta uma ferramenta essencial e precisa para a organização, com a finalidade de auxiliar a administração, oferecendo alternativas e auxiliando no controle da gestão (SANTOS; SCHMIDT; GOMES, 2006).

1.2 Problema de pesquisa

O mundo empresarial inova a cada dia. Com isso, a excelência da gestão torna-se um diferencial, pois os controles internos são cada vez mais necessários e importantes. Os gestores necessitam, por meio de ferramentas da administração, controlar as operações realizadas, analisando também as previsões futuras (SANTOS, SCHMIDT; GOMES, 2006).

Sendo assim, busca-se, neste trabalho, saber: Como a auditoria interna pode influenciar em uma gestão eficaz para as empresas, em suas atividades operacionais?

1.3 Objetivos

1.3.1 Objetivo geral

O objetivo geral segundo, Prodanov e Freitas (2009, p. 124):

Está ligado a uma visão global e abrangente do tema. Relaciona-se com o conteúdo intrínseco, quer dos fenômenos e eventos, quer das ideias estudadas. Vincula-se diretamente à própria significação da tese proposta pelo projeto. Deve iniciar com um verbo de ação.

Com o propósito de desenvolver resposta ao problema, objetiva-se expor a importância da aplicação da auditoria interna nas empresas como uma ferramenta de gestão eficaz, para auxílio de suas atividades operacionais.

1.3.2 Objetivos específicos

Segundo Reis (2010, p. 108) os “objetivos específicos permitem definir o que pode ser verificado, devem expressar os aspectos necessários a serem estudados com a pesquisa para alcançar o objetivo geral”. Para atingir o objetivo geral proposto, foi necessário apresentar os seguintes objetivos específicos:

- Demonstrar os conceitos e definições da auditoria;
- Apresentar os procedimentos aplicados na auditoria interna;
- Apresentar a importância da auditoria interna como ferramenta de gestão para as empresas.

1.4 Relevância

O cenário empresarial, nos últimos anos, se desenvolveu grandemente, tornando necessário o conhecimento acerca das auditorias, bem como o reconhecimento de sua importância. Com o aumento das operações financeiras, busca-se cada vez mais estudá-la, já que com elas, aumentaram a responsabilidade e a necessidade quanto ao uso de procedimentos e ferramentas eficientes (PINHEIRO, 2005).

A auditoria interna nos sistemas de controle interno e gerenciamento das empresas, segundo Monteiro (1976, p. 11) é “um departamento vital para uma empresa que não queira caminhar às escuras e não ser apanhada desprevenida, sofrendo prejuízos irrecuperáveis”.

A relevância desta pesquisa se dá pelo fato de que a auditoria interna é considerada, uma ferramenta de apoio gerencial. Por este motivo, conclui-se que há uma necessidade de estudá-la e compreendê-la, bem como o seu uso dentro das organizações.

Permite também o conhecimento da forma sobre como desenvolver as atividades, sugerindo os métodos a serem aplicados conforme a escolha do auditor e a necessidade da empresa, evitando risco às operações.

2 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

2.1 Quanto às abordagens

A presente pesquisa classifica-se quanto ao método de abordagem, o método dedutivo. Segundo Parra Filho e Santos (2002), o método dedutivo é quando se parte de uma situação geral e se especializa em conclusões.

2.2 Quanto aos objetivos

Na definição do esboço da pesquisa, quanto aos objetivos, este trabalho se enquadra como uma pesquisa exploratória. Conforme Gil (2002), a pesquisa exploratória é empregada no sentido de apresentar uma visão geral acerca de determinado fato. Assim, proporciona-se uma familiaridade maior com o problema, visando torná-lo mais específico.

2.3 Quanto aos procedimentos

Quanto aos procedimentos técnicos, Lakatos e Marconi (2006) afirmam que a pesquisa bibliográfica consiste em obter conhecimentos por meio de registros bibliográficos, utilizando o levantamento de informações através de consulta e estudo de jornais, revistas e livros. Na pesquisa bibliográfica, analisam-se informações comparativas de elementos-chave e, por meio de questionamentos, identificam-se fatores de relevância do tema, tais como a função de métodos e técnicas para se chegar à solução do problema.

Neste estudo utilizou-se a pesquisa bibliográfica, pois fundamenta em livros, artigos sobre o assunto desenvolvido.

2.4 Quanto às técnicas de coleta de dados

Quanto à técnica de coleta de dados, utilizou-se a pesquisa indireta que abrange uma pesquisa bibliográfica a fim de aprofundar os conhecimentos através de livros, artigos científicos, livros e documentos legais (LAKATOS; MARCONI, 2011).

3 REFERENCIAL TEÓRICO

3.1 Conceitos e definições

3.1.1 Auditoria

Sabe-se que a contabilidade é a ciência que estuda o patrimônio das empresas, seus fenômenos e variações, tanto no aspecto qualitativo, quanto no quantitativo. Ela realiza os registros dos fatos de natureza econômico-financeira que afetam este mesmo patrimônio. Entretanto, os dados gerados por ela necessitam ser avaliados e, para isso, se conta com uma técnica contábil chamada de auditoria (IUDÍCIBUS; MARTINS; CARVALHO, 2005).

A auditoria surgiu na Inglaterra, no ano de 1.314, no século XIV, onde o governo já empregava exames periódicos e sistemáticos das contas públicas devido à necessidade de controlar os fatos contábeis das movimentações financeiras e outros acontecimentos dentro das empresas (MARQUES, 2010).

Com o desenvolvimento das práticas comerciais e da inter-relação entre as empresas com a administração, surge a necessidade de alguém afirmar se os controles e as rotinas de trabalho estão devidamente executadas e se os dados contábeis merecem confiança por apresentarem informações econômicas e financeiras da empresa (SANTI, 1988).

As organizações vivem em um cenário e se deparam momentaneamente com novos desafios: o cenário de incertezas, com baixas margens de lucros, alta competitividade e o mercado cada dia mais exigente. Com esta alta competitividade existente, foi necessário um enriquecimento dos controles internos das empresas, sejam eles voltados para área financeira, gestora ou operacional (HAMES, 2004).

“A auditoria Interna desde então assumiu a importância, para desempenhar os papéis de revisar seu próprio trabalho, que nem sempre é tarefa simples e auxiliar a controladoria na conscientização das áreas quanto a uma visão integrada de todo o processo empresarial” (SANTI, 1988, p. 15).

O que podemos notar é que com a crescente expansão das atividades e dos processos gerenciais nas empresas em geral, surgiu uma necessidade de dar ênfase aos procedimentos internos de gestão, já que com o desenvolvimento das empresas, o gestor, ou sócio proprietário não têm condições de supervisionar diretamente todas as atividades realizadas dentro da organização. Isso torna a auditoria interna uma ferramenta muito útil e valorizada, sendo cada vez mais procurada por gestores e proprietários (PORTAL DE AUDITORIA, 2014c).

Crepaldi (2013, p. 10-11) relata também as vantagens da auditoria para a administração da empresa e elenca alguns pontos dessas vantagens como:

Fiscaliza a eficiência dos controles internos; assegura maior correção dos registros contábeis; opina sobre a adequação das demonstrações contábeis; dificulta desvios de bens patrimoniais e pagamentos indevidos de despesas; possibilita apuração de omissões no registro das receitas, na realização oportuna de créditos ou na liquidação oportuna de débitos; contribui para obtenção de melhores informações sobre a real situação econômica, patrimonial e financeira das empresas; aponta falhas na organização administrativa da empresa e nos controles internos.

Attie (2010, p. 25) instrui que “a auditoria é uma especialização contábil voltada a testar a eficiência e eficácia do controle patrimonial implantado com o objetivo de expressar uma opinião sobre determinado dado”.

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

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

De acordo com Crepaldi (2013, p. 4), “o objetivo principal da auditoria pode ser descrito como o processo pelo qual o auditor se certifica da veracidade das demonstrações financeiras preparadas pela companhia auditada”.

“As demonstrações financeiras são informações, preparadas por escrito, destinadas a apresentar a situação e a evolução do patrimônio da empresa aos administradores e a terceiros, alheios a ela” (CREPALDI, 2013, p. 17).

A Resolução n. 1.203/09, de 27 de novembro de 2009, do Conselho Federal de Contabilidade, em seu item 3, define que:

O objetivo da auditoria é aumentar o grau de confiança nas demonstrações contábeis por parte dos usuários. Isso é alcançado mediante a expressão de uma opinião pelo auditor sobre se as demonstrações contábeis foram elaboradas, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com uma estrutura de relatório financeiro aplicável. A auditoria conduzida em conformidade com as normas de auditoria e exigências éticas relevantes capacita o auditor a formar essa opinião (CFC, 2009, p. 3).

Santos, Schmidt e Gomes (2006) acrescentam ainda que existe a auditoria interna e externa e a diferenciação entre elas se dá pelo fato de que a auditoria externa é o serviço prestado por uma auditoria independente, com a finalidade de emitir um parecer das demonstrações contábeis. Além disso, a auditoria externa não interfere na administração da empresa. Já a interna é conduzida por pessoas da empresa, abrangendo todas as atividades administrativas, operacionais e de controles de uma organização.

No quadro a seguir, é possível observar as principais diferenças fundamentais entre a auditoria interna e a auditoria externa, conforme Crepaldi (2013). São elas:

QUADRO 1 - Diferença entre auditoria interna e auditoria externa.

	Auditoria Interna	Auditoria Externa
Extensão dos trabalhos	Determinado pelos gestores da empresa.	Determinado pelas normas reconhecidas no país e/ou exigidas por legislação específica.
Direção	O seu trabalho é conduzido para que o sistema de controle interno e contábil funcione corretamente, afim de os fatos apresentarem fidedignidade para, assim, demonstrar aos administradores e gerência.	O trabalho do auditor externo é determinado pelo seu dever de cumprir uma data, os resultados obtidos no decorrer de todo o seu trabalho examinado, para que estas informações representem aos terceiros (investidores, acionistas, fornecedores, entre outros), a real situação contábil da empresa.
Responsabilidade	A responsabilidade do auditor interno na execução do seu trabalho é para com os administradores e gerência. É um funcionário da empresa.	A responsabilidade do auditor externo é mais abrangente. Ele é um profissional independente, contratado para executar determinada tarefa.
Métodos	O auditor interno segue os procedimentos e normas internas, pois como o mesmo é o funcionário, ele já conhece a cultura da empresa.	Já o auditor externo verifica se a empresa está trabalhando em consonância com as normas integradas às leis.

Fonte: Elaborado pela autora (2014).

Apesar de haver diferenças entre a auditoria interna e a externa, ambas se adicionam e são fundamentais, significativas e indispensáveis para as atividades operacionais da

empresa, e de seus negócios. E então deverão estar em sempre conformidade; com isso aprimoram a produtividade dos seus processos (DALLA PORTA, 2011).

Conforme menciona Silva e Inácio (2013), a auditoria interna e a auditoria externa apresentam um papel fundamental no mundo empresarial, pois são tipos de auditoria com campos de atuação próprios, mas que proporcionam pontos em comum, especificamente para a contribuição das informações com confiabilidade.

A distinção fundamental entre a auditoria interna e externa, conforme Crepaldi (2013, p. 76) menciona:

É o grau de independência de um, contra a total dependência do outro. No último caso, a confiabilidade de terceiros nos resultados fica comprometida. Não da pessoa do auditor, como fator de descrédito, mas por sua total submissão á empresa. Já auditor externo que tem independência, este age comprometido exclusivamente com o contrato, a ética e a opinião pública.

O autor ainda acrescenta que o propósito, tanto da auditoria interna como a externa, direciona para a credibilidade dos relatórios contábeis e financeiros da empresa, tendo ambas as auditorias o papel de analisar os controles internos do sistema contábil da entidade. (DALLA PORTA, 2011).

No Brasil, as empresas constituídas na forma de sociedades anônimas, reguladas por controle de fiscalização da Comissão de Valores Mobiliários (CVM), Superintendência de Seguros Privados (SUSEP), e o Banco Central do Brasil (BACEN), deverão ser auditadas por auditores independentes (CORDEIRO, 2012).

3.1.1.1 Auditoria externa

A auditoria externa é aquela que é realizada por uma organização externa e independente da empresa fiscalizada, que tem como objetivo enunciar um parecer sobre a administração de recursos da mesma e de sua real situação financeira, legalidade e regularidade de suas operações (GIL, 2000).

Crepaldi (2013, p. 74) define o objetivo da auditoria externa como:

O processo pelo qual o auditor se certifica de que as demonstrações financeiras representam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira da empresa. Assim o principal objetivo é emitir um parecer sobre as demonstrações contábeis de uma entidade, quanto a sua adequação consoante os princípios de contabilidade e as normas brasileiras de contabilidade.

A auditoria externa não substitui a auditoria interna, pois esta oferece maior segurança ao auditor independente e impede a duplicidade das informações, reduzindo os custos para ambas, desde que a qualidade das mesmas permita a identificação e a solução de problemas até o último instante (LIMA; LIMA, 2008).

A auditoria externa é realizada por um profissional independente, ou seja, sem vínculo empregatício. É ajustado por contrato de prestação de serviço. Os exames e testes se estendem por onde é necessário levantar questões mais detalhadas e operações mais minuciosas para a finalização do trabalho acordado (CREPALDI, 2013).

Conforme Almeida (2003, p. 33-34), abaixo estão alguns dos principais motivos que levam uma empresa a contratar um auditor externo:

Obrigação legal (companhias abertas, fundos de pensão, segurados e quase todas as entidades integrantes do Sistema Financeiro Nacional); Como medida de controle interno tomada pelos acionistas, proprietários ou administradores da empresa; A fim de atender as exigências do próprio estatuto ou contrato social da companhia ou empresa; Para efeito de compra da empresa (o futuro comprador necessita de uma auditoria a fim de determinar o valor contábil correto do patrimônio líquido da empresa a ser comprada)

De acordo com os estudos de Silva e Inácio (2013), a auditoria interna pode se tornar uma ferramenta extremamente benéfica para a auditoria externa, pois ao optar em empregar o trabalho do auditor interno, que ele desenvolve ao longo do tempo, o auditor externo reduzirá a execução de certos procedimentos de auditoria. Assim, todo o conhecimento que o auditor interno possui dentro da empresa em pleito poderá ser aproveitado.

Conforme Resolução NBC TA 610, item 15, os requisitos para determinar se o trabalho da auditoria interna poderá ser aproveitado pelo auditor independente, para fins da auditoria, são:

- a) a extensão na qual a posição hierárquica da auditoria interna na organização e suas políticas e procedimentos propiciam objetividade dos auditores internos;
- b) o nível de competência da função de auditoria interna; e
- c) se a função de auditoria interna aplica uma abordagem sistemática e disciplinada, incluindo controle de qualidade (CFC, 2014b, p. 4).

A auditoria externa tem o propósito de emissão do parecer sobre as demonstrações financeiras da empresa, enquanto a auditoria interna tem como principal papel avaliar os procedimentos de gestão, em vários aspectos, tais como exemplo na gestão de riscos, procedimentos de aderir às normas reguladoras, com indicação de eventuais desvios de fragilidade, às quais a organização está submetida (CONAB, 2009).

Na avaliação dos riscos em auditoria interna, o auditor deve identificar, medir e priorizar os riscos, possibilitando, assim, focar nas áreas auditáveis mais significantes e de mais relevância dentro do campo de atuação. Essas condições possibilitam ao auditor interno apresentar um planejamento de auditoria adequado capaz de testar os controles materialmente e criticamente relevantes (CONAB, 2009).

3.1.1.2 Auditoria interna

Attie (2010) conceitua a auditoria interna como uma atividade de avaliação independente, dentro da entidade, para revisar a contabilidade, as finanças e outras operações como apoio a administração. Pode-se entender que é uma ferramenta administrativa que determina e mede a eficiência dos outros controles.

Sua origem, de acordo com Gil (2000, p. 15) se deu:

A partir do surgimento de empresas formalmente constituídas, os auditores deixam de ser públicos para satisfazer às necessidades de suas organizações. Esses auditores internos inicialmente tinham a responsabilidade quase que específica de revisar, conferir valores e documentos, como extensão da função dos auditores públicos. Com a evolução das práticas comerciais e da inter-relação entre as entidades, a administração passa a necessidade de alguém que lhe afirme que os controles e as rotinas de trabalho estão sendo habilmente executados e que os dados contábeis merecem confiança, por espelharem a realidade econômica e financeira da empresa.

De acordo com Lima e Lima (2008), a auditoria interna é uma indispensável ferramenta para o controle administrativo das organizações, tendo em vista que a inexistência de controles adequados para empresas que possuem uma estrutura complexa, pode deixar a gestão exposta a inúmeros riscos, erros e prejuízos.

Os autores ainda assinalam a necessidade de busca de recursos para obtenção de informações corretas da situação patrimonial e financeira da entidade, tais como investimento em desenvolvimento tecnológico que visa à redução de custos e aumento de produtos e serviços (LIMA; LIMA, 2008).

Este problema surge juntamente com os administradores e com a extensão das organizações no mercado competidor, que sentem a necessidade do auxílio da auditoria interna, uma vez que a auditoria interna oferece ao gestor e à organização uma gama de recursos que visam a evitar prejuízos irreversíveis. A auditoria interna objetiva também a boa administração de recursos financeiros disponíveis, com qualidade e precisão de informações (LIMA; LIMA, 2008).

A auditoria interna desempenha um fundamental papel na empresa, assessorando a administração com informações fundamentais para o avanço da empresa referente às atividades para supervisão e acompanhamento (SANTOS; SCHMIDT; GOMES, 2006).

Na visão de Crepaldi (2013, p. 67):

A principal finalidade do trabalho de auditoria interna é avaliar a qualidade e aderência às normas da empresa no que se refere aos procedimentos operacionais e controles internos exercidos pela empresa. A auditoria interna como um controle gerencial, que funciona medido e avaliando a eficiência dos outros controles existentes, permitindo fornecer assistências e aconselhamento a todos os níveis da empresa, o que é praticado por intermédio de programas de treinamento.

Neste contexto, verifica-se que o objetivo essencial da atividade da auditoria interna é a realização de avaliações de todas as operações realizadas, sempre respeitando as regras estabelecidas pela empresa. Sendo assim, a auditoria interna proporciona uma visão ampla dos fatos ocorridos, dando suporte assistencial e recomendações a todas as áreas da entidade (CREPALDI, 2013).

Verifica-se que as empresas estão, a cada dia, focadas em crescimento e desenvolvimento para se manterem no competitivo mercado, pois estão em busca de melhores resultados e de baixo nível de erros em atividades internas cotidianas. Assim, pode-se observar que a auditoria está sendo bastante utilizada para analisar procedimentos e reavaliar novas formas de trabalho, além de controlar as atividades realizadas no dia-a-dia. Tudo isso torna necessária a realização da auditoria interna (CREPALDI, 2013).

E ainda acrescenta, que a empresa, ao instaurar um sistema de controle interno, deve verificar com frequência se os colaboradores estão desempenhando conforme o que foi determinado pelo sistema. O propósito da auditoria interna é justamente esse: verificar se todas as normas estão sendo cumpridas e, se necessário, avaliar outras inovações de novas normas ou complementação das normas internas já efetivas.

Conforme o mesmo autor, os princípios e fundamentos do controle interno podem ser apresentados da seguinte forma:

QUADRO 2 – Princípios e fundamentos do controle interno.

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

Fonte: Crepaldi (2013, p. 481).

Attie (1992) conceitua auditoria interna como um papel de analisar fatos, embora esteja livre de avaliação, sendo criada dentro de empresas com a finalidade de examinar e avaliar suas movimentações e atividades de forma organizada e precisa.

Ainda conforme o mesmo autor, a auditoria interna tem como proposta o auxílio para os membros da gestão se livrarem de forma eficaz de suas responsabilidades. A auditoria interna oferece a organização e seus gestores, análise, avaliação, recomendação, assessoria e informação quanto às atividades em questão (ATTIE, 1992).

Conforme Crepaldi (2013), a auditoria interna é uma atividade de avaliação independente, que destina verificar todas as operações da entidade, sendo um serviço prestado a gerência, formando um controle gerencial, que funciona por meio do exame e avaliação da eficiência dos controles existentes.

E ainda, o mesmo autor acrescenta que, a auditoria interna deve assumir uma participação pró-ativa, visando prevenir problemas que possam surgir, dando suporte a gestão empresarial, não só por certificar a efetividade da estrutura do controle interno, mas também proporcionando recomendações agregado as atividades da empresa.

Para Lopes (2010, p. 14), a finalidade da auditoria interna é desenvolver um plano de ação que auxilie a organização a alcançar seus objetivos “adotando uma abordagem sistemática e disciplinada para a avaliação e melhora da eficácia dos processos de gerenciamento de riscos com o objetivo de adicionar valor e melhorar as operações e resultados de uma organização”.

Para Lajoso (2005), a auditoria interna fornece análises, apreciações, perspectivas, conselhos, resultados, sugestões e informações em qualquer atividade auditada, inclusive um acesso mais dinâmico a custo razoável. Ela supervisiona a eficácia e eficiência do sistema praticado, revelando as fraquezas, definindo as causas, bem como avaliando as consequências e recomendando as possíveis soluções. A ideia é que a auditoria interna venha a ser um meio de medir recursos tanto humanos, como materiais, financeiros, a fim de consolidar a sua tática realizada dentro da organização.

A auditoria interna é uma atividade realizada dentro da empresa, que auxilia e presta serviço com recomendação de melhorias para a sua continuidade. O auditor, na execução do seu trabalho, deve ser imparcial e objetivo visando sempre agregar valor a todos os departamentos da empresa, trazendo, assim, um plano constituído para refletir conhecimentos, princípios e normas de forma organizada. Dessa forma, tem-se um processo de confiabilidade (PORTAL DE AUDITORIA, 2014b).

Conforme Crepaldi (2013, p. 80):

Os objetivos da administração com a auditoria interna são muito importantes. Deve ter caráter preventivo; abranger todas as áreas da entidade; ser útil para a organização e não atuar dentro do espírito fiscalizador; ajudar a organização dos problemas, e não criá-los; ser composta por pessoas tecnicamente experientes, treinadas constantemente e com excelente relacionamento pessoal.

De acordo com a Resolução NBC TA 610, em seu item A1, os objetivos e o alcance da função de auditoria interna geralmente incluem “as atividades de asseguarção e consultoria planejadas para avaliar e aprimorar a eficácia dos processos de governança, gestão de risco e controle interno da entidade” (CFC, 2014b, p. 9).

Atividades relacionadas à governança: a auditoria interna pode avaliar o processo de governança na concretização dos seus objetivos éticos e valores, na gestão do desempenho e prestação de contas (ou *accountability*³) da administração, comunicação de risco e controle de informação para as áreas apropriadas da organização e eficácia da comunicação entre os responsáveis pela governança, auditores internos, auditores independentes e a administração; Atividades relacionadas à gestão de risco: a auditoria interna pode auxiliar a entidade identificar e avaliar exposições significativas ao risco e contribuir no aprimoramento da gestão de risco e do controle interno (incluindo a eficácia do processo das demonstrações contábeis); Atividades relacionadas ao controle interno: avaliação do controle interno. A auditoria interna pode ter responsabilidade específica para revisar controles, avaliar o seu funcionamento e recomendar melhorias a esses controles. Ao fazê-las, a auditoria interna fornece segurança sobre o controle (NBC TA 610, item A1). (CFC, 2014b, p. 9).

A auditoria interna é uma função independente de avaliação, ou seja, o auditor tem livre acesso a todos os departamentos da empresa. É criada dentro da organização para analisar, examinar e avaliar todas as suas atividades. A auditoria interna contribui também para assessoramento, recomendações, avaliações e informações úteis relativas às atividades examinadas dentro da empresa. É usada para subsidiar todos os membros da administração a cumprirem suas responsabilidades em seus departamentos (ATTIE, 1992).

3.1.1.3 Função e responsabilidade do auditor interno

Para a auditoria interna ser aplicada em uma empresa, a mesma deverá, em primeiro instante, encontrar um profissional que possua profundo conhecimento nos departamentos da entidade e que também seja de confiança dos gestores.

Tanto os usuários externos quanto os internos necessitam de informações fidedignas, exatas, apresentadas honestamente e isentas de distorções. Para se ter essa confiabilidade, as informações devem ser examinadas por pessoas devidamente capacitadas, que não a encarregada de prepará-las, portanto um Auditor (CREPALDI, 2013, p. 17).

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

³ *Accountability* é um termo da língua inglesa, sem tradução exata para o português, que remete à obrigação de membros de um órgão administrativo ou representativo de prestar contas a instâncias controladoras ou a seus representados (ACCOUNTABILITY, 2014).

Os auditores internos devem possuir o conhecimento, as habilidades e outras competências necessárias ao desempenho de suas responsabilidades individuais. A atividade de auditoria interna deve possuir, ou obter, coletivamente o conhecimento, as habilidades e outras competências necessárias ao desempenho de suas responsabilidades (INSTITUTO DOS AUDITORES INTERNOS DO BRASIL, 2012, p. 5).

Segundo Crepaldi (2013, p. 66), as responsabilidades do auditor interno devem ser conforme apresentado abaixo:

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

O auditor interno deve ser uma pessoa com atitudes imparciais, possuir compromisso com as atividades operacionais da empresa e ser útil à administração. Ele deve ter uma postura íntegra em todas as atividades operacionais e livre de distorções, analisar, revisar com frequência a qualidade dos trabalhos, fornecendo o máximo de informações.

Os resultados são sempre revelados através de relatórios que podem ser positivos ou negativos e através dos quais se podem descobrir fraudes ou erros nas operações da empresa. Estas informações são importantes, tanto para os administradores da empresa (usuários internos), quanto para os acionistas, credores em geral, prestadores de recursos (usuários externos) (SANTOS; SCHMIDT; GOMES, 2006).

O auditor interno, no exercício de suas funções, terá livre acesso a todas as dependências da companhia, assim sendo a documentos, valores e livros avaliados indispensáveis ao cumprimento de suas atribuições, não lhe podendo ser sonegado, sob qualquer pretexto, nenhum processo, documento ou informação, devendo o empregado guardar o sigilo das informações (CONAB, 2009, p. 24).

Attie (1992, p. 208) explica que o auditor interno, dentre outras, executa as seguintes funções:

Revisa e avalia a eficiência, a adequação e a aplicação dos controles contábeis, financeiros e operacionais; verifica se estão sendo cumpridas, corretamente, as políticas, os procedimentos e os planos estabelecidos; examina o grau de confiabilidade das informações contábeis e outras obtidas dentro da organização; avalia a qualidade de desempenho das tarefas delegadas.

Crepaldi (2013, p. 67), ainda acrescenta que um dos objetivos principais do auditor interno é “examinar a integridade, a adequação e a eficácia dos controles internos. Para o

fornecimento de evidências às conclusões e recomendações da auditoria interna, as informações devem ser suficientes, adequadas, relevantes e úteis”.

As funções da auditoria interna, conforme demonstrado acima, são de grande importância. O ponto de partida do auditor é buscar conhecimento amplo em todos os controles internos da empresa, fazer uma avaliação e um estudo, a fim de aproveitar o máximo do trabalho que será executado, pois cada empresa tem seus controles distintos conforme suas atividades (CREPALDI, 2013).

Conforme a Resolução NBC PG 100, em seu item 100.5, o profissional da contabilidade deve desempenhar os princípios éticos, conforme apresentado abaixo:

- a) Integridade – ser franco e honesto em todos os relacionamentos profissionais e comerciais.
- b) Objetividade – não permitir que comportamento tendencioso, conflito de interesse ou influência indevida de outros afetem o julgamento profissional ou de negócio.
- c) Competência profissional e devido zelo – manter o conhecimento e a habilidade profissionais no nível adequado para assegurar que clientes e/ou empregador recebam serviços profissionais competentes com base em desenvolvimentos atuais da prática, legislação e técnicas, e agir diligentemente e de acordo com as normas técnicas e profissionais aplicáveis.
- d) Sigilo profissional – respeitar o sigilo das informações obtidas em decorrência de relacionamentos profissionais e comerciais e, portanto, não divulgar nenhuma dessas informações a terceiros, a menos que haja algum direito ou dever legal ou profissional de divulgação, nem usar as informações para obtenção de vantagem pessoal pelo profissional da contabilidade ou por terceiros.
- e) Comportamento profissional – cumprir as leis e os regulamentos pertinentes e evitar qualquer ação que desacredite a profissão. (CFC, 2014a, p. 2).

Conforme estudos realizados por Heliodoro (2012), a auditoria interna tem como objetivo averiguar todos os procedimentos de sistemas de controle interno adotados pela empresa, com a finalidade de analisar se este funciona como o planejado e dar auxílio aos membros da organização, com possíveis mudanças e melhorias nestes controles.

3.1.1.4 Normas de auditoria interna

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

Para a realização do trabalho de auditoria interna torna-se necessário seguir regras e normas a fim de obter qualidade nos resultados esperados. Conforme pesquisa bibliográfica realizada, foi constatado que a auditoria interna é regulamentada pelas Normas Brasileiras de Contabilidade Técnica (NBC TI 01 – Auditoria Interna).

Normas de auditoria são entendidas como regras estabelecidas pelos órgãos reguladores da profissão contábil, em todos os países, com o objetivo de regulamentar o exercício da função do auditor, estabelecendo orientações e diretrizes a serem seguidas por esses profissionais no exercício de suas funções (FRANCO; MARRA, 1992, p. 51).

Crepaldi (2013) afirma que a auditoria interna deve estar estruturada em procedimentos técnicos, objetivos, sistemáticos e disciplinados, pois assim consegue agregar o valor ao resultado da organização, apresentando suporte para o aprimoramento dos processos de gestão e dos controles internos, por meio de orientações de soluções para as não conformidades demonstradas nos relatórios.

3.2 Procedimentos para aplicação da auditoria interna

Para a realização dos procedimentos, se faz necessária a coleta de informações e a observação de tudo o que ocorre dentro da empresa para, então, proceder o parecer técnico, nos relatórios de auditoria.

De acordo com o Conselho Federal de Contabilidade:

A aplicação dos procedimentos de auditoria deve ser realizada em razão da complexidade e do volume das operações, por meio de provas seletivas, testes e amostragens, cabendo ao auditor, com base na análise de riscos de auditoria e outros elementos de que dispuser, determinar a amplitude dos exames necessários à obtenção dos elementos de convicção que sejam válidos para o todo (CFC, 2007, p. 40).

A Resolução n. 1.203/09 do Conselho Federal de Contabilidade, NBC TA 200, em seu item A33, menciona que:

O risco de auditoria é uma função dos riscos de distorção relevante e do risco de detecção. A avaliação dos riscos baseia-se em procedimentos de auditoria para a obtenção de informações necessárias para essa finalidade e evidências obtidas ao longo de toda a auditoria. A avaliação dos riscos é antes uma questão de julgamento profissional que uma questão passível de mensuração precisa (CFC, 2009, p. 16).

Crepaldi (2013, p. 399), conceitua que “os procedimentos de auditoria são o conjunto de técnicas que permitem ao auditor obter evidências ou provas suficientes para fundamentar sua opinião sobre as demonstrações contábeis auditadas e abrangem os testes de observância e os substantivos”.

Para Scotini, Graziani e Lourenço (2012), os procedimentos de auditoria são considerados um conjunto de métodos técnicos através dos quais o auditor consegue evidências ou provas que sejam satisfatórias e apropriadas para basear o seu parecer sobre as demonstrações contábeis auditadas.

Ele acrescenta, ainda, que os testes de observância conduzem a obter segurança dos controles internos estabelecidos pela administração da empresa, verificando se estes estão em efetivo funcionamento. Verifica também o cumprimento dos funcionários e administradores, devendo ser considerados os procedimentos de: inspeção, observação, confirmação e investigação (SCOTINI; GRAZIANI; LOURENÇO, 2012).

Os testes substantivos ajudam a obter evidências quanto à exatidão e à validade de todas as informações geradas pelo sistema contábil da entidade, fundamentando com evidências os resultados da auditoria interna, que devem ser verdadeiros, úteis e fornecer eficiência as conclusões da administração (SCOTINI; GRAZIANI; LOURENÇO, 2012).

De acordo com as instruções da Resolução n. 986/03 do Conselho Federal de Contabilidade, NBC TI 01, os procedimentos de auditoria interna, são compostos por exames e investigações, contendo os testes de observância e testes substantivos. Estes últimos facilitam ao auditor interno alcançar as contribuições relevantes para fundamentar e finalizar as recomendações necessárias à administração da empresa sobre as fidedignas das demonstrações contábeis.

De acordo com o estudo de Martinez (2004), o auditor é quem define quais procedimentos serão utilizados no trabalho de auditoria. Depende apenas do tipo, do ramo, do porte, da complexidade e das condições da empresa, que serão definidos por meio de provas seletivas, testes e amostragens. Esses procedimentos são definidos no planejamento, uma das etapas mais relevantes do trabalho, pois se não forem bem escolhidos, eles poderão afetar a formação, qualidade e os resultados da auditoria.

Conforme Crepaldi (2013, p. 399), “a aplicação dos procedimentos de auditoria precisa estar atrelada ao objetivo que se quer atingir. O objetivo é a meta a ser alcançada. Os procedimentos são os caminhos que levam à consecução do objetivo”.

Os procedimentos de auditoria interna, de acordo com o Portal de Auditoria (2014a, p. 1), “constituem-se em: exames, incluindo testes de observância e testes substantivos, que

permitem ao auditor interno obter provas suficientes para fundamentar suas conclusões e recomendações”.

3.2.1 Testes de observância: controle interno

Testes de observância são “os procedimentos empregados pelo auditor, a fim de determinar se cumprem corretamente certos procedimentos de controle interno, estabelecidos pelo sistema da empresa” (CREPALDI, 2013, p. 419).

De acordo com a Companhia Nacional de Abastecimento (CONAB) (2009), a finalidade do teste de observância é contribuir com uma aceitável segurança quanto à concretização utilizada nos procedimentos previstos nos controles internos administrativos. Previamente apontado pela administração das normas internas, o teste de observância visa a alcançar a segurança dos controles internos da entidade e as boas condições para seu cumprimento e funcionamento.

Conforme a CFC (2007, p. 41), na aplicação dos testes de observância “o auditor deve verificar a existência, a efetividade e a continuidade dos controles internos”.

A utilização de testes de observância tem por objetivo, conforme Crepaldi (2013), proporcionar segurança nos procedimentos para que o auditor possa verificar se o controle interno está sendo efetuado de acordo com as normas prescritas da empresa.

O controle interno “é o planejamento organizacional e todos os métodos e procedimentos adotados dentro de uma empresa, a fim de salvaguardar seus ativos, verificar a adequação e o suporte dos dados contábeis, e promover a eficiência operacional” (PORTAL DE AUDITORIA, 2014c, p. 1).

Conforme a Resolução n. 1.135/08 do Conselho Federal de Contabilidade, NBC T 16.8, item 2, o “controle interno sob o enfoque contábil compreende o conjunto de recursos, métodos, procedimentos e processos adotados pela entidade do setor público” (CFC, 2008a, p. 2).

Assim, o controle interno tem a finalidade de:

- (a) salvaguardar os ativos e assegurar a veracidade dos componentes patrimoniais;
- (b) dar conformidade ao registro contábil em relação ao ato correspondente;
- (c) propiciar a obtenção de informação oportuna e adequada;
- (d) estimular adesão às normas e às diretrizes fixadas;
- (e) contribuir para a promoção da eficiência operacional da entidade;
- (f) auxiliar na prevenção de práticas ineficientes e antieconômicas, erros, fraudes, malversação, abusos, desvios e outras inadequações (NBC T 16.8, item 2 (CFC, 2008a, p. 2).

Crepaldi (2013) confirma que, para que o auditor interno possa compreender como funciona o sistema de controle interno da empresa, torna-se necessário a realização de entrevistas com os funcionários para obter informações do desempenho de cada função. E após o seu entendimento, o auditor deve verificar se o sistema de controle interno funciona corretamente conforme exposto pelos funcionários, devendo definir também a quantidade de erros ocorridos durante a aplicação dos procedimentos de controle, além de determinar a natureza.

Logo, em linhas gerais, são objetivos dos controles internos, conforme a CONAB (2009, p. 26):

- a) Salvar os ativos de prejuízos decorrentes de fraudes ou de erros não intencionais;
- b) Antecipar-se, preventivamente, ao cometimento de erros, desperdícios, abusos e práticas antieconômicas e fraudes;
- c) Assegurar a validade e integridade dos dados financeiros e contábeis que serão utilizados pela gerência para a tomada de decisões;
- d) Incrementar a eficiência operacional e promover a obediência às normas internas;
- e) Assegurar aderência às diretrizes estratégicas, planos, normas e procedimentos da Companhia;
- f) Propiciar informações oportunas e confiáveis, inclusive de caráter administrativo/operacional, sobre os resultados e efeitos atingidos;
- g) Permitir a implementação de programas, projetos, atividades, sistemas e operações, visando economicidade, eficiência, eficácia, efetividade e equidade.

Araújo, Arruda e Barreto (2008) enfatiza que o sistema de controle interno da empresa é de grande importância para o auditor, pois compõe a base na qual o auditor se apoia para fundamentar o seu trabalho. É de responsabilidade da administração da empresa a manutenção a adoção de um adequado sistema.

Para a aplicação dos testes de observância, de acordo com a Resolução n. 986/03 do Conselho Federal de Contabilidade, NBC TI 01, deverão ser analisados os seguintes itens:

- a) inspeção: verificação de registros, documentos e ativos tangíveis;
- b) observação: acompanhamento de processo ou procedimento quando de sua execução;
- c) investigação e confirmação: obtenção de informações perante pessoas físicas ou jurídicas conhecedoras das transações e das operações, dentro ou fora da entidade (NBC TI 01, subseção 12.2.3.2) (CFC, 2003, p. 3-4).

Conforme Attie (1992, p. 202) verifica-se que um sistema de controle interno eficiente e digno de confiança, normalmente revela as seguintes características:

a) Plano de organização que proporcione segregação de funções apropriadas das responsabilidades funcionais; b) Sistema de autorização e procedimentos de escrituração adequados, que proporcionem controle eficiente sobre o ativo, passivo, receitas, custos e despesas; c) Observação de práticas salutaras no cumprimento dos deveres e funções de cada um dos departamentos da organização; e d) Pessoal com adequada qualificação técnica e profissional, para execução de suas tarefas.

Para que o sistema de controle interno funcione corretamente, e que apresente confiabilidade nas informações obtidas, é preciso que a entidade organize o sistema, onde atribua as funções e as responsabilidades para cada colaborador, sendo eles com capacitação para executá-la, e os mesmos terem a responsabilidade de cumprir com seus deveres, e procedimentos da empresa, que lhe for designado (ATTIE, 1992).

3.2.2 Testes substantivos: demonstrativos

Nos testes substantivos, o auditor interno reúne provas documentais das demonstrações financeiras e informações econômico-financeiras, de acordo com os Princípios de Contabilidade, proporcionando veracidade para a realização do relatório. A união de tais provas é necessária para demonstrar a real posição dos controles internos existentes na empresa, em determinadas datas (CREPALDI, 2013).

Crepaldi (2013, p. 421) conceitua:

Os testes substantivos são aqueles empregados pelo auditor, com a finalidade de obter provas suficientes e convincentes sobre as transações econômico-financeiras, saldo e divulgações nas demonstrações financeiras, em consonância com os Princípios de Contabilidade, que lhe proporcionem fundamentação razoável para a emissão do relatório.

De acordo com a Resolução n. 986/03 do Conselho Federal de Contabilidade, NBC TI 01, nas subseções 12.2.3.3 e 12.2.3.4:

Os testes substantivos visam à obtenção de evidência quanto à suficiência, exatidão e validade dos dados produzidos pelos sistemas de informação da entidade. As informações que fundamentam os resultados da Auditoria Interna são denominadas de “evidências”, que devem ser suficientes, fidedignas, relevantes e úteis, de modo a fornecer base sólida para as conclusões e recomendações à administração da entidade (CFC, 2003, p. 5).

Crepaldi (2013) enfatiza que a finalidade dos testes substantivos, em sua maioria, é garantir a existência dos elementos patrimoniais, direitos e obrigações em certa data, a veracidade de ocorrência dos fatos, a verificação dos registros e, por último, a mensuração, apresentação e divulgação de todas as informações analisados em conformidade com as Normas Brasileiras de Contabilidade.

Na aplicação dos testes substantivos, o auditor deve objetivar as seguintes conclusões, conforme Conselho Federal de Contabilidade:

Existência: se o componente patrimonial existe em certa data; Direitos e obrigações: se, efetivamente, existentes em certa data; Ocorrência: se a transação de fato ocorreu; Abrangência – se todas as transações estão registradas; Mensuração, apresentação e divulgação: se os itens estão avaliados, divulgados, classificados e descritos de acordo com os Princípios Fundamentais de Contabilidade, as Normas de Contabilidade e a legislação específica (CFC, 2007, p. 41).

A estabilidade a ser atingida na combinação dos testes de observância com os testes substantivos depende de vários fatores e circunstâncias. Entretanto, as seguintes generalizações são adequadas na maioria dos casos:

Se os controles internos são fortes, a combinação dos procedimentos normalmente deve favorecer os testes de observância e os testes substantivos analíticos; se os controles internos são fracos, a combinação dos procedimentos deve normalmente favorecer os testes substantivos mais extensos, tanto os analíticos como os de detalhes; o tamanho da amostragem de todos os testes normalmente deve ser maior quando os controles internos são fracos (PORTAL DE AUDITORIA, 2014c, p. 1).

O auditor deve analisar os controles internos existentes na empresa, para poder aplicar os testes que lhe proporcione segurança, para assim obter a informação se realmente aquele sistema de controle é seguro, ou se necessita de maior grau de verificação. Ao avaliar, o auditor definirá a combinação dos testes a serem aplicados, assim alcançando o seu resultado (PORTAL DE AUDITORIA, 2014c).

3.2.3 Relatórios de auditoria interna

Rosa (2012, p. 1) afirma que “o relatório de auditoria é a demonstração do trabalho realizado e eis aí a importância do relatório porque este documento é o que representa o final da auditoria”.

Segundo o Portal de Auditoria (2014a, p. 1) o relatório de auditoria:

Tem por finalidade: Informar o resultado do trabalho; é o “Produto” fornecido pelo auditor; Deve ser: cuidadosamente imaginado; adequadamente planejado; bem escrito; Deve conter: fatos constatados e de relevância; sugestões e recomendações para melhoras efetivas; procedimentos não observados; comentários do auditado; É para o auditor: o atestado de que notou a anormalidade e a comunicou. Uma imposição à gerência para que corrija a situação ou explique por que não a corrige. O relatório bem escrito reduz o tempo de estudo, entendimento e discussão pela gerência.

O auditor deve registrar, no relatório, as informações relativas à auditoria, a extensão dos procedimentos desenvolvidos, os resultados alcançado e suas conclusões da evidência da auditoria a que se chegou. No relatório, o auditor considera o que se mostra necessário para proporcionar o entendimento do trabalho executado e a base para as principais decisões tomadas, e todos os aspectos detalhados da auditoria (CREPALDI, 2013).

Santos, Schmidt e Gomes (2006, p. 68) ressaltam que:

O relatório é o ponto final de ligação entre o trabalho planejado e o efetivamente realizado, ou seja, é o instrumento que revela a administração da empresa a qualidade e a contribuição da auditoria interna, suas constatações, opiniões técnicas e recomendações.

É por meio do relatório que a auditoria interna evidencia o resultado dos seus trabalhos executados, de forma clara com suas conclusões, recomendações e providências a serem tomadas pela administração da entidade (Resolução n. 986/03, NBC TI 01).

Segundo a CONAB (2009, p. 33), o relatório:

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

Segundo Crepaldi (2013), o relatório de auditoria deve ser feito de um modo profissional, pois para muitos usuários das demonstrações financeiras, esta é a única comprovação de que se fez um exame profissional.

Conforme o mesmo autor, existem quatro normas que servem de orientação para a elaboração o relatório:

1) O relatório deve declarar se as demonstrações financeiras são apresentadas em conformidade com os princípios de contabilidade; 2) o relatório deve declarar se os princípios contábeis foram aplicados consistentemente no período corrente em relação ao período anterior; 3) as divulgações de informações nas demonstrações financeiras devem ser consideradas adequadas, salvo declaração em contrário, no relatório; 4) o relatório deve conter um parecer relativo as demonstrações financeiras adotadas em conjunto, ou qualquer declaração de que não pode ser emitido o parecer. Se não for possível emitir parecer global, devem se declarar os motivos e, em todos os casos em que o auditor estiver ligado as demonstrações financeiras, o relatório deve conter explicações bem claras da natureza do exame do auditor, se é que foi feito algum, e do grau de responsabilidade que ele está assumido (CREPALDI, 2013, p. 282).

A Resolução n. 986/03, do Conselho Federal de Contabilidade, NBC TI 01, traz no item 12.3.2 que o relatório da auditoria interna deve informar, no mínimo, os aspectos seguintes:

O objetivo e a extensão dos trabalhos; a metodologia adotada; os principais procedimentos de auditoria aplicados e sua extensão; eventuais limitações ao alcance dos procedimentos de auditoria; a descrição dos fatos constatados e as evidências encontradas; os riscos associados aos fatos constatados; e as conclusões e as recomendações resultantes dos fatos constatados (CFC, 2003, p.3)

O relatório de auditoria interna não tem um modelo específico, mas existem normas definidas e características que o auditor deve respeitar para que o mesmo seja feito de forma precisa e tenha uma boa qualidade (MADEIRA, 2013).

4 IMPORTÂNCIA DA AUDITORIA INTERNA PARA AS EMPRESAS

A importância da auditoria interna é verificar se o trabalho está sendo executado de forma adequada, de acordo com a necessidade da empresa, para o avanço e sua continuidade, no sentido de alcançar melhores resultados. É auxílio para futuras modificações das atividades operacionais já existentes. A escolha da ferramenta da auditoria interna traz importante papel para a gestão das empresas, em todas as áreas administrativas que contribuam para o aumento do patrimônio (CREPALDI, 2013).

Rodrigues e Muller (2013) expõem que, na auditoria interna, os principais objetivos são revisar e avaliar o controle interno, acompanhar e monitorar o efetivo cumprimento das diretrizes adotadas pela empresa, controlar e resguardar o patrimônio da entidade.

Attie (2010, p. 198), entende que “o trabalho de auditoria interna deve ter como objetivo geral assessorar a administração no desempenho eficiente de suas funções, fornecendo-lhe a análise, avaliações, recomendações e comentários sobre as atividades auditadas”.

A auditoria interna desenvolve atividades que contribuem para a gestão do negócio e permite a verificação com riqueza de detalhes de todas as atividades realizadas, facilitando o trabalho em processos e operações a curto, médio e longo prazo com eficácia.

Um estudo de Lopes (2010) ensina que a auditoria interna torna-se um componente relevante para gestão interna da empresa, agindo de forma benéfica e eficaz na procura de uma correta gestão de recursos, sendo alicerçada em evidências e proporcionando aos gestores a correta valoração das técnicas utilizadas na gestão do negócio.

Assim, conforme Pinheiro (2005), o sucesso da auditoria interna passa por um processo de transformação, incorporando auditores motivados e comprometidos com a conquista da empresa, tendo a responsabilidade de contribuir para a manutenção de um controle interno sadio e sustentando os principais objetivos da empresa. Neste conjunto de procedimentos, o desempenho da auditoria interna constituirá um ponto de excelência para formar quadros altamente qualificados, garantindo um sistema de controle interno ativo na empresa, além de uma conduta ética irrepreensível.

Como pode ser observado, a auditoria interna é de grande relevância para as empresas, pois ela ajuda a eliminar desperdícios, simplifica os trabalhos, serve de ferramenta de contribuição para a gestão e transmite informações aos dirigentes sobre o desenvolvimento de suas atividades (PINHEIRO, 2005).

Para Crepaldi (2013, p. 83):

A efetividade do processo de auditoria interna está atrelada a um processo abrangente de planejamento e avaliação de riscos que considere a identificação dos riscos estratégicos relacionados com o cenário onde a empresa está inserida; riscos aplicáveis aos processos operacionais; riscos financeiros e riscos aplicáveis ao conhecimento.

Para que a auditoria interna tenha capacidade de alcançar resultados esperados, o planejamento é primordial para que o auditor possa verificar os processos de forma estratégica, visando a diminuir as chances dos riscos que possam ocorrer durante as operações de trabalho no decorrer do processo de auditoria (CREPALDI, 2013).

Attie (2010) enfatiza que a auditoria interna em suas atividades é um grande auxiliar podendo ser considerada bússola para a administração de empresas, servindo como identificador de procedimentos internos e políticas da mesma. Ela visa demonstrar se os sistemas contábeis de controle internos estão sendo realizados de forma correta e se as transações executadas estão sendo devidamente registradas dentro dos parâmetros contábeis obrigatórios e dos critérios pré-estabelecidos.

Rodrigues (2013), em seus estudos, relata que o benefício da auditoria interna é sua existência dentro da empresa, sendo a mesma seguida corretamente, pois é um departamento que desempenha suas funções permanentemente nos controles e analisa todos os atos praticados pela administração.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Observou-se, diante desta pesquisa bibliográfica, que a auditoria interna é uma ferramenta de suma importância para as organizações empresariais, pois diante dela, pode-se avaliar a qualidade e o nível dos controles internos existentes dentro da entidade. A auditoria interna verifica, assim, as operações realizadas, sempre respeitando as normas constituídas pela entidade.

Pode-se dizer que, diante das considerações apresentadas nesta pesquisa, o acompanhamento do auditor interno em uma empresa é fundamental, sendo uma ferramenta eficaz para o controle interno de todas as suas atividades e departamentos.

Verificou-se os procedimentos que o auditor interno deve adotar na avaliação dos controles internos. Assim, vai depender da necessidade e precisão da empresa para a aplicação dos testes. O auditor vai decidir qual o melhor método a executar para, assim, conseguir chegar ao objetivo que pretende alcançar.

Ressalta-se ainda que as empresas necessitam ter um controle eficaz em todas suas atividades operacionais e para isso precisa de um profissional qualificado. Este profissional irá assessorar e monitorar diariamente esses controles, reduzindo níveis de erros e, conseqüentemente, aumentando o grau de confiabilidade nos controles internos existentes.

Conforme já mencionado no contexto, a finalidade da auditoria interna é auxiliar os gestores, fornecendo informações precisas, sugestões, e encontrando as soluções para os mesmos.

Certifica-se que a auditoria interna é extremamente importante para a verificação dos procedimentos dos controles internos da empresa, pois é fundamental renovar novos traços de aperfeiçoamento para controlar as atividades operacionais desempenhadas no dia-a-dia de trabalho. Para se manterem no mercado, as empresas investem em aperfeiçoamento dos controles internos de forma que consigam alcançar seus objetivos no final do exercício, ou seja, ter lucro.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ACCOUNTABILITY. In: WIKIPÉDIA, a enciclopédia livre. Flórida: Wikimedia Foundation, 2014. Disponível em: <<http://pt.wikipedia.org/wiki/Accountability>>. Acesso em: 23/10/2014.

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

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

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

_____. **Auditoria**: conceitos e aplicações. São Paulo: Atlas, 2010.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **Manual de auditoria do sistema CFC/CRCs**. Brasília: CFC, 2007. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/uparq/Manual_auditoria_site.pdf>. Acesso em: 20/10/14.

_____. **NBC PG 100, de 24 de janeiro de 2014**. Dispõe sobre a NBC PG 100 – Aplicação Geral aos Profissionais da Contabilidade. Brasília: CFC, 2014a. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?codigo=2014/NBCPG100>. Acesso em: 23/10/2014.

_____. **NBC TA 610, de 24 de janeiro de 2014**. Dá nova redação à NBC TA 610 que dispõe sobre a utilização do trabalho de auditoria interna. Brasília: 2014b. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2014/NBCTA610>. Acesso em: 15/10/2014.

_____. **Princípios fundamentais e normas brasileiras de contabilidade**: auditoria e perícia. 3. ed. Brasília: CFC, 2008b. Disponível em: <http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/livro_auditoria-e-pericia.pdf>. Acesso em: 10 set. 2014.

_____. **Resolução CFC nº 986/03.** Aprova a NBC TI 01 – Da Auditoria Interna. Brasília: CFC, 2003. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2003/000986>. Acesso em: 26/02/2014.

_____. **Resolução CFC nº 1.135/08.** Aprova a NBC T 16.8 – Controle Interno. Brasília: CFC, 2008a. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2008/001135>. Acesso em: 19/10/2014.

_____. **Resolução CFC nº 1.203/09.** Aprova a NBC TA 200 – Objetivos Gerais do Auditor Independente e a Condução da Auditoria em Conformidade com Normas de Auditoria. Brasília: CFC, 2009. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?codigo=2009/001203>. Acesso em: 17/10/2014.

COMPANHIA NACIONAL DE ABASTECIMENTO (CONAB). **Manual de auditoria Interna.** 3ª versão, 2009. Disponível em: <<http://www.conab.gov.br/detalhe.php?c=26898&t=2#this>>. Acesso em: 15/10/2014.

CORDEIRO, Cláudio Marcelo Rodrigues. **Auditoria e governança corporativa.** Curitiba: IESDE Brasil S.A., 2012.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria contábil: Teoria e prática.** 9. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

DALLA PORTA, Flaviano Carvalho. **As diferenças entre auditoria interna e compliance.** 2011. 93f. Dissertação (Mestrado Profissional em Economia) - Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Faculdade de Ciências Econômicas, Programa de Pós-graduação em Economia, Porto Alegre, 2011.

FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. **Auditoria contábil.** 2. ed. São Paulo: Editoria Atlas, 1992.

GIL, Antônio de Loureiro. **Auditoria operacional e de gestão.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

_____. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

HAMES, Gisele. **A importância da auditoria interna no processo decisório das organizações:** Uma revisão de literatura. 2004. 42f. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharel em Ciências Contábeis) - Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2004. Disponível em: <<http://tcc.bu.ufsc.br/Contabeis295604>>. Acesso em: 18/09/2014.

HELIODORO, Paula Alexandra Godinho Pires. **A mudança de auditor e o relatório de auditoria financeira**. 2012. 321f. Tese (Doutorado em Gestão). Universidade Aberta, UNIV, Lisboa, 2014. Disponível em: <http://repositorioaberto.univ-ab.pt/bitstream/10400.2/3439/1/TD_PaulaHeliodoro.pdf>. Acesso em: 17/09/2014.

INSTITUTO DOS AUDITORES INTERNOS DO BRASIL. **Normas internacionais para a prática profissional de auditoria interna (normas)**. São Paulo: IIA, 2012. Disponível em: <http://www.iiabrasil.org.br/new/2013/downs/IPPF/standards2013_portuguese.pdf>. Acesso em: 11/10/2014.

IUDÍCIBUS, Sérgio; MARTINS, Eliseu; CARVALHO, Nelson. Contabilidade: aspectos relevantes da epopéia de sua evolução. **Revista Contabilidade & Finanças**, São Paulo, v.16. n.38, maio/ago. 2005.

LAJOSO, P. Guilherme. A importância da Auditoria Interna para a gestão de topo. **Revista de Auditoria Interna**, n. 19, p.10-12, jan./mar. 2005.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Metodologia do trabalho científico**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

_____. **Fundamentos do trabalho científico**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

LIMA, Leandra de Jesus; LIMA, Robernei Aparecido. **A importância da auditoria interna nas organizações**. Portal de Contabilidade, 2008. Disponível em: <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/auditoria-interna-organizacoes.htm>>. Acesso em: 17/09/2014.

LOPES, Daniela Pederneiras. **Auditoria Interna com o instrumento de gestão**. 2010. 51f. Monografia (Pós-graduação em Auditoria e Controladoria). Universidade Cândido Mendes, Rio de Janeiro, 2010.

MADEIRA, André Aldo Dias. **A importância do follow-up na auditoria interna em Portugal**. 2013. 125f. Dissertação (Mestrado em Auditoria) – Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa, Lisboa, 2013.

MARQUES, Wagner Luiz. **Auditoria Contábil e Financeira: A ferramenta de sucesso para o gerenciamento**. CiaNorte, PR: Fundação Biblioteca Nacional, 2010. Disponível em: <<http://books.google.com.br/books?id=67IBOiTS2ucC&pg=PA14&lpg=PA13&ots=ZYsIR7WsQt&focus=viewport&dq=auditoria+quando+surgiu,++marques&hl=pt-BR#v=onepage&q=auditoria%20quando%20surgiu%2C%20%20marques&f=false>>. Acesso em: 15/10/2014.

MARTINEZ, Manuel Perez. **Os procedimentos de Auditoria fiscal do ICMS com a utilização da contabilidade:** estudo de validade no âmbito da secretaria da fazenda do estado da Bahia. 2004. 161f. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Fundação Visconde de Cairu, Salvador, 2004. Disponível em: <http://intranet.sefaz.ba.gov.br/gestao/rh/treinamento/dissertacao_manuel_perez.pdf>. Acesso em: 02/09/2014.

MONTEIRO, Samuel. **Auditoria contábil:** Teoria e prática. São Paulo: Sugestões Literárias S/A, 1976.

PARRA FILHO, Domingos; SANTOS, João Almeida. **Apresentação de trabalhos científicos:** Monografia, TCC, Teses e Dissertações. 3. ed. São Paulo: Futura, 2002.

PINHEIRO, J. Leite. Auditoria interna: criar sucesso. **Revista de Auditoria Interna**, n. 22, out./dez., 2005.

PORTAL DE AUDITORIA. **Auditoria Interna.** In: Portal de auditoria, Curitiba, PR, 2014a. Disponível em: <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/obras/manualauditoriainterna.htm>>. Acesso em: 10/10/2014.

_____. **Conceito e a importância da auditoria interna.** In: Portal de auditoria, Curitiba, PR, 2014b. Disponível em: <<http://www.portaldeauditoria.com.br/sobreauditoria/CONCEITO-IMPORTANCIA-DA-AUDITORIA-INTERNA.asp>>. Acesso em: 01/10/2014.

_____. **Controles Internos.** In: Portal de auditoria, Curitiba, PR, 2014c. Disponível em: <<http://www.portaldeauditoria.com.br/controles-internos>>. Acesso em: 26/09/2014.

PRODANOV, Cleber Cristiano; FREITAS, Ernani César. **Metodologia do trabalho científico:** métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico. Novo Hamburgo: Feevale, 2009.

REIS, Linda G. **Produção de monografia da teoria á pratica:** o método educar pela pesquisa (MEP), 3. ed. rev. e ampl. Brasília: Senac-DF, 2010. Disponível em: <<http://books.google.com.br/books?id=xD0ar36C6fgC&pg=PA108&dq=objetivo+geral+e+especificos&hl=ptBR&sa=X&ei=tV88VL3GMqTbsASYuoKoBA&ved=0CCwQ6AEwAw#v=onepage&q&f=false>>. Acesso em: 10/10/2014.

RODRIGUES, G.; MULLER, J. T. C. A Aplicação da Auditoria Interna nos Processos de Exportação no Ramo Madeireiro. In: SIMPÓSIO DE EXCELÊNCIA EM GESTÃO E TECNOLOGIA PARA A COMPETITIVIDADE - SEGET, 2013. **Anais...** Rio de Janeiro: AEDB, 2013.

ROSA, Mônica Vargas da. **Relatório de Auditoria: a comunicação dos resultados**. In: Portal Educação, abr. 2012. Disponível em: <<http://www.portaleducacao.com.br/educacao/artigos/11958/relatorio-de-auditoria-a-comunicacao-dos-resultados>>. Acesso em: 05/09/2014.

SANTI, Paulo Adolpho. **Introdução à auditoria**. São Paulo: Atlas, 1988.

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

SCOTINI, Daniele Ferreira; GRAZIANI, Laila de Castro; LOURENÇO, Rebeca Heleodora. **Auditoria Interna**. 2012. 35f. Monografia (Bacharel em Ciências Contábeis) – Faculdade Cenequista de Varginha, Varginha, 2012. Disponível em: <<http://www.faceca.br/revista/index.php/congresso/article/view/263/123>>. Acesso em: 29/10/2014.

SILVA, Ana Sofia Valente Cunha e; INÁCIO, Helena Coelho. Relação entre a auditoria interna e a auditoria externa e o impacto nos honorários dos auditores externos. **Revista Universo Contábil**, Blumenau, v.9, n.1, p. 135-146, jan./mar. 2013. Disponível em: <<http://proxy.furb.br/ojs/index.php/universocontabil/article/view/2878/2215>>. Acesso em: 23/10/2014.

RODRIGUES, Sandra Cristina Silva. **O processo de implementação da auditoria interna numa autarquia local**. 2013. 72f. Trabalho de Conclusão de Curso (Licenciatura em Contabilidade e Administração) - Instituto Superior de Ciências Economicas e Empresariais, Mindelo, 2013. Disponível em: <http://www.portaldokonhecimento.gov.cv/bitstream/10961/2599/1/TFC_Sandra%20Silva%20Rodrigues.pdf>. Acesso em: 26/09/2014.