

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL
FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ATUARIAIS

**A RELEVÂNCIA DA AUDITORIA INTERNA PARA AS
ORGANIZAÇÕES**

VINICIUS BALESTRERI POTRICH

Trabalho de Conclusão apresentado ao
Departamento de Ciências Contábeis e
Atuariais da Faculdade de Ciências
Econômicas da Universidade Federal do Rio
Grande do Sul – UFRGS

Orientador: Prof. Mário Guilherme Rebollo

Porto Alegre
2014 – 2.º semestre

A RELEVÂNCIA DA AUDITORIA INTERNA PARA AS ORGANIZAÇÕES

Vinicius Balestreri Potrich*

Resumo: As intensas mudanças que ocorrem no mundo dos negócios acirram a concorrência, instigam a melhoria de processos, o aumento dos controles internos e fazem com que cada vez mais os administradores busquem parceiros que possam nortear com segurança suas decisões. Os objetivos deste trabalho são demonstrar como a auditoria pode aproveitar esse cenário volátil para ganhar força dentro das empresas, mostrar formas para que ela possa se reinventar e agregar valor para as empresas. Para tanto, será adotada como método de pesquisa a revisão bibliográfica para alcançar os objetivos propostos. Os resultados obtidos demonstram que o crescimento da atividade de auditoria interna aumentou conforme aumentavam as empresas, o volume e complexidade de suas operações. É comum que a área seja vista apenas como um custo dentro da empresa, e as expectativas dos gestores sobre a mesma são baixas. Para esse cenário ser revertido, foi observado que ela precisa aumentar sua produtividade, manter sua qualidade e sempre buscar ser uma parceira da alta cúpula. Como ela tem conhecimento das operações passadas e acesso a todos os setores, deve reunir todos esses dados e transformá-los em informação para ajudar a empresa a atingir suas metas. Fundamentalmente, a área aumenta a necessidade de sua permanência pela vantagem competitiva que tem a oferecer.

Palavras-chave: Auditoria. Auditoria Interna. Governança Corporativa.

Abstract: The intense changes which take place in the business world get people upset, instigate the process improvement, as well as the increase of internal controls and make more and more administrators seek partners who can safely guide their decisions. This study aims to demonstrate how the audit can take advantage of

*Graduando do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal do Rio Grande do Sul.
E-mail: <vinnibp@gmail.com>.

this volatile environment to gain strength within companies, to show ways so it can reinvent itself and add value to the enterprises. For this purpose, literature review will be adopted as a research method, which will take into account books, research and standards to provide bases to achieve the proposed objectives. The results obtained show that the growth of the internal audit activity increased according to how the enterprises increased too, as well as the volume and complexity of its operations. It is normal that the area is seen only as a cost within the company, and the expectations of managers on it are low. In order to reverse this scenery, it was observed that the enterprise needs to increase productivity, maintain quality and always seek for being a partner of top management. As the enterprise has knowledge of the past operations and access to all sectors, it should gather all this data and transform them into information to help the company achieve its goals. Fundamentally, the area increases the need of company's permanence due the competitive advantage it has to offer.

Keywords: Audit. Internal Audit. Corporate Governance.

1 INTRODUÇÃO

Decorrente do aumento da concorrência, do crescimento da competitividade, das transformações tecnológicas, as empresas estão em contínuo aprimoramento de suas operações e, cada vez mais, buscam formas de atrair mais capital e poder se manter ativas no cenário econômico em que estão inseridas. Por sua vez, os investidores buscam cada vez mais empresas sólidas para investir, onde possam comprovar “a veracidade das informações, o correto cumprimento das metas, a aplicação do capital investido de forma lícita e o retorno do investimento ...” (ATTIE, 2011, p. 7).

Dessa forma, além do melhor retorno possível, esses investidores também desejam que a empresa possa dar segurança e garantias de que está utilizando as melhores práticas de controle interno e a divulgação de seus resultados. É nesse cenário que o papel do auditor vem ganhando cada vez mais importância, pois o mesmo fornece a garantia externa que empresa e proprietário do capital precisam.

A auditoria surgiu como consequência de confirmação dos registros contábeis, em virtude do aparecimento das grandes empresas e da taxaço do Imposto de Renda, baseados nos resultados apurados em balanço. Sua evolução ocorreu paralelamente ao desenvolvimento econômico, que gerou as grandes empresas, formadas por capitais de muitas pessoas, que têm na confirmação dos registros contábeis a proteção do seu patrimônio (CREPALDI, 2013, p. 262).

Além de um garantidor das melhores práticas de governança corporativa, o papel do auditor, principalmente interno, mudou, caminhando em direção a ser um suporte e sócio da alta administração, reinventando sua própria profissão para agregar mais valor à empresa e garantir que a sua área continue sendo necessária dentro da organização. O estudo da Deloitte Touche Tohmatsu (2003) descreve que a auditoria deve ir além de apenas garantir que os controles estejam sendo executados com qualidade e, assim, partir para uma função de solucionadora de problemas, utilizando-se de tecnologias para cercar-se de precisão, indo até a raiz do problema e corrigindo-o; em suma, tornando-se cada vez mais um conselheiro de grande valor frente aos níveis estratégicos do negócio.

É nesse espaço que o auditor deve mostrar sua importância. A atividade é bem dinâmica e está em constante mutação, assim como a complexidade dos negócios, as frequentes modificações na legislação e as novas estratégias dos negócios; por isso, necessita de muita habilidade, competência técnica e visão sistêmica para oferecer aos administradores seu conhecimento, podendo nortear suas decisões ao mesmo tempo que mantêm a casa arrumada e as informações com credibilidade.

2 A ORIGEM DA AUDITORIA

Segundo Almeida (2012), a auditoria surgiu como parte da evolução do sistema capitalista, decorrente do acirramento da concorrência e da necessidade de as empresas aprimorarem seus controles visando à redução dos custos e captação de capital de terceiros para financiar seus investimentos.

Ainda segundo Oliveira (2008, p. 2), é “uma função bastante antiga” e, conforme Attie (2011, p. 8), o primeiro relato preciso data de 1314, data da “criação do cargo de auditor na Inglaterra”, mas a data exata do primeiro trabalho de auditoria não pode ser precisada.

De uma maneira ou de outra, as atividades de verificação das transações realizadas e do produto auferido das mesmas remontam a tempos imemoriais, pois sempre houve um investidor à procura de aplicação rendosa para seu capital, assim como sempre houve quem possuísse ou produzisse bens que atraem os investimentos disponíveis, [...]. Assim, as atividades de conferir se, com o capital investido, foram adquiridos ou produzidos os bens ou serviços almejados, e se estes renderam o lucro esperado, compreendem, em essência, a natureza da auditoria... (CREPALDI, 2013, p. 257).

De modo geral, a auditoria surgiu há tanto tempo quanto a contabilidade, pois sempre que um homem tem os seus bens sob os cuidados de outro de forma a gerar capital, surge a necessidade de verificar a fidedignidade da informação apresentada sobre o retorno que está tendo sobre esse investimento.

O crescimento da atividade de auditoria se deu, conforme Almeida (2012), pelo crescimento do sistema familiar após a Revolução Industrial: como as organizações procuravam expandir seus negócios, lutar por espaço e tornar-se cada vez mais agressivas, as formas de controles visando à proteção do patrimônio e a menor perda econômica tiveram que se tornar mais eficazes.

Franco e Marra (2001) defendem que as causas que fizeram com que a auditoria surgisse, tem muita ligação com sua evolução, pois a grandeza econômica e comercial de países como Inglaterra, Holanda e Estados Unidos (onde a profissão é bem mais desenvolvida) gerou o crescimento das empresas lá instaladas e, conseqüentemente, da profissão, devido ao aumento da complexidade de suas operações e do envolvimento popular nesses grandes empreendimentos.

Almeida (2012, p. 2) observa que, em consequência desse aumento da complexidade,

[...] as demonstrações contábeis passaram a ter importância muito grande para os futuros aplicadores de recursos, tanto na forma de instrumento de dívida, quanto na forma de instrumento de capital. Como medida de segurança contra a possibilidade de manipulação de informações, os

futuros investidores passaram a exigir que essas demonstrações fossem examinadas por um profissional independente da empresa e de reconhecida capacidade técnica.

Com o passar do tempo, as análises antes feitas minuciosamente, para evitar ao máximo qualquer perda, tornaram-se muito custosas e, a partir daí, passa-se apenas a garantir a fidedignidade do conjunto de informações apresentadas pelas organizações, para evitar a manipulação das demonstrações e garantir a segurança do capital investido, sendo a auditoria “... uma especialização contábil voltada a testar a eficiência e eficácia do controle patrimonial implantado com o objetivo de expressar uma opinião sobre determinado dado.” (ATTIE, 2011, p. 5).

3 AUDITORIA INTERNA E AUDITORIA EXTERNA

Os entes envolvidos na administração das empresas, com a expansão dos negócios, sentiram a necessidade de dar maior ênfase às normas ou aos procedimentos internos, devido ao fato de que o administrador “[...] não poderia supervisionar pessoalmente todas as suas atividades”, (ALMEIDA, 2012, p. 5), ou seja, o crescimento das organizações e a competição por mais mercado tornou as empresas necessitadas de informações cada vez mais precisas e fidedignas para levá-las à tomada de decisão mais segura e acertada.

Em decorrência do crescimento das organizações, houve um aumento na quantidade de informações a serem analisadas constantemente para auxiliar as tomadas de decisão. Com isso, “... surgiu o auditor interno como uma ramificação da profissão de auditor externo e, conseqüentemente, do contador” (ALMEIDA, 2012, p. 5), passando as empresas a ter, dentro das suas instalações, uma área que traga de forma constante a garantia da qualidade das operações realizadas na organização.

Como visto, pode-se dividir a auditoria em interna e externa, sendo a primeira feita por uma equipe da própria empresa, e a segunda, por auditores ou órgãos independentes. Para o melhor entendimento de cada uma das modalidades e suas peculiaridades, é necessário compreender o significado das mesmas.

Almeida (2012, p. 6) ainda apresenta um quadro ilustrativo apresentando as principais diferenças entre os dois profissionais:

Auditor Interno	Auditor Externo
- É empregado da empresa auditada;	- Não tem vínculo empregatício com a empresa auditada;
- Menor grau de independência;	- Maior grau de independência;
- Executa auditoria contábil e operacional;	- Executa apenas auditoria contábil;
- Os principais objetivos são: <ul style="list-style-type: none"> • Verificar se as normas internas estão sendo seguidas; • Verificar a necessidade de aprimorar as normas internas vigentes; • Verificar a necessidade de novas normas internas; • Efetuar auditoria das diversas áreas das demonstrações contábeis e em áreas operacional; 	- O principal objetivo é emitir um parecer ou opinião sobre as demonstrações contábeis, no sentido de verificar se estas refletem a posição patrimonial e financeira, o resultado das operações, as mutações do patrimônio líquido e as origens e aplicações de recursos da empresa examinada. Também, se essas demonstrações foram elaboradas de acordo com os princípios contábeis e esses princípios foram aplicados com uniformidade em relação ao exercício social anterior;
- Maior volume de testes (tem maior tempo na empresa para executar os serviços de auditoria).	- Menor volume de testes, já que o auditor externo está interessado em erros que individualmente ou cumulativamente possam alterar de maneira substancial as informações das demonstrações contábeis.

Fonte: Almeida, 2012.

Independentemente do tipo da auditoria ou suas diferenças, não deve haver empecilhos na companhia para atuação da mesma; caso contrário, o controle que está diretamente ligado com as demais funções do processo administrativo pode ficar inconfiável, dando espaço ao surgimento de fraudes ou consecutivas repetições de erros que poderiam ser evitados.

É importante que haja sinergia entre as duas auditorias e que a externa considere a interna como parte do sistema de controle, pois, se a segunda encontra-se funcionando em perfeitas condições, a auditoria externa pode reduzir a extensão de seus trabalhos, confiando nos controles internos, gerando menos custo para a empresa (ATTIE, 1992), pois, “concluindo o trabalho do auditor interno, o auditor

externo examina os papéis de trabalho do serviço executado e aceita-os depois de seu julgamento, como se o serviço fosse executado por ele.” (CREPALDI, 2013, p. 79).

A principal diferença entre os dois é que, enquanto o auditor interno é um empregado da empresa, o auditor externo tem total independência sobre qualquer colaborador da companhia, mas este deve trabalhar em conjunto com a área de auditoria interna, que faz trabalhos de controle e exames mais frequentes, diferentemente dos contratados externos que passam um curto período de tempo na empresa e desconhecem o dia a dia e as peculiaridades da organização.

4 A LEI SARBANES-OXLEY

Com a quebra de grandes empresas como a Enron e a Worldcom em 2000, devido a fraudes em sua contabilidade apoiadas na união de empresas de auditoria, a forte cultura acionária da economia dos Estados Unidos foi abalada, atingindo a credibilidade das bolsas de valores e demais organizações do mundo inteiro. A partir de tais escândalos financeiros, “a Lei Sarbanes-Oxley, baseada em projetos de lei apresentados por Oxley e pelo senador Sarbanes, em 2002, buscou promover uma limpeza no mundo empresarial americano...” (CREPALDI, 2013, p. 24).

Tal lei faz com que aumente a responsabilidade sobre os presidentes e diretores das empresas, pois, segundo Dias (2010), quando esses escândalos contábeis aconteciam, os executivos das empresas diziam não conhecer as práticas contábeis fraudulentas e assim saíam ilesos.

A Lei também criou um órgão chamado PCAOB (Public Company Accounting Oversight Board), que, conforme a mesma, traz mais exigências às empresas de auditoria e advocacia, fazendo a fiscalização de seus relatórios, visando a que os mesmos estejam de acordo com as leis de valores mobiliários para poder proteger quem investe nessas organizações. No Brasil, segundo Crepaldi (2013), a revisão por pares é feita desde 2002, a partir de uma Resolução do CFC (Conselho Federal de Contabilidade), com rigor cada vez maior.

Dentre as várias fases a serem percorridas para a adequação a essa lei, pode-se citar o mapeamento de processos internos, aumento e melhoria dos

controles visando à facilitação dos procedimentos de auditoria, gerando mais possibilidades de revisão de como tudo é feito na empresa, aumentando qualidade da informação e da confiabilidade da mesma, pois, como escreveu Attie (2011, p. 91), “[...] como é possível tomar decisões adequadas utilizando-se de informações que correm o risco de não serem confiáveis?”

5 CONTROLE INTERNO

Para Almeida (2012, p. 57), “O controle interno representa em uma organização o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas com os objetivos de proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa”.

Segundo a Resolução nº 1.203/09, de 27 de novembro de 2009 do Conselho Federal de Contabilidade, a importância do controle interno está no fato da manutenção que a administração dá ao mesmo, levando que riscos não identificados ameaçam o cumprimento dos objetivos da entidade, além de poder produzir riscos de distorção relevantes em suas demonstrações contábeis.

“O sistema contábil e de controles internos compreende o plano de organização e o conjunto integrado de métodos e procedimentos adotados pela entidade na proteção do seu patrimônio, promoção da confiabilidade e tempestividade dos seus registros e demonstrações contábeis, e da sua eficácia operacional”.

Attie (2011, p. 189) defende que:

[...] pode-se observar a amplitude de seu significado que, em verdade, inclui uma série de procedimentos bem definidos que, conjugados de forma adequada, asseguram a fluidez e a organização necessárias para a obtenção de algo palpável.

O controle tem significado e relevância somente quando é concebido para garantir o cumprimento de um objetivo definido, quer seja administrativo ou gerencial.

Essencialmente, um sistema de controle interno existe para a promoção da fidedignidade das informações e registros, da eficácia operacional mediante a integração de todas as áreas da empresa de modo eficiente, harmônico e eficaz.

De acordo com a empresa Deloitte Touche Tohmatsu (2003), uma forte estrutura de controle interno pode ajudar uma companhia a tomar melhores decisões, obter informações mais pontuais, conquistar a confiança dos investidores, evitar a evasão de recursos, cumprir leis e regulamentos aplicáveis e obter vantagem competitiva.

Já as companhias que não dispõem de uma adequada estrutura de controle interno estão sujeitas a uma maior exposição à fraude, penalidades impostas pelos órgãos reguladores do mercado financeiro, publicidade desfavorável gerando impacto negativo sobre o preço da ação e até queixas ou outras ações judiciais impetradas por acionistas (DELOITTE TOUCHE TOHMATSU, 2003).

Cada vez é maior o número de utilizadores que necessitam de informações das organizações para tomar decisões, e este fato exige um maior grau de confiabilidade por parte dos gestores, pois informações errôneas podem acarretar prejuízos a terceiros, assim como levar a um descrédito geral todo o grupo envolvido no negócio.

Não adianta a empresa implantar um excelente sistema de controle interno sem que alguém verifique periodicamente se os funcionários estão cumprindo o que foi determinado no sistema, ou se o sistema não deveria ser adaptado às novas circunstâncias. Os objetivos da auditoria interna são exatamente esses [...] (ALMEIDA, 2012, p. 64).

Desse modo, não se pode negar que o termo credibilidade está intrínseco ao processo de transparência das organizações, e a informação que vem de um criterioso exame feito por profissionais da atividade de auditoria terá um forte grau de confiabilidade por parte daqueles que a utilizam para fundamentar suas decisões.

Os problemas de Controle Interno encontram-se em todas as áreas das empresas modernas. Como exemplo, podem-se citar: vendas, fabricação, compras, tesouraria, etc. Quando exercido adequadamente sobre cada uma das funções acima, o controle assume fundamental importância, objetivando atingir os resultados mais favoráveis com menores desperdícios (CREPALDI, 2013, p. 463).

Segundo Attie (2011, p. 191), “a confiabilidade gerada por esse fluxo que transforma simples dados em informações a partir das quais os empresários [...] tomam decisões com vistas ao objetivo comum da empresa, assume vital importância.”.

A existência de um eficaz sistema de controle interno reduz não somente a possibilidade de erros, como também de fraudes, gerando, conseqüentemente, mais lucros. Quando se fala de uma organização de grande porte, mais complexa e amplamente segmentada, mais funcionários têm em suas mãos decisões e, com elas, a possibilidade de tirar proveito de situações de controles ineficientes para benefícios próprios e, com isso, mais eficaz deve ser o controle para evitar despesas desnecessárias. Conforme Attie (2011), o controle gira nos aspectos administrativos, mas é interligado ao contábil e ao restante da empresa, necessitando de uma consideração conjunta para termos um sistema de controles eficiente.

6 AUDITORIA INTERNA

A definição global de auditoria interna foi criada pelo Instituto dos Auditores Internos (IIA), que defendem que é uma atividade independente, criada para agregar valor e melhorar as operações de uma organização, ajudando também as companhias a atingirem seus objetivos, avaliando e melhorando a efetividade dos processos, o gerenciamento dos riscos, os controles internos e a governança corporativa.

Segundo Crepaldi (2013, p. 65),

A auditoria interna é uma atividade de avaliação independente dentro da empresa, que se destina a revisar as operações, como um serviço prestado à administração. Constitui um controle gerencial que funciona por meio da análise e avaliação da eficiência de outros controles. É executada por um profissional ligado à empresa, ou por uma seção própria para tal fim, sempre em linha de dependência da direção empresarial.

Em outras palavras, a atividade de auditoria interna é independente, mas atua em parceria com a administração da entidade e seus colaboradores, avalia os

controles internos de toda a organização e deve abordar estratégias proativas de forma a zelar pelas melhores práticas e por constantes melhorias.

Conforme a Norma Brasileira de Contabilidade - NBC TI 01, aprovada pela Resolução CFC n.º 986/03, a auditoria interna é

[...] exercida nas pessoas jurídicas de direito público, interno ou externo, e de direito privado, [...] compreende os exames, análises, avaliações, levantamentos e comprovações, metodologicamente estruturados para a avaliação da integridade, adequação, eficácia, eficiência e economicidade dos processos, dos sistemas de informações e de controles internos integrados ao ambiente, e de gerenciamento de riscos, com vistas a assistir à administração da entidade no cumprimento de seus objetivos, [...] está estruturada em procedimentos, com enfoque técnico, objetivo, sistemático e disciplinado, e tem por finalidade agregar valor ao resultado da organização, apresentando subsídios para o aperfeiçoamento dos processos, da gestão e dos controles internos, por meio da recomendação de soluções para as não-conformidades apontadas nos relatórios.

Attie (1992, p. 28) defende:

A auditoria interna é uma função independente de avaliação, criada dentro da empresa para examinar e avaliar suas atividades, como um serviço a essa mesma organização. A proposta da auditoria interna é auxiliar os membros da administração a desincumbirem-se eficazmente de suas atividades. Para tanto, a auditoria interna lhes fornece análises, avaliações, recomendações, assessoria e informações relativas às atividades examinadas.

O auditor interno deve estar atento a qualquer processo do negócio, desenvolver sua visão sistêmica, prestando um trabalho de assessoria ou consultoria à administração da organização, pressupondo que tenha que se inteirar de campos que vão muito além da contabilidade, fornecendo análises amplas ao interesse final dos *stakeholders* envolvidos.

Ainda segundo Attie (1992, p. 38), “a auditoria interna, como um todo, precisa funcionar a níveis ótimos, com adequado status na empresa, além de capacidade técnica suficiente para o desempenho da função”. Além disso, os auditores devem atentar às normas de conduta, exercer a profissão com a ética exigida pelo Instituto dos Auditores Internos, que demanda diligência e um exímio padrão de qualidade.

6.1 OBJETIVOS

Segundo a PWC - PricewaterhouseCoopers Brasil (2014), o papel da auditoria interna vive em constante mudança, em resposta a eventos, riscos ou a normas que afetam a empresa; por isso, é preciso investir mais tempo em formas para que ela deixe de ser reativa e passe a se alinhar com as necessidades estratégicas da empresa para que, quando houver acordo sobre o nível das expectativas em relação à auditoria interna, as empresas possam dar o primeiro passo fundamental no sentido de obter o máximo dessa área.

Já o IBGC (INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA) (2009, p. 47) afirma:

A Auditoria Interna tem a responsabilidade de monitorar e avaliar a adequação do ambiente de controles internos e das normas e procedimentos estabelecidos pela gestão. Cabe a esses auditores atuar proativamente na recomendação do aperfeiçoamento dos controles, das normas e dos procedimentos, em consonância com as melhores práticas de mercado.

Ou seja, a área tem cada vez mais importância quando se trata de ferramentas de mitigação e avaliação de riscos, principalmente pós-lei Sarbanes-Oxley. Com práticas mais fortalecidas e independentes, ela pode ajudar a gerar valor e a executar todos os objetivos estratégicos da alta cúpula, avaliando e mensurando a eficácia dos processos de controle e gestão de riscos.

Attie (1992, p. 31) afirma que “a meta da auditoria é a aceitação do mais alto escalão da empresa através de um trabalho valioso e objetivo que possibilite ser solicitada a fornecer informações sobre determinados eventos”.

É intrínseco ao trabalho de auditoria constituir um conjunto de procedimentos para garantir a integridade e adequação das informações contábeis, de operação e financeiras da organização, avaliando independentemente as operações, aperfeiçoando sempre seus controles, para fornecer análises, recomendações e comentários à administração.

A NBC P 01 – Normas Profissionais do Auditor Interno definiu as responsabilidades do auditor interno quando na execução de seus trabalhos e instituiu que o mesmo deve ter

[...] o máximo de cuidado, imparcialidade e zelo na realização dos trabalhos e na exposição das conclusões, [...] a amplitude do trabalho do auditor interno e sua responsabilidade estão limitadas à sua área de atuação, [...] a utilização da equipe técnica supõe razoável segurança de que o trabalho venha a ser executado por pessoas com capacitação profissional e treinamento requeridos nas circunstâncias, [...] cabe também ao auditor interno, quando solicitado, prestar assessoria ao Conselho Fiscal ou Órgãos equivalentes.

Segundo a Deloitte Touche Tohmatsu (2014), o plano de Auditoria Interna contempla trabalhos com foco operacional e financeiro, porém, cada vez mais as empresas precisam de uma atuação mais preventiva e alinhada às ações empresariais, que não tenha foco somente em aspectos operacionais, mas também estratégicos, tendo como desafio estabelecer este equilíbrio com recursos limitados e crescentes necessidades por parte das empresas e do mercado.

Portanto, torna-se cada vez mais clara a valorização de formas como a auditoria alinha seus objetivos e o escopo de trabalho com as metas da organização. A área vive um período de mudanças e precisa acompanhar essas transformações, ampliando seus escopos para além do mero reporte de questões internas e operacionais, mais focada e integrada à estratégia e missão da empresa.

Na visão de Almeida (2012), a área deve sempre verificar se as normas internas estão sendo seguidas, mas não pode deixar de analisar se as mesmas não precisam de aprimoramento ou de criação de novos regimentos, pois, se as empresas vivem em constante mudança, a área também precisa se adaptar.

Segundo o Audibra (Instituto dos Auditores Interno no Brasil) (2013), a auditoria interna é uma ferramenta muito valiosa para a diretoria executiva das organizações, para os órgãos de governo e a todos os interessados em ajudá-los a alcançar suas metas, reforçando o controle interno e tudo que tange às melhores práticas de governança corporativa.

A auditoria deve ser utilizada como uma ferramenta de fornecimento de maior competitividade às empresas, embasando as lideranças nas suas opiniões e as cercando de informações pertinentes às melhores oportunidades, sem deixar de

lado a garantia de eficácia dos sistemas de controles para garantir que a contabilidade possa inserir suas informações com confiança e gerar valor a partir de seus relatórios.

6.2 EXPECTATIVAS EM NÍVES ESTRATÉGICOS

Crepaldi (2013, p. 83) escreve que “as empresas estão buscando cada vez mais a identificação de oportunidades e estratégias para minimizar riscos aos seus negócios, eficiência em suas operações e um nível adequado de controle e retorno aos seus investimentos”, ou seja, já se foi o tempo em que o papel da auditoria interna era apenas de fazer com que o restante da empresa cumprisse, de forma ordenada, seu papel, apontando o erro após seu acontecimento. Conforme Attie (1992), as empresas ficam cada vez maiores e competitivas por meio do crescimento e diversificação de suas atividades financeiras, dando aos investidores retorno às suas expectativas de forma segura.

Para ficarem mais competitivas e atenderem a essas exigências, Crepaldi (2013, p. 68) defende:

[...] as empresa têm que se modernizar, não apenas em instalações, mas no processo de gestão. Para tanto, têm que investir em seu recurso humano e com ele contar para imprimir maior produtividade e flexibilidade necessária para sua manutenção no mercado de competição cada vez mais acirrada [...], além da efetividade dos números avaliados, sua preocupação também é com a economicidade, com a racionalização e com a produtividade, ou seja, com a gestão empresarial. Dessa forma, as empresas têm que ter em cada auditor um gerente capaz e comprometido com as diretrizes e metas da organização.

Alinhado a esse conceito, o estudo da PricewaterhouseCoopers (2014) destaca que a auditoria interna deve, juntamente com os líderes, trabalhar em um projeto que se sustente em vários pilares, mas cita diversas vezes que é necessário alertar antecipadamente sobre os problemas em potencial para poder ter uma intervenção antecipada nesse problema ao invés de gerir a crise.

De maneira a evitar o desalinho da organização aos objetivos pré-acordados com a alta cúpula e fazendo com que todos os colaboradores entendam as estratégias da empresa e os riscos inseridos no negócio, vê-se, no profissional da

auditoria interna, um parceiro e um elo entre o nível estratégico e operacional, possibilitando uma integração de toda a empresa alinhada em um objetivo comum.

Em decorrência dessa abrangente ligação com todos os setores, surge a grande responsabilidade do profissional em informar, em seus relatórios, apenas do que tem absoluta certeza, para que ele e toda sua área não se desgastem com o restante da empresa e, assim, possam provocar algum entrave nos futuros trabalhos.

Condições intelectuais são importantes, porque auxiliam o auditor em análises, pesquisas, estudos de técnicas e regulamentação e o impelem na obtenção de informações e melhores resultados de trabalho. O exercício da profissão da auditoria requer a observância de padrões morais, dado o caráter do serviço e as partes interessadas na condução da auditoria com idoneidade, integridade, respeito, imparcialidade e sobretudo independência (ATTIE, 2011, p. 59).

O auditor é uma peça fundamental da engrenagem da gestão. Tudo que coletou no campo de trabalho precisa ser analisado com extremo cuidado para gerar informações que sejam úteis e essenciais na procura de uma adequada gestão dos recursos. Deve ter sempre visão e opiniões críticas que desenvolvam a valoração correta de técnicas e que propiciem aos gestores uma gestão do negócio com a melhor qualidade possível.

6.3 GESTÃO DA QUALIDADE E AUDITORIA INTERNA

Segundo OAKLAND (1994, p. 28),

[...] para uma organização ser realmente eficaz, cada uma de suas partes deve trabalhar em conjunto, de maneira adequada. Cada setor, cada atividade, cada pessoa da organização afeta e é afetada pelos outros. Os erros têm a possibilidade de multiplicar-se, e a falha em atender aos requisitos em uma área cria problemas em outras, levando a mais erros, a mais problemas, e assim por diante. Os benefícios de fazer certo da primeira vez em todas as áreas são enormes.

A gestão da qualidade parte desse pressuposto de se trabalhar obtendo-se sempre um produto final de qualidade sem se esquecer das etapas intermediárias.

Isso tudo engloba o início da produção do serviço ou produto com o mínimo de custos possíveis e vai até os serviços pós venda, passando por todas as etapas com o mínimo de falhas, envolvendo todos os colaboradores em uma meta única.

O que o cliente efetivamente recebe deve estar de acordo com o projeto, e os custos operacionais firmemente veiculados ao nível de conformidade conseguido. A qualidade não pode ser transferida aos produtos ou serviços através da inspeção. A satisfação do cliente deve ser projetada no sistema como um todo (OAKLAND 1994, p. 22).

Decorrente da transparência contábil, da postura ética e da busca da qualidade total, a auditoria interna deve sempre buscar novas formas de prestar “... ajuda à administração, com vistas à possibilidade de eliminar inconvenientes ao desempenho da gestão” (CREPALDI, 2013, p. 66) e garantindo a máxima confiabilidade nas informações passadas. Nesse cenário, inevitavelmente observa-se que o contínuo contato com a alta administração se faz necessário para que a auditoria trabalhe sempre alinhada com os objetivos de toda a empresa, garantindo o reconhecimento pelas demais áreas e tornando-se um setor que gera lucro e não apenas custo.

Oliveira (2003, p. 6) defende que existem várias dificuldades na introdução de conceitos da qualidade em uma organização, mas que uma das maiores é:

[...] a resistência de seus funcionários, que agem em conformidade com a cultura da empresa. Para que a implantação e manutenção de um sistema de gestão pela qualidade tenha sucesso, é necessário que a organização, pelo compromisso da alta direção, despenda grande esforço no sentido de modificar a cultura organizacional de maneira que haja persistência, continuidade e convergência de atitudes para a conquista de objetivos previamente traçados.

Por isso, torna-se cada vez mais necessário, nos dias atuais, agir antes do momento da ação, de forma eficaz, pois somente dessa forma é que os profissionais da auditoria interna conseguem preventivamente reduzir o impacto dos erros/fraudes.

Conforme Crepaldi (2013, p. 7), “o Papel primeiro do Auditor não é detectar fraudes, mas se no decurso de seu trabalho ele as descobre, comunica, através de seu relatório, os efeitos correspondentes”. Assim, adicionar valor e melhorar a

operação da organização são objetivos que devem estar sempre na mente dos integrantes da área para que, dessa forma, a mesma não seja vista apenas como um setor de fiscalização, mas, sim, que possa recomendar constantemente melhorias de processos e, com mais eficácia, identificar oportunidades para a redução dos custos, contando com um assessor de confiança da administração que auxilie a desenvolver seus profissionais para que assumam posições de liderança.

6.4 ATENDENDO AOS USUÁRIOS INTERNOS

Segundo Attie (1992), a partir do momento que a auditoria consegue comprovar sua competência, discutindo aspectos gerenciais, mostrando-se alinhada com a visão de futuro da organização, a administração vai ter maior interesse em seu trabalho atual e pelo que pode fazer.

Crepaldi (2013, p. 66) também mostra-se alinhado com essa forma de pensar:

As responsabilidades da auditoria interna, na organização, devem ser claramente determinadas pelas políticas da empresa. [...] As responsabilidades do auditor interno devem ser [...] informar e assessorar a administração e [...] coordenar suas atividades com a de outros, de modo a atingir com mais facilidade os objetivos da auditoria em benefício das atividades da empresa.

A auditoria interna deve estar presente em toda a organização, avaliando os resultados em relação ao que foi investido, bem como se tudo poderia ter sido feito de forma mais econômica e a eficiência dos controles existentes para a gestão dos recursos. No momento em que seus trabalhos são úteis e essenciais na procura de uma adequada alocação de recursos, a área acaba sendo naturalmente uma agregadora de valor, que é a soma de interesses internos e externos que possibilitam um ganho, não necessariamente em dinheiro, mas que, quando bem aplicados, ajudam a gestão da organização como um todo.

“Muitas organizações usam controles ‘depois do fato’, fazendo com que os gerentes assumam uma posição reativa em vez de proativa. Tal ‘orientação pela crise’ precisa ser substituída por outra que proporcione maior antecipação, focalizada nos controles preventivos ‘antes do fato.’” (OAKLAND, 1994, p. 38). A auditoria deve ser uma atividade ao mesmo tempo necessária e natural dentro de

uma organização, antecipando-se aos fatos, de modo que funcione como um sócio estratégico da gestão, que lhe permita servir de assessor e consultor da mesma na identificação dos riscos e propor possíveis estratégias de ação que permitam à instituição ter melhor desempenho dentro do setor econômico.

O objetivo principal da atividade de auditoria interna Gil (1998, p. 40) reúne as expectativas em relação à área e, de forma genérica, cria diretrizes para a auditoria de gestão, que são:

Total integração auditor/auditado via um mecanismo de sociedade técnica e de empreendimento conjunto;
Atuação da auditoria interna, via auditoria estruturada, com a ocupação/participação técnica em todos os estágios empresariais;
Formação polivalente do auditor, permitindo uma abertura total nos projetos de auditoria;
Produto final do trabalho de auditoria consubstanciado como propostas solidárias e conjuntas, via plano de ação/ata de reunião, do binômio auditor/auditado;
Foco central no conceito de que a auditoria é atividade para todos os executivos/profissionais em sua carreira na empresa;
Uso de sistemas especialistas no processo de aprendizagem da tecnologia organizacional e na realização da auditoria de gestão;
Auditoria é entidade fundamental no processo de transformação e manutenção da vanguarda tecnológica empresarial;
Foco da auditoria na missão da empresa;
Auditoria de desempenho/produtividade organizacional.

A gestão interna deve sempre contar com o apoio da auditoria interna, para alimentar seu modelo de decisão com informações adequadas e fidedignas, para que a tomada de decisão seja a mais adequada ao cenário possível, pois todo o sistema de informações que venha para auxiliar o administrador a tomar as melhores decisões precisa ir além da identificação das necessidades informativas e passar a fornecer informações adicionais para cada cenário possível, a fim de reduzir o problema de incerteza futura (BEUREN, 2000).

Como a auditoria interna conhece os atos ocorridos no passado de uma organização, pode analisar e projetar cenários se baseando no efeito da escolha de certa decisão; portanto, cabe a ela desempenhar suas responsabilidades no que diz respeito ao processo da tomada de decisão, ajudando o topo da organização a

seguir por certo caminho, baseando-se na maior quantidade de informações disponíveis, garantindo a sobrevivência da empresa amanhã, como defende Gil (1998, p. 22): “o instinto de sobrevivência organizacional implica a vigência de boas práticas e padrões para o ambiente de hoje, porque é um indicativo de possibilidade de existência futura ...”.

Devido ao conhecimento que a área pode obter, ela tem total capacidade de “fornecer assistência e aconselhamento a todos os níveis da empresa” (CREPALDI 2013, p. 67), e esse novo papel e o alcance da auditoria interna passam a ser reconhecidos de tal forma que não é mais possível admitir uma gestão de riscos empresariais sem levar em conta envolvimento da função como meio de identificação dos pontos mais fracos e, até mesmo, de auxílio à implementação de processos tanto de correção quanto de melhoria contínua.

Fundamentalmente, deve a área de auditoria interna auxiliar “a organização a alcançar seus objetivos, adotando uma abordagem sistemática para a avaliação e melhoria da eficácia dos processos de gerenciamento de riscos, de controle e governança corporativa” (CREPALDI, 2013, p. 69) para que as metas sejam atingidas, a competitividade aumente e que, constantemente, a área passe a agregar valor a toda a cadeia de colaboradores da organização, para garantir a confiabilidade das informações, a solidez e a sustentabilidade no presente e futuro dos negócios.

7 CONCLUSÃO

A auditoria interna vive um momento de intensa cobrança pela administração por resultados, maior produtividade e está, a todo momento, tendo que mostrar seu valor, mas também vive um momento ímpar na sua história no sentido de que tem a possibilidade de se reinventar e se consolidar como um dos pilares na estrutura de governança nas organizações.

Essa busca por um papel mais amplo a impulsiona no sentido de ser colocada ao lado da gestão, auxiliando nos processos de prevenção de perdas, de identificação de oportunidades e melhorias, e pode produzir resultados positivos se os profissionais aproveitarem essa chance e utilizarem todo o seu potencial e

estiverem em contínuo aprimoramento intelectual para oferecer cada vez mais ferramentas de suporte à administração.

O importante é que, quanto mais a área puder fornecer informações oportunas e úteis à gestão, mais credibilidade e relevância ela terá, mas sempre fazendo mais com menos, continuando a averiguar a conformidade dos controles internos, as boas práticas de governança corporativa e adicionando ao seu escopo um objetivo: o de sempre manter altas as expectativas da administração e responder a elas com uma performance exímia e em contínua melhoria.

Vale atentar que o presente trabalho não esgota a discussão sobre o tema, mas sim serve para fomentá-la, e tendo em vista que a área encontra-se em constante mudança o tema merece ser constantemente analisado deixando aberta a discussão sobre o mesmo.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria**: um curso moderno e completo. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

ATTIE, William. **Auditoria interna**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 1992.

_____. **Auditoria**: conceitos e aplicações. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

AUDIBRA – Instituto dos Auditores Internos do Brasil. **O valor da Auditoria interna para as partes interessadas**. 2013. Disponível em: <<http://www.iiabrasil.org.br/new/valordaauditoria/index.html>>. Acesso em: 26 out. 2014.

BEUREN, Ilse Maria. **Gerenciamento da Informação**: um recurso estratégico no processo de gestão empresarial. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução nº 781/95, de 24 de março de 1995**. Aprova a NBC P 01 – Normas Profissionais do Auditor Interno. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=1995/000781>. Acesso em: 09 nov. 2014.

_____. **Resolução nº 986/03, de 21 de novembro de 2003**. Aprova a NBC TI 01 – Da Auditoria Interna. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2003/000986>. Acesso em: 09 nov. 2014.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução nº 1.203/09, de 27 de novembro de 2009.** Aprova a NBC TA 200 – Objetivos Gerais do Auditor Independente e a Condução da Auditoria em Conformidade com Normas de Auditoria. Disponível em: <www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2009/001203>. Acesso em: 09 nov. 2014.

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

DELOITTE TOUCHE TOHMATSU. **Lei Sarbanes-Oxley: Guia para melhorar a governança corporativa através de eficazes controles internos.** São Paulo, 2003. Disponível em: <<http://www.ibgc.org.br/BibliotecaDetalhes.aspx?CodAcervo=193>>. Acesso em: 19 out. 2014.

_____. **Auditoria Interna no Brasil - Nos fundamentos da governança e da estratégia.** São Paulo, 2014. Disponível em: <<http://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/br/Documents/risk/PesquisaAuditoriaInternaBrasil.pdf>>. Acesso em: 18 out. 2014.

DIAS, Sérgio Vidal dos Santos. **Manual dos controles internos: desenvolvimento e implantação, exemplos e processos organizacionais.** 1. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. **Auditoria contábil: normas de auditoria, procedimentos e papéis de trabalho, programas de auditoria e relatórios de auditoria.** 4. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

GIL, Antonio de Loureiro. **Auditoria operacional e de gestão: qualidade da auditoria.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

IIA – The Institute of Internal Auditors. **Definition of internal auditing.** Disponível em: <<https://na.theiia.org/standards-guidance/mandatory-guidance/Pages/Definition-of-Internal-Auditing.aspx>>. Acesso em: 21 set. 2014.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA. **Código das melhores práticas de governança corporativa.** 4. ed. São Paulo: IBGC, 2009.

OAKLAND, John. **Gerenciamento da qualidade total.** [Tradução Adalberto Guedes Pereira]. São Paulo: Nobel, 1994.

OLIVEIRA, Luís Martins [et al.]. **Curso básico de auditoria.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

OLIVEIRA, Otávio J. **Gestão da Qualidade: Tópicos avançados.** São Paulo: Pioneira, 2003.

PRICEWATERHOUSE COOPERS BRASIL – **Estudo sobre a situação da profissão de auditoria interna em 2014. Planejando a melhoria de desempenho: Um modelo para mudança.** São Paulo, 2014. Disponível em: <https://www.pwc.com.br/pt_BR/br/publicacoes/servicos/auditoria/estudo-situacao-profissao-auditoria-interna-14.jhtml>. Acesso em: 11 out. 2014.

PUBLIC COMPANY ACCOUNTING OVERSIGHT BOARD – PCAOB. **Mission, structure and history.** 2002. Disponível em: <<http://pcaobus.org/about/history/pages/default.aspx>>. Acesso em: 21 set. 2014.