

**UNIVERSIDADE DE PASSO FUNDO**  
**FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS, ADMINISTRATIVAS E CONTÁBEIS**  
**CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**  
**CAMPUS SARANDI**  
**TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO**

**MÔNICA ZANQUETTA**

**AUDITORIA INTERNA DE ESTOQUE QUANTO A UTILIZAÇÃO DE CONTROLE  
INTERNO NAS INDÚSTRIAS DE SARANDI – RS E REGIÃO**

SARANDI

2020

**MÔNICA ZANQUETTA**

**AUDITORIA INTERNA DE ESTOQUE QUANTO A UTILIZAÇÃO DE CONTROLE  
INTERNO NAS INDÚSTRIAS DE SARANDI – RS E REGIÃO**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao  
Curso de Ciências Contábeis da Universidade de  
Passo Fundo, Campus Sarandi, como parte dos  
requisitos para obtenção do título de Bacharel em  
Ciências Contábeis.

Orientadora: Prof.<sup>a</sup> Esp. Luciana Bueno Melo.

SARANDI

2020

**MÔNICA ZANQUETTA**

**AUDITORIA INTERNA DE ESTOQUE QUANTO A UTILIZAÇÃO DE CONTROLE  
INTERNO NAS INDÚSTRIAS DE SARANDI – RS E REGIÃO**

Trabalho de Conclusão aprovado em \_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis no curso de Ciências Contábeis da Universidade de Passo Fundo, campus Sarandi, pela Banca Examinadora formada pelos professores:

Prof.<sup>a</sup> Esp. Luciana Bueno Melo  
UPF - Orientador

Prof.  
UPF

Prof.  
UPF

SARANDI

2020

Dedico este trabalho a meus pais, meu namorado, minha irmã e minha avó pelo incentivo, carinho e apoio naquelas horas difíceis!! Aos mestres e orientandos do projeto e do trabalho final que, com paciência, guiaram-me para que eu conseguisse chegar até aqui!! Aos meus colegas de classe, pelo convívio, pela ajuda, pelo apoio para concluir mais essa etapa em minha vida!! E a todas as pessoas que estiveram ao meu lado.

A todos, meu muito obrigado.

## AGRADECIMENTOS

Aos meus pais, Claudinir Zanquetta e Enelita V. Zanquetta, que, mais do que me proporcionar uma boa infância e vida acadêmica, formaram os fundamentos do meu caráter e me apontaram uma vida eterna. Obrigada por serem a minha referência de tantas maneiras e estarem sempre presentes na minha vida de uma forma indispensável, mesmo separados por alguns quilômetros.

À minha irmã, Tatiane Zanquetta, que, durante toda minha infância e vida acadêmica, sempre esteve ao meu lado, representando minha segurança em todos os aspectos e apoio incondicional para enfrentar os obstáculos, servindo como referência profissional e pessoal.

Ao meu namorado, Ricardo Schuch, que nunca me deixou só e sempre me apoiou em todos os momentos dessa caminhada até aqui.

Aos colegas e aos meus amigos de perto e de longe, meu muito obrigada; às minhas colegas de trabalho, Márcia e Bruna, pelo carinho e pelo companheirismo nos momentos de alegrias e momentos agradáveis de convívio; devo dizer que sempre foram essenciais para mim, e que, muitas vezes, testemunharam parte do meu medo, aflição, ansiedade e felicidade que somente a jornada acadêmica e profissional pode nos proporcionar.

À minha professora e orientadora deste trabalho, Prof.<sup>a</sup> Luciana Bueno Melo, pelo acolhimento desde o início dos encontros online, mesmo no momento difícil que estamos enfrentando, e ao desprendimento na orientação deste trabalho de conclusão, sempre me concedendo apoio e força para continuar e chegar até o fim. A você, meus sinceros agradecimentos.

Agradeço a todos que, de uma forma ou de outra, possibilitaram a conclusão deste curso.

Muito obrigada nunca será suficiente para demonstrar a grandeza do que recebi de vocês.

“É certo que irás encontrar situações tempestuosas novamente, mas haverá de ver sempre o lado bom da chuva que cai e não a faceta do raio que destrói”.

CHARLES CHAPLIN

## RESUMO

ZANQUETTA, Mônica. **Auditoria interna de estoque quanto a utilização de controle interno nas indústrias de Sarandi – RS e região**, Sarandi, 2020. 82f. Trabalho de conclusão de curso (Curso de Ciências Contábeis). UPF, 2020.

A auditoria vem sendo uma área de grande importância para as empresas maiores, as quais adquirem o serviço de um auditor com o intuito de evitar danos na sua empresa, buscando melhores resultados. As atividades envolvendo a área de estoques oferecem ao auditor excelentes oportunidades para desenvolver recomendações construtivas, visando o aprimoramento dos controles, a redução de custos e a mensuração dos resultados. Assim, o presente trabalho tem o objetivo de mostrar a importância da auditoria para um melhor desenvolvimento e crescimento das empresas. Para melhor aperfeiçoamento desse estudo, essa pesquisa foi realizada de forma bibliográfica. Dessa forma, o trabalho busca demonstrar o nível de utilização de controles internos pelas indústrias do município de Sarandi e região. A metodologia utilizada na pesquisa foi quantitativa e qualitativa, com aplicação de questionário em uma amostra de 25 indústrias de Sarandi e região. Concluiu-se, ao final da pesquisa, que a implementação de controles internos adequado é uma ferramenta que não se pode dispensar, uma vez que a sua correta utilização serve de apoio à gestão e como proteção de fraudes. Considerando as respostas das empresas pesquisadas, verificou-se que 72% delas consideram que o controle possibilitou uma melhor gestão à empresa e, dessa forma, colaborou com uma gestão eficaz no sentido de assegurar a prosperidade e a continuidade das organizações.

**Palavras-chaves:** Auditoria. Auditor. Estoques. Controle interno.

## LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Principais diferenças entre o auditor interno e o auditor externo.....	25
Quadro 2 – Procedimentos de auditoria.....	30
Quadro 3 – Princípios fundamentais dos controles internos .....	39



## LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 – Responsável pelo controle Interno dos estoques.....	52
Gráfico 2 – Número de funcionários por indústria .....	52
Gráfico 3 – Faturamento médio anual.....	53
Gráfico 4 – Existência de Controles Internos.....	54
Gráfico 5 – Implantação de controle interno dentro das empresas.....	54
Gráfico 6 – Existência de setores responsáveis pelos estoques.....	55
Gráfico 7 – Existência do controle sobre o descarte de matéria prima.....	55
Gráfico 8 – Controles Internos para a prevenção de fraudes .....	56
Gráfico 9 – Importância da adoção de Controles Internos.....	56
Gráfico 10 – Responsável pelo monitoramento dos Controles Internos.....	57
Gráfico 11 – Conferência do físico com o documental fiscal .....	58
Gráfico 12 – Conferência periódica de estoques .....	58
Gráfico 13 – Responsável pela conferência dos estoques.....	59
Gráfico 14 – Software ou planilha para gestão de materiais de consumo .....	60
Gráfico 15 – Controle de entrada e saída de produto.....	60
Gráfico 16 – Controle manual em livros de entrada e saída de produtos .....	61
Gráfico 17 – Há outro sistema de controle.....	61
Gráfico 18 – Não possui controle de entrada e saída de material do depósito.....	62
Gráfico 19 – Verificação de imediato .....	63
Gráfico 20 – Verificação no final de cada dia .....	63
Gráfico 21 – Verificação semanalmente .....	64
Gráfico 22 – Verificação mensalmente.....	64
Gráfico 23 – Não é realizado nenhum registro.....	65
Gráfico 24 – Se existe conferências físicas de estoque.....	65
Gráfico 25 – Conferência física com qual periodicidade.....	66
Gráfico 26 – Se em cada venda já se processa o custo .....	66
Gráfico 27 – Existência de um método de avaliação de estoque.....	67
Gráfico 28 – Conferência dos cálculos dos inventários .....	67
Gráfico 29 – Eficiência de controlar entradas e saídas dos estoques.....	68
Gráfico 30 – Verificação das mercadorias mais e menos vendidas.....	68
Gráfico 31 – Benefícios de ter um controle interno na empresa .....	69
Gráfico 32 – Relação da ocorrência de fraude coma falta de Controle Interno .....	70
Gráfico 33 – Ocorrência de fraudes .....	70
Gráfico 34 – Quem detectou a fraude .....	71
Gráfico 35 – De que forma foi detectada a fraude.....	72
Gráfico 36 – Valor da fraude foi significativo .....	72
Gráfico 37 – Quais medidas foram tomadas com o fraudador .....	73

## **LISTA DE ABREVIATURAS**

AICPA - Comitê de Procedimentos de Auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados

CAE - Comitê de Auditoria Estatutário

CFC – Conselho Federal de Contabilidade

CNAI - Cadastro Nacional de Auditores Independentes

CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis

CRC – Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul

CRC/SP – Conselho Regional de Contabilidade de São Paulo

CVM – Comissão de valores mobiliários

IBRACON – Instituto dos Auditores Independentes do Brasil

NBC TA – Norma Brasileira de Contabilidade Técnicas de Auditoria Independente

NBC TI - Norma Brasileira de Contabilidade Técnica de Auditoria Interna

## SUMÁRIO

<b>1</b>	<b>INTRODUÇÃO</b> .....	<b>11</b>
1.1	CONTEXTUALIZAÇÃO DO TEMA.....	11
1.2	IDENTIFICAÇÃO E JUSTIFICATIVA DO PROBLEMA.....	13
1.3	OBJETIVOS.....	14
1.3.1	Objetivo Geral.....	14
1.3.2	Objetivos Específicos.....	14
<b>2</b>	<b>REFERENCIAL TEÓRICO</b> .....	<b>15</b>
2.1	CONTABILIDADE.....	15
2.2	AUDITORIA.....	16
2.2.1	Auditoria externa.....	18
2.2.2	Auditoria interna.....	19
2.2.3	Importância e objetivo da auditoria externa.....	21
2.2.4	Importância e objetivo da auditoria interna.....	22
2.2.5	Auditor externo.....	23
2.2.6	Auditor interno.....	24
2.2.7	Órgãos ligados aos auditores.....	26
2.2.8	Fraude e erros.....	27
2.2.9	Técnicas e procedimentos de auditoria contábil.....	28
2.2.10	Planejamento de auditoria.....	31
2.2.11	Evidência em auditoria.....	31
2.3	CONTROLE INTERNO.....	32
2.3.1	Conceito de controle interno.....	32
2.3.2	Importância do controle interno.....	34
2.3.3	Objetivo do controle interno.....	35
2.3.4	Princípios do controle interno.....	37
2.3.5	Controle interno nos estoques.....	39
2.4	ESTOQUES.....	41
2.4.1	A Importância da auditoria de estoques.....	43
<b>3</b>	<b>METODOLOGIA</b> .....	<b>45</b>
3.1	CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA.....	45
3.2	POPULAÇÃO E AMOSTRA.....	46
3.3	PLANO DE COLETA DE DADOS.....	47
3.4	ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS.....	47
3.5	LIMITAÇÕES DO ESTUDO.....	48
<b>4</b>	<b>DESENVOLVIMENTO PRÁTICO</b> .....	<b>49</b>
4.1	CONTEXTUALIZAÇÃO DOS MUNICÍPIOS.....	49
4.2	PESQUISA DE CAMPO.....	51
4.2.1	Identificação das empresas entrevistadas.....	51
4.2.2	Nível de controle interno existentes.....	53
4.2.3	Nível de fraudes.....	69
<b>5</b>	<b>CONSIDERAÇÕES FINAIS</b> .....	<b>76</b>
	REFERÊNCIAS.....	77
	APÊNDICE A – QUESTIONÁRIO.....	79

# 1 INTRODUÇÃO

## 1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DO TEMA

Após a Era Medieval, as empresas deram ênfase à contabilidade, passando essa a ter mais espaço no mercado de trabalho e evoluindo de forma rápida. No Brasil, a contabilidade se destacou, com firmeza, somente na década de 1970, pressionando as empresas a ampliarem seu trabalho de forma fundamental e tendo um controle maior da sua produção.

No cenário econômico atual, marcado pela alta competitividade, administrar uma organização não é tarefa fácil. Portanto, os controles internos nas empresas que vêm, ao longo do tempo, destacando-se, cada vez mais, e integrando tanto aspectos relativos a demonstrações contábeis e financeiras quanto no acompanhamento de práticas fraudulentas que venham a danificar o progresso das atividades da empresa, ganham destaque.

O controle interno bem aplicado tem como objetivo oferecer à empresa uma segurança razoável, mas não total, de erros que possam ser evitados ou descobertos a tempo para que ainda possam ser corrigidos. Ademais, é por meio do controle interno que a auditoria interna poderá verificar se a empresa está funcionando da maneira que seus presidentes, diretores determinaram.

A contabilidade, por meio das suas demonstrações, fornece possibilidades de controlar a situação patrimonial da empresa, porém apenas essas demonstrações tornam-se incapazes de um controle confiável, visto que vários fatores podem levar a falhas. A partir disso, as empresas buscam alternativas de controle da situação patrimonial que vão além das Demonstrações Contábeis.

O investimento em Softwares é de suma importância para um bom controle patrimonial. Percebe-se que as empresas estão buscando sistemas mais completos e que lhes forneçam as informações que desejam. Mas, para isso ser possível, é necessário que as pessoas responsáveis pelo preenchimento dos dados sejam corretas, imparciais e capacitadas para desenvolver a atividade, pois lapsos no preenchimento já acarretam em um controle falho, levando, assim, à insatisfação nos resultados.

Nesse contexto, destaca-se a contabilidade gerencial, a qual tem a função de proporcionar um conjunto de informações e auxiliar na gestão de redução de custos, aumento de lucratividade e planejamento estratégico, assegurando que as empresas tenham um bom controle interno, evitando, desse modo, os riscos de fraude.

Entretanto, nos últimos anos, com o avanço da contabilidade, a qual era realizada para o fisco, esses processos se tornaram mais fáceis, pois possuem parâmetros que permitem uma melhor gestão, por isso é importantíssimo que as empresas desenvolvam métodos para auxiliar no desenvolvimento dos procedimentos preestabelecidos. O contador passou a ser aliado dos empresários, tornando-se um parceiro fundamental em todas as etapas de um processo, desde a compra, o controle do estoque até a tomada de decisões.

Considera-se ainda que, a cada ano, as empresas buscam outras possibilidades para se sobressair no mercado. As criações de métodos de controle interno tornam a empresa mais organizada, fácil de administrar e refletem, visivelmente, na qualidade do produto final e, conseqüentemente, no aumento da lucratividade.

No Brasil, a auditoria interna vem se expandindo, cada vez mais, na área contábil, a qual surgiu com a ênfase da evolução do sistema capitalista. Assim, de acordo com Franklin (2011, p. 10) “a auditoria atualmente é definida como uma das técnicas contábeis que revisa os registros contábeis com o fim de informar se eles são adequados e confiáveis”.

Portanto, a mesma tem se destacado como uma importante ferramenta administrativa que visa constituir um controle gerencial com atuação na verificação, porém, tanto para instituições públicas, quanto para privadas, podem ocorrer erros relacionados à falta de controle adequado sobre determinado processo, provocando a utilização indevida do processo e dos recursos das entidades. DUTRA, Emanuely, et al, (2017)

No entendimento de Crepaldi (2017, p. 52), “as normas de auditoria normalmente aceitas, relacionadas ao trabalho em áreas diversas, estabelecem que o auditor deve avaliar o sistema de controle interno da empresa auditada, a fim de determinar a natureza, época e extensão dos procedimentos de auditoria”.

Cabe ainda aos auditores internos assessorar a empresa em seus processos contábeis conforme a norma NBC-TA (Normas Técnicas de Auditoria Independente), estabelecendo um aumento na credibilidade com fornecedores, bancos e até mesmo com seus clientes, pois uma empresa bem auditada passa a ter uma visão de qualidade, sendo bem vista no mercado de trabalho. E, por fim, um dos benefícios mais importantes é que uma organização que passa por uma auditoria contábil é sempre considerada mais transparente.

## 1.2 IDENTIFICAÇÃO E JUSTIFICATIVA DO PROBLEMA

Numa visão cada vez mais integrada, é possível analisar que os fatores financeiros se impõem muito nas organizações. A necessidade de reduzir custos compreende tornar a empresa mais eficiente, tanto que, a cada ano, as empresas buscam outras possibilidades para se sobressaírem no mercado. Portanto, as criações de métodos de controle interno tornam a empresa mais organizada, fácil de administrar e refletem, visivelmente, na qualidade do produto final e, conseqüentemente, no aumento da lucratividade.

O compromisso da atividade profissional voltada para a área de auditoria está relacionado com a contribuição para um melhor resultado e os estoques são um dos itens mais importantes do ativo. Dessa forma, o papel do auditor torna-se importante, pois ele contribui no processo de auditoria, a fim de verificar se o estoque físico está de acordo com os registros, para, assim, obter uma melhor gestão nas empresas.

A auditoria é o processo de avaliação do desempenho real e pode fazer com que a empresa perceba se os seus recursos estão sendo usados corretamente e se os objetivos operacionais estão sendo alcançados. Nesse contexto, o auditor tem o objetivo de auxiliar, fazer comentários referentes à estrutura e ao desenvolvimento da empresa, bem como auxiliar cada membro da equipe para que desempenhe, eficientemente, suas funções com muita responsabilidade. Desse modo, a auditoria é de grande importância às empresas, sejam elas do setor privado, ou do setor público, porque está, cada vez mais, presente no controle interno das mesmas, por ser um instrumento de suma importância para auxiliar na tomada de decisões.

Empresas que possuem uma boa equipe de trabalho, gestores com bom nível de conhecimento e que auxiliam no desenvolvimento das atividades tendem sempre a buscar aperfeiçoamento em seus produtos, mantendo-se em constante atualização, com o objetivo de maior desenvolvimento e crescimento no mercado. Em razão disso, os controles internos são necessários para fornecer informações confiáveis e proteger os estoques.

O auditor auxilia os membros de administração da empresa a desempenhar suas atividades cumprindo as normas que permanecem no controle interno, diminuindo erros e perdas. Os administradores adquiriram a auditoria interna como forma de comando para a conclusão da eficiência e da eficácia das atividades operacionais.

Portanto, o auditor deve fornecer um correto diagnóstico para total compreensão daqueles que utilizam essas informações, tomando, assim, as melhores decisões para determinada empresa. Deve-se ter também total acompanhamento dos resultados, de forma consistente e sistemática.

O presente estudo surgiu da necessidade de esclarecer a importância da auditoria nas empresas, a fim de que os auditores possam facilitar a vida dos empresários, fazendo com que os empreendimentos tenham consciência da forma como organizam o meio de produção e seus estoques. Ter uma empresa bem estruturada não é função do auditor, mas da gerência. Em contrapartida, o papel da auditoria interna é fazer com que sejam evitados erros, multas, fraudes e desperdícios de mercadorias. Hoje, a auditoria já é entendida como uma forte ferramenta de gestão. Dessa forma, o problema de pesquisa que este estudo objetiva responder é: **Qual o nível de utilização de controles internos nas indústrias de Sarandi e região?**

### 1.3 OBJETIVOS

#### 1.3.1 Objetivo Geral

Determinar a relevância da utilização de controles internos nas indústrias de Sarandi e região.

#### 1.3.2 Objetivos Específicos

- Apresentar referencial teórico sobre auditoria interna, controle interno, fraudes e erros;
- Avaliar se houve a ocorrência de fraudes nas indústrias de Sarandi e região;
- Evidenciar se a ocorrência de fraude tem relação com a falta de controle interno;
- Analisar se existem outros métodos de controle de estoque nas indústrias de Sarandi e região;
- Evidenciar a importância da auditoria interna e dos controles internos para melhor desenvolvimento das indústrias.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

### 2.1 CONTABILIDADE

Ao referir-se à contabilidade, Marion (2018, p. 3) ressalta que “a contabilidade é o instrumento que fornece o máximo de informações úteis para a tomada de decisões dentro e fora da empresa”, ou seja, é um instrumento necessário para todas as entidades e também para as pessoas físicas, ajudando no processo de tomada de decisão de pequenos e grandes negócios. Em sentido amplo, a contabilidade trata da coleta, da apresentação e da interpretação dos fatos econômicos. Usam-se os termos contabilidade gerencial para descrever essa atividade dentro da organização e da contabilidade financeira, quando a organização presta informações a terceiros. Desse modo, Franco (2009, p. 27) enfatiza que

[...] é uma ciência que estuda e controla o patrimônio das entidades, mediante o registro, a demonstração expositiva e a interpretação dos fatos ocorridos, com o fim de oferecer informações sobre a sua composição e suas variações, bem como sobre o resultado econômico da gestão da riqueza patrimonial.

A contabilidade é caracterizada como uma das principais fontes de informações das empresas. Diante desse contexto, busca sempre aprimorar seus métodos e técnicas em conciliação com o cenário atual e deve produzir informações de qualidade, baseadas nas necessidades dos seus usuários de acordo com os seus modelos de leis. Na visão de Iudícibus, Marion e Faria (2018, p. 38),

verifica-se que a Contabilidade tem uma função social muito relevante, independentemente de a entidade praticar a chamada Contabilidade Social (ou Balanço Social) em que essa importância fica mais caracterizada, pois, nesse caso, além das demonstrações contábeis tradicionais, a entidade fornece outras específicas.

Com a finalidade de cumprir tais princípios, os contadores gerenciais devem manter uma postura inflexível e jamais abandonar seus valores éticos. Na mesma linha de pensamento, Garrison (2013, p. 24) afirma que

criar valor por meio de “valores” é o lema da contabilidade gerencial de hoje. Isso significa que os contadores gerenciais devem manter um compromisso inabalável com valores éticos ao usarem seus conhecimentos e habilidades para influenciar decisões que criam valor para as partes interessadas nas organizações. Essas habilidades incluem a gestão de riscos, a implementação de estratégia por meio de planejamento, orçamento e previsões e o suporte à tomada de decisões.



Ainda para Garrison (2013, p. 24), a contabilidade gerencial é a que compreende tanto os aspectos financeiros quanto os operacionais do negócio. É ela que apresenta os fundamentos necessários, para que o gestor ateste os processos financeiros e sócio corporativos e suas responsabilidades em termos lucrativos, satisfazendo o cliente e gerando satisfação para o funcionário, tanto na gestão ambiental quanto na gestão sustentável.

A partir desses conceitos, percebe-se que a contabilidade, desde o seu surgimento até os dias atuais, passou por grandes transformações e, hoje, ela é uma ferramenta de extrema importância para o bom êxito de um negócio. A contabilidade é uma atividade fundamental na vida econômica, pois, mesmo nas economias mais simples, é necessário manter a documentação dos ativos, das dívidas e das negociações com terceiros. O papel da contabilidade torna-se ainda mais importante nas complexas economias modernas. Uma vez que os recursos são escassos, é preciso escolher entre as melhores alternativas e, para identificá-las, são necessários os dados contábeis.

Moura (2018, p. 5) também comenta que

estudar o campo de aplicação da Contabilidade significa saber onde ela é utilizada, ou seja, em que os contabilistas trabalham. Assim, o campo de aplicação da Contabilidade abrange todas as entidades econômico-administrativas. Entidades econômico-administrativas são organizações que reúnem os seguintes elementos: pessoas, patrimônio, titular, ação administrativa e fim determinado.

Com base nos conceitos dos referidos autores, pode-se afirmar que a contabilidade busca controlar e revelar o real estado do patrimônio das entidades, sendo, hoje, um dos pontos mais relevantes para que a entidade tenha domínio dos acontecimentos, das entradas e das saídas. Ademais, as funções da contabilidade, ou seja, os meios de se atingir os objetivos, caracterizam-se pelo registro, classificação, demonstração e análise dos fenômenos que ocorrem no patrimônio, portanto, para um bom controle e domínio da empresa, faz-se necessária a aplicação de uma auditoria de qualidade, a qual divide-se em interna e externa.

## 2.2 AUDITORIA

Pode-se definir auditoria como levantamento, estudo e avaliação sistemática das transações, procedimentos, operações, rotinas e demonstrações financeiras de uma entidade (CREPALDI, 2016, p. 3).

Inicialmente, a auditoria se restringia apenas à apuração de registros contábeis, verificando sua exatidão, veracidade e confiabilidade, mas, com o tempo, a auditoria vem se

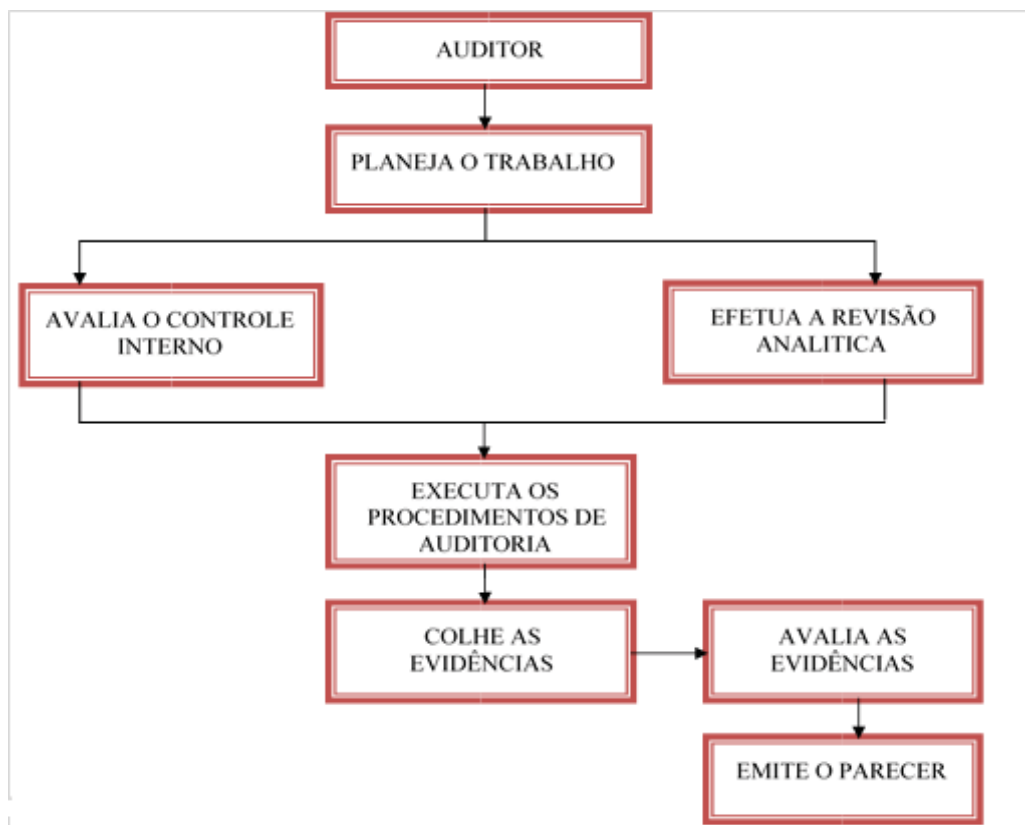
desenvolvendo e ampliando sua área de atuação. Dessa maneira, Franco e Marra (2001, p. 28) reforçam que “a auditoria compreende o exame de documentos, livros e registros, inspeções e obtenção de informações e confirmações, internas e externas, relacionados com o controle do patrimônio, objetivando mensurar a exatidão desses registros”. Assim, após ter acesso a esta documentação, o auditor, tendo conhecimento das informações obtidas, apresenta, então, a sua opinião, por meio de um relatório de auditoria, o qual será apresentado às partes interessadas.

Desse modo, a auditoria pode ser realizada somente por profissionais especializados, pois a mesma é de suma importância para a verificação das informações contábeis e demais relatórios. Ademais, tem a função de observar os controles internos da empresa e analisar se os mesmos estão de acordo com as necessidades da organização, proporcionando, então, uma tomada de decisão segura.

Por isso, a auditoria não deve ser vista pelas entidades apenas como procedimentos que precisam ser aplicados para detectar erros e fraudes, porém como instrumento de gestão, pois contribui com vários setores, trazendo qualificação aos processos.

A figura a seguir mostra os passos utilizados na auditoria desde o planejamento até a conclusão.

**Figura 1- Passos de auditoria**



Fonte: Almeida (2017, p. 38).

Portanto, a auditoria operacional inicia pelo mapeamento e pelo planejamento do trabalho, passando pelas fases da elaboração do programa de auditoria, baseado nos controles internos existentes, seguido da análise nos papéis de trabalho, culminando na elaboração do relatório de auditoria.

### **2.2.1 Auditoria externa**

Conforme Hoog e Carlin (2012, p. 63), a auditoria externa é aquela praticada por contadores independentes e devidamente cadastrados pelos órgãos específicos, isto é, Conselho Regional de Contabilidade – CRC, Comissão de Valores Mobiliários – CVM, Banco Central – Bacen, entre outros.

Franco e Marra (2001, p. 218) também comentam que “a auditoria externa é aquela realizada por profissional liberal, auditor independente, sem vínculo empregatício com a empresa auditada e que poderá ser contratado para auditoria permanente ou eventual”.

A auditoria externa é uma revisão das demonstrações financeiras, registros, transações e operações de uma entidade, com a finalidade de assegurar a fidelidade dos registros contábeis.

Segundo Imoniana (2018, p. 6), a auditoria externa tem um importante papel na garantia de qualidade das informações, estabelecendo a significativa importância dos relatórios de auditoria externa, visto que existe uma indicação de que a publicação dos pareceres de auditoria influencia o rendimento das ações.

De acordo com a NBC TA RI (2016), é de fundamental importância que o auditor exerça, durante todo o planejamento e na execução de auditoria, cuidados como os nominados abaixo.

- Identifique e avalie os riscos de distorção relevante, independentemente se causados por fraude ou erro, com base no entendimento da entidade e de seu ambiente, inclusive o controle interno da entidade.
- Obtenha evidência de auditoria apropriada e suficiente para concluir se existem distorções relevantes por meio do planejamento e aplicação de respostas (procedimentos de auditoria) apropriadas aos riscos avaliados.
- Forme uma opinião a respeito das demonstrações contábeis com base em conclusões obtidas das evidências de auditoria obtidas.

De maneira geral e simplificada, auditoria, seja de qual tipo for, interna ou externa, significa conferência, verificação, análise e avaliação e, acima de tudo, comunicação dos resultados dentro de um determinado objetivo ao qual a auditoria se propõe.

### 2.2.2 Auditoria interna

A auditoria interna é uma atividade de avaliação dentro da empresa, que se destina a revisar as operações, como um serviço prestado à administração (CREPALDI, 2016, p. 69). É realizada por um profissional ligado à empresa, ou por um setor próprio para tal fim, sempre com um vínculo com a direção empresarial.

Conforme a NBC TI (2003) (Norma Brasileira de Contabilidade Técnicas de Auditoria Interna), a auditoria interna compreende os exames, as avaliações, os levantamentos e as 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 o intuito de auxiliar a administração da entidade no cumprimento dos seus objetivos.

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

Assim, ao se referir à auditoria interna, Lins (2017, p. 5) destaca que

o relatório final é o documento pelo qual a auditoria interna apresenta o resultado dos seus trabalhos, devendo ser redigido com objetividade e imparcialidade, de forma a expressar, claramente, suas conclusões, recomendações e providências a serem tomadas pela administração da entidade. Deve ser apresentado a quem tenha solicitado o trabalho ou a quem este autorizar, devendo ser preservada a confidencialidade do seu conteúdo.

Contudo, a autoridade correspondente deve oportunizar ao auditor interno o acesso a todos os registros, propriedades e pessoal da empresa que possam vir a ter importância para o assunto em exame, a fim de que o auditor interno possa concentrar-se para revisar e avaliar procedimentos, planos e registros.

Segundo a NBC TA 610 (2014) (Norma Brasileira de Contabilidade Técnicas de Auditoria Independente), para que o processo de auditoria interna atinja seus objetivos, é preciso, antes de tudo, ocorrer o planejamento da auditoria. No início de cada ano, geralmente, as empresas realizam o planejamento anual de auditoria, também chamado de planejamento global. Durante a etapa do planejamento anual, são deveres do auditor:

- definir os processos que serão auditados durante o ano, levando-se em consideração os riscos envolvidos frente ao planejamento estratégico da empresa para aquele ano;
- definir um prazo para realização do trabalho, estabelecendo-se as prioridades de acordo com a criticidade de cada processo;
- realizar ata de reunião do planejamento e divulgá-la, internamente, no mural da empresa.

A principal finalidade do trabalho de auditoria interna é avaliar a qualidade e a concordância com as normas da empresa no que se refere aos procedimentos operacionais e controles internos exercidos pela organização. A auditoria interna, como um controle gerencial, funciona medindo e avaliando a capacidade dos outros controles existentes e permite fornecer assistência e aconselhamento a todos os níveis da empresa, o que é realizado com o auxílio de programas de treinamento.

Por conseguinte, sabe-se que alguns casos de auditoria interna também podem ser prestados por terceiros, que são os casos da auditoria tributária, ambiental, tecnologia da informação, entre outras, mais conhecidas como consultoria. O que difere a auditoria realizada por terceiros da auditoria realizada por funcionários da empresa é o tempo, pois a dos funcionários é contínua e a de terceiros é pontual e com prazo determinado.

Desse modo, pode-se compreender a grande importância de ser ter um auditor monitorando a empresa junto aos administradores, pois uma boa auditoria é uma ferramenta de alavancagem de resultados e controles de processos no grau de crescimento dos negócios para que seja maior a cada ano.

Na Tabela 1, apresentam-se as principais diferenças entre auditoria interna e externa.

Tabela 1- Diferenças entre Auditoria Interna e Auditoria Externa

<b>Elementos</b>	<b>Auditoria Externa</b>	<b>Auditoria Interna</b>
<b>Sujeito</b>	Profissional Independente	Auditor interno (funcionário da empresa)
<b>Ação e objetivo</b>	Exame das demonstrações financeiras	Exame dos controles operacionais
<b>Finalidade</b>	Opinar sobre as demonstrações financeiras	Promover Melhorias nos controles operacionais.
<b>Relatório principal</b>	Parecer	Recomendações de controle interno e eficiência administrativa.
<b>Grau de independência</b>	Mais amplo	Menos amplo
<b>Interessados no trabalho</b>	A empresa e o público em geral	A empresa
<b>Responsabilidade</b>	Profissional, civil e criminal	Trabalhista
<b>Numero de áreas cobertas pelo exame durante um período</b>	Maior	Menor
<b>Intensidade dos trabalhos</b>	Menor	Maior
<b>Continuidade dos trabalhos</b>	Periódico	Contínuo

Fonte: Crepaldi (2016, p. 81).

No entanto, percebe-se que a diferença básica entre a auditoria interna e a externa refere-se ao grau de independência existente. O interno, exercendo seu papel, vai ser capaz de auxiliar o bom andamento dos negócios da empresa, analisando os controles internos, riscos e minimizando irregularidades. Por sua vez, o auditor externo possibilita a verificação e a confirmação da efetividade das demonstrações contábeis e, por fim, emite relatórios com sua opinião.

### **2.2.3 Importância e objetivo da auditoria externa**

O objetivo da auditoria externa é o processo pelo qual o auditor se garante de que as demonstrações financeiras representam, corretamente, em todos os aspectos relevantes, a organização patrimonial e financeira da empresa. Assim, o principal objetivo é emitir um parecer sobre as demonstrações contábeis de uma entidade quanto à sua adaptação, segundo os princípios e as normas brasileiras de contabilidade.

Em conformidade com a NBC TA 200 (2009, p. 3),

o objetivo da auditoria externa 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.

Assim, um aspecto levantado por Imoniana (2018, p. 6) é que a grande importância da auditoria externa/independente para mercados de capitais é que ela ajuda a sustentar o mercado eficiente, dando conforto aos participantes do mercado e, em abrangência maior, a todos os acionistas.

Segundo o CFC (Conselho Federal de Contabilidade), a auditoria externa é definida como “o conjunto de procedimentos técnicos que têm por objetivo a emissão de um parecer sobre sua adequação, consoante os Princípios de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade e, no que for pertinente, à legislação específica”

Nesse contexto, entende-se que a auditoria externa é um conjunto de procedimentos que tem como objetivo examinar as demonstrações financeiras da empresa emitindo um parecer conforme sua adequação na organização.

### 2.2.4 Importância e objetivo da auditoria interna

O objetivo da auditoria é realizar o exame das demonstrações contábeis, as quais não existem por si só, mas dependem de uma multiplicidade de fatores internos e externos e de um fluxo de informações que as canalizem por meio de sistemas de controles internos. Dessa forma, segundo Attie (2018, p. 21),

o objetivo da auditoria é verificar a propriedade das demonstrações contábeis e sua preparação em consonância com os princípios e práticas usuais de contabilidade e regras vigentes. Contudo, é preciso reconhecer que os informativos contábeis e financeiros podem conter imprecisões, por diversas razões, e daí gerar inadequadas situações patrimoniais e exposição a contingências pela desobediência a critérios legais e regulamentares instituídos.

Crepaldi (2004, p. 23) também descreve “[...] que a auditoria busca garantir informações com todas as suas características, usando da clareza, acessibilidade, confiabilidade, com conteúdo, ajustada às necessidades daqueles que a utilizam”. Desse modo, faz com que os problemas como desvios e fraudes sejam evitados, procedimento este que está relacionado com a falta de controle adequado sobre um determinado processo, implicando em um conjunto de atos que provocam a utilização indevida do processo e dos recursos pertencentes às entidades, seja para benefício próprio ou de terceiros.

A NBC TI 01 (2003) ressalta que auditoria interna “constitui o conjunto de procedimentos técnicos que tem por objetivo examinar a integridade, adequação e eficácia dos controles internos e das informações físicas, contábeis, financeiras e operacionais da entidade.”

Para Castro (2018, p. 335), a auditoria passou a ser vista como uma atividade de auxílio, com a finalidade de garantir que os controles fossem adequados, corretamente executados e as informações geradas fossem confiáveis, evidenciando a realidade financeira e econômica da entidade. Portanto, auditoria interna consiste num método de controle, na medida em que analisa e avalia a eficiência e a adequação dos outros controles existentes e auxilia a alta administração na tomada de decisões.

Dessa forma, cabe ressaltar que o objetivo da auditoria interna é sempre auxiliar e estabelecer recomendações. Além disso, percebe-se que a auditoria interna é de grande importância, pois facilita a adequação da empresa no mercado.

### 2.2.5 Auditor externo

O auditor, independente ou externo, pode realizar trabalhos específicos voltados para o controle interno das empresas ou de verificação de cálculo de tributos.

Conseguindo a aprovação da inscrição e da prova escrita, o candidato passa para a fase seguinte, que é uma dinâmica de grupo, onde serão avaliadas a sua personalidade, capacidade de trabalho em equipe, liderança e habilidade na solução de problemas. Passada essa fase, há ainda uma entrevista final com o sócio da empresa e podem candidatar-se à vaga de estagiário(a) de auditoria, além dos contadores, profissionais de diversas categorias, por exemplo, advogados, engenheiros, economistas e administradores. Embora se admitam diversas profissões, por determinação legal, apenas os contadores podem assinar os relatórios e, portanto, só contadores podem elevar-se ao posto máximo de sócios (LINS, 2017, p. 14).

Para exercer a profissão de auditor independente ou externo, é necessário, além do registro no CRC, ter o Cadastro Nacional de Auditores Independentes (CNAI). Para o registro no CNAI, é indispensável a aprovação no Exame de Qualificação Técnica, instituído pela NBC PA 13 (R1). O CNAI do Conselho Federal de Contabilidade foi criado pela Resolução CFC 1.019, de 18 de fevereiro de 2005, alterada pela Resolução CFC 1.147, de 12 de dezembro de 2008, como resposta à imposição da CVM e do Banco Central do Brasil (BCB) de realização de exame de qualificação para os auditores que atuam nas áreas reguladas por esses órgãos. O CNAI tem por finalidade cadastrar todos os profissionais que atuam no mercado de auditoria tanto como sócios de empresas de auditoria quanto na forma autônoma (LINS, 2017, p. 14).

Ainda na concepção de Lins (2017, p. 17-18), o auditor independente ou externo é submetido a diversas normas em relação ao seu trabalho. A seguir, destacam-se algumas dessas normas: “Registro no CVM; Guarda da documentação e sigilo; Responsabilidade compartilhada; Revisão externa”.

O Conselho Federal de Contabilidade – CFC – é quem define sobre o exame de competência técnica para o registro no CNAI. O objetivo é analisar o conhecimento técnico do auditor para que ele possa ter o cadastro e atuar como auditor independente. Os auditores com fins mais específicos devem se submeter a provas específicas voltadas à área que pretendem atuar (PEREIRA, 2016, p. 28).

Segundo a NBC PA 13 (R2) – (Norma Brasileira de Contabilidade, Exame de Qualificação Técnica), o exame “tem por objetivo aferir o nível de conhecimento e a competência técnico-profissional necessários do contador na área de auditoria independente”.



Ainda segundo a NBC PA 13 (R2), esse exame é “administrado pela Comissão Administradora de Exame (CAE) formada por membros que sejam contadores, com experiência em Auditoria Independente, indicados pelo CFC e pelo Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (Ibracon)”.

Desse modo, percebe-se que o objetivo de contratar um auditor externo garante que os registros desfrutem de sua fidelidade, fazendo, assim, com que suas demonstrações financeiras tenham credibilidade, com o intuito de atender as exigências do próprio contrato social, para fins de consolidação das demonstrações contábeis.

### **2.2.6 Auditor interno**

Auditor interno é o profissional que, possuindo capacidade legal como contador e conhecimentos para estabelecer relações e semelhanças com os tributos, avançadas técnicas empresariais e outras, associadas aos conhecimentos das normas e procedimentos de auditoria, procurará obter elementos seguros que o conduzam a respaldar e a emitir sua opinião sobre o objeto de estudo. As funções do auditor, hoje, vão muito além do tradicional conceito de fiscalização. Além de examinar e constatar eventuais falhas nos sistemas de controle e no plano de organização, o auditor se preocupa também com o aperfeiçoamento desses sistemas, de forma que as não particularidades sejam diminuídas, atuando de forma preventiva e apresentando sugestões para eventuais desvios.

O auditor interno é o profissional responsável por observar os procedimentos internos da empresa e observa os regulamentos com maior determinação do que qualquer outro empregado, mantendo alto padrão de comportamento moral e funcional.

As responsabilidades de um auditor interno incluem analisar os regulamentos internos, ser discreto, não se aproveitar de fatos apurados para proveito próprio, atribuir eventuais sugestões sobre possíveis melhoras de sistemas de controle ou de trabalho, só imputar fatos que possam ser comprovados por documentos verificados e que não possam ser contrariados e se manter sempre presente diante dos setores que audita.

Diante do exposto, Attie (2018, p. 260) afirma que

o grau de extensão dos testes pode ser maior para alguns itens selecionados. Ao mesmo tempo, deve-se examinar a profundidade e ver se todos os itens componentes são potencialmente importantes a serem revisados numa base constante em extensão e profundidade.

Os procedimentos de auditoria devem ser estendidos e aprofundados até a obtenção dos elementos comprobatórios necessários para formar e fundamentar o parecer do auditor.

Cabe ao auditor aplicar os procedimentos de auditoria adequados a cada caso, na extensão e profundidade necessárias, até que se obtenham as provas materiais ou informações satisfatórias, comprobatórias dos fatos investigados.

Dessa forma, o auditor interno tem a função de empregado importante para determinada empresa, na qual tem funções definidas e deve respeitar sempre a hierarquia imposta, pedir em vez de exigir colaboração, manter sigilo sobre informações obtidas, portar-se conforme sua função e posição e observar usos e costumes geralmente aceitos.

Para que o profissional tenha um bom desempenho como auditor interno, além da graduação, é essencial estar em constante atualização, gostar de cálculos matemáticos e apresentar parecer crítico e segurança diante dos problemas.

Assim, considerando a caracterização dos auditores, o que definirá o tipo de auditor que realizará determinados trabalhos, será, basicamente, o objetivo e o usuário do trabalho, conforme quadro comparativo apresentado a seguir.

**Quadro 1 - Principais diferenças entre o Auditor Interno e o Auditor Externo**

<b>Auditor Interno</b>	<b>Auditor Externo</b>
- 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: - 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 operacionais;	- O principal objetivo do auditor independente é obter segurança razoável de que as demonstrações contábeis auditadas estão livres de distorções relevantes, independentemente se causadas por erro ou fraude, e se as mesmas foram elaboradas de acordo com os princípios contábeis e se esses princípios foram aplicados com uniformidade em relação ao exercício social anterior para que, assim, o mesmo possa emitir sua opinião.
- Maior volume de testes (tem maior tempo de empresa para executar os serviços de auditoria).	- Menor volume de testes, já que está interessado em erros que individualmente ou cumulativamente possam alterar de maneira substancial as informações das demonstrações contábeis.

Fonte: Adaptado de Almeida (2017, p. 6).

Em companhias de capital aberto, a escolha e a destituição de determinado auditor são de competência do Conselho de Administração. Somente os auditores cadastrados na CVM (Comissão de Valores Mobiliários) podem auditar as demonstrações financeiras de companhias abertas e de instituições que integram o sistema de distribuição ou intermediação de valores mobiliários. Além de definir os deveres e as responsabilidades, essa norma também determina

em que situação o registro do auditor pode ser recusado, suspenso ou até mesmo cancelado (PEREIRA, 2016, p. 28 – 35).

Desse modo, para Pereira (2016, p.35), existem padrões que devem ser seguidos e, entre eles, pode-se destacar

bom senso no procedimento de revisão e sugestão à empresa; Autoconfiança e motivação; Sigilo profissional; Disciplina profissional; Capacidade na prática; Sentido objetivo; Liberdade para pensar e agir; Meticulosidade e correção; Perspicácia nos exames; Pesquisador; Elegância e cortesia nos relacionamentos.

Para ter sucesso na carreira de auditor, tanto interno quanto externo, é necessário seguir os padrões mencionados acima, pois são fundamentais na conduta dos auditores, uma vez que fazem parte da ética do profissional de auditoria.

### **2.2.7 Órgãos ligados aos auditores**

Para exercer uma auditoria de qualidade, é preciso estar relacionado com os principais órgãos de auditoria que são, segundo Almeida (2017, p. 06), classificados da seguinte forma:

CVM - Comissão de Valores Mobiliários; IBRACON - Instituto dos Auditores Independentes do Brasil; CRC - Conselho Regional de Contabilidade; CFC - Conselho Federal de Contabilidade; AUDIBRA - Instituto dos Auditores Internos do Brasil; e CPC - Comitê de pronunciamentos Contábeis.

Ainda na concepção de Almeida (2017, p. 6-11), pode-se perceber que esses órgãos são de extrema importância na vida do auditor e cada um desenvolve uma função diferente. O CVM, por exemplo, funciona como um órgão fiscalizador do Mercado de Capitais no Brasil.

O IBRACON tem o objetivo de concentrar, em um único órgão, a representação dos profissionais auditores, contadores com atuação em todas as áreas e estudantes de Ciências Contábeis.

O CRC e o CFC têm a finalidade principal de registrar e fiscalizar o exercício da profissão de contador. A AUDIBRA objetiva promover o desenvolvimento da auditoria interna, mediante a concentração de ideias, reuniões, conferências, intercâmbio com outras instituições, congressos, publicações de livros e revistas e divulgação da importância da auditoria interna junto a terceiros.

Por fim, o CPC tem por objetivo o estudo, o preparo e a emissão de Pronunciamentos Técnicos sobre procedimentos de contabilidade e a divulgação de informações dessa natureza,

para permitir a emissão de normas pela entidade reguladora brasileira, visando à centralização e à criação do seu processo de produção, levando em conta a concordância da Contabilidade Brasileira aos padrões internacionais.

Portanto, para exercer essa profissão, não basta somente ter registro nesses órgãos. O auditor deve manter sigilo em relação às informações e aos dados obtidos durante e após a realização do seu trabalho, estando, assim, impedido de divulgar essas informações a terceiros, sem a autorização específica da organização auditada, exceto por obrigação legal ou profissional.

Ademais, percebe-se também que o profissional de auditoria deve acumular habilidades e competências obtidas por meio de uma sólida formação técnica e cultural, a qual é atingida após muito estudo, leitura, treinamento e vivência prática.

### **2.2.8 Fraudes e erros**

No procedimento de auditoria, a maioria das pessoas tem a expectativa de que erros e fraudes são identificados pelo auditor, mas entende-se que isso não é o objetivo principal da auditoria, pois os erros e as fraudes podem ser detectados também pela administração, no decorrer dos trabalhos, como consequência das apurações de controles internos e demais procedimentos técnicos.

Assim, quando o auditor se deparar com sinais que advirtam para possíveis erros e fraudes, o objetivo é dedicar-se ao máximo na exploração do assunto e, ao constatar erros relevantes ou fraudes, emitir relatórios e encaminhá-los à administração da entidade, inclusive sugerindo correções.

A NBC TI 01 (2003) descreve que “a Auditoria Interna deve assessorar a administração da entidade no trabalho de prevenção de fraudes e erros, obrigando-se a informá-la, sempre por escrito, de maneira reservada, sobre quaisquer indícios ou confirmações de irregularidades detectadas no decorrer de seu trabalho”.

Ainda segundo a NBC TI 01 (2012), considera-se

fraude, o ato intencional de omissão ou manipulação de transações, adulteração de documentos, registros e demonstrações contábeis; e erro, o ato não intencional resultante de omissão, desatenção ou má interpretação de fatos na elaboração de registros e demonstrações contábeis.

Quando se detecta uma fraude, a auditoria pode participar com autoinstrução e criar outros procedimentos de controle para que novas situações não ocorram mais. O desvio da função do auditor para outras atividades tem sido um erro constante nas empresas. Assim que ele se desvia para o problema emergente, deixa de verificar todo o resto da organização: produção, estoque, entre outras atividades.

Nesse contexto, de acordo com Colin (2014, p. 47), “na perenidade faz sentido separar fraudes em 2 tipos distintos: aquelas que tendem a gerar implicações graves (ou críticas) e as outras. “As outras” são as pequenas fraudes que podem ser cometidas em diversas situações e áreas da empresa”.

Desse modo, o trabalho do auditor interno é de extrema importância, uma vez que, encontrada a fraude ou o erro, a ação tomada deve impedir que esse tipo de falha ocorra novamente, sem gerar prejuízos futuros para a empresa. A detecção de uma fraude ou de um erro é uma das principais tarefas dos membros da empresa, que, nesse contexto, deve abranger a controladoria e as auditorias, tanto a interna quanto a externa. Portanto, a detecção de fraudes e erros é responsabilidade dos acionistas, pois são eles que escolhem o conselho fiscal, os executivos e os auditores externos.

Desse modo, no Brasil, as fraudes quase nunca eram percebidas devido à elevada inflação, que disfarçava as perdas financeiras decorrentes e, também, não levava os administradores a observar, com mais atenção, o problema. As perdas por erros e irregularidades eram acrescidas aos custos da operação e repassadas ao consumidor, pois há um certo tempo, eram poucas as empresas que possuíam, em seus quadros, auditores internos ou tinham a preocupação de contratar serviços de auditoria externa, mas, hoje, com a atualização de dados para a maioria das organizações, passou a ser obrigado ter um auditor junto à empresa.

### **2.2.9 Técnicas ou procedimentos da auditoria contábil**

Cabe ao auditor identificar e atestar a validade de qualquer afirmação, aplicando os procedimentos adequados a cada caso, na amplificação e na complexidade que cada caso requer, até a aquisição de provas materiais que comprovem, devidamente, a afirmação analisada.

A execução dos procedimentos de auditoria necessita estar voltada ao objetivo que se quer atingir. Os objetivos são as metas a serem alcançadas. Os procedimentos são os caminhos que levam ao alcance do objetivo.

Procedimentos de auditoria são as análises técnicas que, realizadas em grupos, permitem a formação fundamentada da opinião do auditor sobre as demonstrações contábeis ou sobre o trabalho realizado.

A princípio, os procedimentos de auditoria são as ferramentas técnicas, das quais o auditor se utiliza para a realização de seu trabalho, baseando-se na reunião das informações possíveis e necessárias e na avaliação das informações obtidas, para a formação de sua opinião imparcial.

Diante desse cenário, segundo Franco e Marra (2011, p. 487), “os procedimentos mais indicados são aqueles empregados no decorrer de todo o trabalho de auditoria, para o exame das diversas áreas patrimoniais e de resultados”.

Outro aspecto levantado por Hernandez e Junior (2012, p. 130) é que, para cada área das demonstrações contábeis, vale ressaltar que deve ser feita a seleção dos procedimentos da seguinte maneira.

Relação patrimonial: operação que envolvem a conta sob auditoria e que têm como contrapartida contas patrimoniais (ativos, passivos e patrimônio líquido).

Relação de resultado: operação que envolvem a conta sob auditoria e que têm como contrapartida contas de resultado (receitas e despesas).

Contudo, cada técnica tem uma finalidade específica e busca sempre evitar que procedimentos inadequados sejam aplicados, como a execução de exames desnecessários ou o desperdício de tempo e de recursos humanos.

Um ponto relevante levantado por Attie (2018, p. 271), ao se referir a técnicas ou procedimentos, destaca que

a aplicação dos procedimentos de auditoria, além de considerar a época apropriada para obter o melhor benefício da prova a ser conseguida, também é importante para sincronizar a oportunidade do momento da realização do trabalho, para que todos efeitos e provas sejam concomitantemente obtidos, por exemplo, do dinheiro existente em caixa e em bancos, dos títulos e valores de propriedade da empresa, dos empréstimos bancários e outros itens relacionados.

Os procedimentos a serem feitos dependem de vários fatores, os quais devem ser observados pelo auditor. Para a seleção dos procedimentos, o auditor deve observar, segundo Hernandez e Junior (2012, p. 129), os seguintes critérios.

Considerações gerais sobre a empresa auditada; Determinação dos riscos de auditoria; Atualizações das informações bases; Determinação dos componentes significativos; Identificação dos objetivos e riscos relativos a cada componente significativo; e Planejamento da abordagem geral de auditoria.

Para isso, todas as atividades e processos de auditoria que serão realizados dentro de um estabelecimento público ou privado exigem que o profissional responsável aplique algumas ferramentas de trabalho, as quais farão com que ele obtenha os dados suficientes para a formação de sua opinião.

Os métodos e os procedimentos a serem adotados estabelecem os caminhos e os meios de comparação e julgamento para se chegar a determinado fim, mesmo que não tenham sido preestabelecidos formalmente. Os procedimentos de auditoria de estoques são apresentados no Quadro 2.

**Quadro 2 - Procedimentos de Auditoria**

<b>Procedimento</b>	<b>Para que serve</b>
Exame Físico	Contagem de estoques de matérias-primas, processos e materiais em consignação ou com terceiros.
Confirmação	Confirmação de estoques com terceiros. Confirmação de estoques de terceiros. Confirmação de estoques em consignação.
Documentos Originais	Exame documental das notas fiscais por compra e pagamentos. Exame de contratos de compra e venda. Exame documental das apropriações de matérias-primas e mão de obra. Exame de atas e assembleias.
Cálculos	Soma da contagem de estoques. Cálculos das quantidades pelo preço unitário. Cálculos dos impostos.
Investigação	Exame detalhado da documentação de compra. Exame minucioso das ordens de fabricação em aberto. Exame minucioso do registro perpétuo. Exame do <i>cut-off</i> de compra e venda.
Inquérito	Varição do saldo de estoques. Inquérito sobre a existência de produtos morosos ou obsoletos.
Registro Auxiliares	Exame do registro perpétuo de estoque. Exame das ordens de produção/fabricação.
Observação	Classificação adequada das contas. Observação dos princípios de contabilidade. Observação de estoques morosos ou obsoletos.

Fonte: Attie (2018).

No Quadro 2, são elencados os principais procedimentos a serem seguidos, os quais são de suma importância para uma organização, pois são instalados, a fim de que se obtenha eficiência operacional e se atinjam os objetivos empresariais.

No entanto, estas ferramentas são chamadas de técnicas ou procedimentos de auditoria e exigem do auditor a sensibilidade necessária para identificar o nível de profundidade e de extensão que cada caso demanda e, assim, aplicar as técnicas certas até a obtenção de provas que comprovem a afirmação analisada, tornando o fechamento do balanço ainda mais seguro.

### 2.2.10 Planejamento de auditoria

As normas de contabilidade, aprovadas pelo CFC, estabelecem regras para o planejamento dos trabalhos da auditoria. Para Castro (2018, p. 345), esse planejamento é dado da seguinte forma:

o planejamento do trabalho da Auditoria Interna compreende os exames preliminares das áreas, atividades, produtos e processos, para definir a amplitude e a época do trabalho a ser realizado, de acordo com as diretrizes estabelecidas pela administração da entidade;

o planejamento deve considerar os fatores relevantes na execução dos trabalhos, especialmente os seguintes:

- o conhecimento detalhado da política e dos instrumentos de gestão de riscos da entidade;
- o conhecimento detalhado das atividades operacionais e dos sistemas contábil e de controles internos e seu grau de confiabilidade da entidade;
- a natureza, a oportunidade e a extensão dos procedimentos de auditoria interna a serem aplicados, alinhados com a política de gestão de riscos da entidade;
- a existência de entidades associadas, filiais e partes relacionadas que estejam no âmbito dos trabalhos da Auditoria Interna;
- o uso do trabalho de especialistas;
- os riscos de auditoria, quer pelo volume ou pela complexidade das transações e operações;
- o conhecimento do resultado e das providências tomadas em relação a trabalhos anteriores, semelhantes ou relacionados;
- as orientações e as expectativas externadas pela administração aos auditores internos;
- e
- o conhecimento da missão e objetivos estratégicos da entidade.

o planejamento deve ser documentado e os programas de trabalho formalmente preparados, detalhando-se o que for necessário à compreensão dos procedimentos que serão aplicados, em termos de natureza, oportunidade, extensão, equipe técnica e uso de especialistas; e

os programas de trabalho devem ser estruturados para servirem de guia e meio de controle de execução do trabalho, devendo ser revisados e atualizados sempre que as circunstâncias o exigirem.”

Dessa maneira, mesmo atuando com todas suas técnicas de planejamento e estabelecimento de graus de risco, os responsáveis pela auditoria não conseguirão elaborar uma avaliação com 100% de certeza, porque sempre será necessário fazer testes em suas análises e verificações. Logo, deve-se adotar técnicas de amostragem estatísticas e confirmação da segurança que os controles internos oferecem (CASTRO, 2018, p. 345).

### 2.2.11 Evidência em auditoria

As evidências obtidas são aquelas resultantes dos procedimentos de auditoria que irão permitir a formação e a fundamentação da opinião do auditor. Tais trabalhos precisam ser



honestamente expostos e registrados nos papéis de trabalho que irão se constituir em elementos de prova de sua conclusão (ATTIE, 2018, p. 19).

Acerca da evidência da auditoria, segundo a NBC TA 500 (R2) (2016, p. 07),

como exigido e explicado adicionalmente pela NBC TA 315 e pela NBC TA 330, a evidência de auditoria para a obtenção de conclusões para fundamentar a opinião do auditor é conseguida pela execução de: (a) procedimentos de avaliação de riscos; e (b) procedimentos adicionais de auditoria, que abrangem: (i) testes de controles, quando exigidos pelas normas de auditoria ou quando o auditor assim escolheu; e (ii) procedimentos substantivos, inclusive testes de detalhes e procedimentos analíticos substantivos.

Na concepção de Attie (2018, p. 20), as evidências são determinadas por meio das informações obtidas e documentadas em seus papéis de trabalho. Assim, o auditor, com a aplicação e o exercício de seu julgamento profissional, realiza a avaliação das provas e da validade dos dados sujeitos a julgamento e, considerada a avaliação, determina o tipo de parecer de auditoria a ser emitido em relação à agregação das demonstrações contábeis e às notas explicativas que as acompanham.

## 2.3 CONTROLE INTERNO

### 2.3.1 Conceito de controle interno

O Comitê de Procedimentos de Auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados – AICPA define o conceito de controle interno, afirmando que

o controle interno compreende o plano de organização e o conjunto coordenado dos métodos e medidas, adotados pela empresa, para proteger o seu patrimônio, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis, promover a eficiência operacional e encorajar a adesão à política traçada pela administração (ATTIE, 2007, p. 182).

No ambiente organizacional, controlar envolve um contexto composto por consumo de recursos financeiros, físicos, humanos e outros, bem como a utilização destes com o propósito de geração de receitas e a sua posterior conversão naquilo que melhor representa para quotistas ou acionistas o motivo para a continuidade de um negócio, que é a maximização da riqueza individual. Controlar, portanto, significa manter pleno domínio sobre os detalhes desse processo.

Nesse sentido, controles internos podem ser entendidos como toda a estrutura de normas e procedimentos existentes na empresa, que visam tornar os seus processos administrativos rastreáveis, de forma que as informações necessárias ao bom andamento desse processo sejam fidedignas, proporcionando, ao mesmo tempo, tomada de decisões eficientes e segurança dos ativos da empresa consumidos durante as suas implementações.

Os controles internos na empresa têm, dessa forma, mais do que uma função, pois, além de serem uma base de sustentação para o processo decisório, visam ao acompanhamento do adequado uso dos recursos colocados à disposição dos funcionários para as execuções de suas atividades, bem como a detecção de situações nas quais esses ativos não estejam sendo aplicados exclusivamente nas operações da empresa.

Para Nascimento e Reginato (2015, p. 165), controles internos são conceituados como mais abrangentes, representando o conjunto de todos os controles que almejam proteger os recursos, cujo consumo seja ou não detectável pelos registros contábeis, agregando-se a eles, entretanto, normas específicas que visem padronizar o comportamento da organização, ou a conduta de seus funcionários, como, por exemplo, os manuais de normas de conduta.

Segundo Castro (2018, p. 273), o controle interno representa a segurança do administrador. É fundamental, em primeiro lugar, para o gestor, pois este responde com seus bens e seus conceitos pelos atos que pratica ou delega a terceiros para praticar em seu nome. Deve, portanto, praticá-los com toda segurança possível. O administrador precisa estabelecer controle em todos os níveis e de forma prévia para dar suporte a todos os seus atos decisórios.

Pode-se dizer que o controle interno é peça-chave para a auditoria, pois esta emite suas opiniões sobre os resultados de uma determinada empresa ou gestão sobre a realidade apresentada no balanço. Como ninguém consegue ver todos os procedimentos e analisar todos os números, sempre haverá dúvida se não ficou algo para ser conferido ou verificado, por mais que se façam testes, para saber se os números são verdadeiros e se os atos praticados foram corretos. Logo, a auditoria deve avaliar os métodos de controle interno, a fim de saber o risco que se corre, quando dá opinião com base em testes, para avaliar uma gestão ou certificar um balanço.

Dessa forma, não há como desassociar o controle interno da ação de administrar, fiscalizar ou gerenciar. Uma visão exposta do que vem a ser a atividade de administração é fundamental, para que se possa entender os princípios e as premissas que constituem o controle interno.

De acordo com Almeida (2018, p. 62), a avaliação do sistema de controle interno compreende:

- determinar os erros ou irregularidades que poderiam acontecer;
- verificar se o sistema atual de controles detectaria de imediato esses erros ou irregularidades;
- analisar as fraquezas ou falta de controle, que possibilitam a existência de erros ou irregularidades, a fim de determinar natureza, data e extensão dos procedimentos de auditoria;
- emitir relatório-comentário dando sugestões para o aprimoramento do sistema de controle interno da empresa.

Por conseguinte, percebe-se que os controles internos são ferramentas que podem estar introduzidas, ou não, a determinado sistema de informação aplicado, visando à obtenção de proteção contra as ameaças presentes ou eventuais no espaço da organização. A eficácia e a garantia de funcionamento desses controles decorrem da revisão e da avaliação periódica de controle interno, que, por sua vez, pode ser o resultado do trabalho adequado de auditoria nos âmbitos operacional e de sistemas.

### **2.3.2 Importância do controle interno**

O controle interno é importante tanto para os gestores quanto para os auditores, pois o principal papel de uma auditoria interna é garantir, para os responsáveis da entidade, que os controles internos estão funcionando adequadamente. Quanto maior o risco e a incerteza, mais importante será a verificação sobre o funcionamento apropriado dos controles internos.

Para Gil (2018, p. 120),

os controles são ferramentas que podem estar integradas, ou não, a determinado sistema de informação aplicativo, visando à obtenção de proteção contra as ameaças presentes ou potenciais no ambiente da organização. A eficácia e a garantia de funcionamento desses controles decorrem da revisão e avaliação periódica de controle interno, que, por sua vez, pode ser o resultado do trabalho adequado de auditoria nos âmbitos operacional e de sistemas.

Dessa maneira, é importante ressaltar que, dentro desse trabalho, o estudo e a avaliação dos controles internos devem ser realizados com o maior rigor, pois a dimensão do trabalho está ligada ao grau de confiabilidade desses controles. Todavia, antes de elaborar o plano ou o programa que orientará os trabalhos de auditoria, é necessário observar como se encontram os controles da empresa.

Conforme Crepaldi (2016, p. 517), pode-se entender a importância do controle interno a partir do momento em que se constata que é ele que pode garantir a continuidade do fluxo de operações com as quais convivem as empresas. Nesse contexto, a contabilidade dos resultados gerados por tal fluxo assume essencial importância para os empresários que se utilizam dela

para a tomada de suas decisões. Com isso, pode-se entender que toda empresa possui controles internos, mas, em algumas, eles são adequados e em outras não.

O fator que pode fazer a diferença entre uma informação segura para a tomada de decisões de outra que não o seja, é justamente a qualidade do sistema de controles internos. Na medida em que ele seja coeso e que proteja a gestão por meio de mecanismos de detecção de erros operacionais não detectáveis pelo banco de dados da empresa, que afetem a qualidade da informação e que corroborem para preveni-los, torna-se o pilar central da contabilidade e de outras fontes de informações, por assegurar que todos os eventos quantificáveis estejam convenientemente registrados.

Outro aspecto levantado por Nascimento e Reginato (2015, p. 166) é que há, porém, os eventos não quantificáveis, os quais refletem os comportamentos de funcionários e que, dependendo de seu curso, podem levar gestores a tomarem decisões impróprias ou, simplesmente, a gerarem prejuízos para a organização, decorrentes de conflitos de interesses entre os seus funcionários e sua administração. É nesse particular que a importância do sistema de controles internos se completa, tornando-se um instrumento de gestão imprescindível para áreas, como a da Controladoria, que dependem da informação para a execução de suas atividades, mitigando o risco de desconhecimento do real cenário em que tais atividades são executadas.

À vista disso, percebe-se que o controle interno é uma necessidade incontestável a qualquer empresa, mesmo para as menores que não tem como ter uma auditoria interna. Isso porque, a fim de que a empresa possa ganhar mercado e se manter bem perante ele, é necessário o uso de planos estratégicos, que só vão funcionar bem se os processos internos da empresa estiverem bem elaborados.

Diante do exposto, uma empresa que queira crescer precisa ser organizada e, para isso, os controles internos serão as ferramentas mais seguras para avaliar o grau de crescimento da organização e se os atuais controles internos utilizados estão adequados à realidade organizacional da mesma.

### **2.3.3 Objetivo do controle interno**

Para Almeida (2017, p. 53) “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”.

Outro aspecto relatado por Attie (2018, p. 247) sobre o objetivo dos controles internos destaca que

o objetivo de controle interno relativo à precisão e confiabilidade dos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais compreende a geração de informações adequadas e oportunas, necessárias gerencialmente para administrar e compreender os eventos realizados na empresa.

Ainda conforme Attie (2018, p. 2450), como regra geral, o controle interno tem quatro objetivos básicos: “a salvaguarda dos interesses da empresa; a precisão e a confiabilidade dos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais; o estímulo à eficiência operacional; e a aderência às políticas existentes”.

Segundo Franco e Marra (2001, p. 269), os “objetivos primordiais dos controles internos são: fornecer à contabilidade dados corretos e conferir a exatidão da escrituração; evitar alcances, desperdícios, erros e, se ocorridos, identificá-los”.

O controle interno tem como objetivo geral assegurar que não ocorram erros potenciais, ou seja, a não ocorrência de erros graves que prejudiquem a empresa.

Desse modo, Peter e Machado (2014, p. 42-43) destacam que o objetivo geral do controle interno é assegurar que não ocorram erros potenciais, através do controle de suas causas, destacando-se, entre os objetivos específicos a serem atingidos, os seguintes:

- I) observar as normas legais, as instruções normativas, os estatutos e os regimentos;
- II) assegurar, nas informações Contábeis, financeiras, administrativas e operacionais, sua exatidão, confiabilidade, integridade e oportunidade;
- III) antecipar-se, preventivamente, ao cometimento de erros, desperdícios, abusos, práticas antieconômicas e fraudes;
- IV) propiciar informações oportunas e confiáveis, inclusive de caráter administrativo/operacional, sobre os resultados e efeitos atingidos;
- V) salvaguardar os ativos financeiros e físicos quanto à sua boa e regular utilização e assegurar a legitimidade do passivo;
- VI) permitir a implementação de programas, projetos, atividades, sistemas e operações, visando a eficácia, eficiência e economicidade dos recursos; e
- VII) assegurar aderência às diretrizes, planos, normas e procedimentos do órgão/entidade.

Conseqüentemente, o sistema de controles internos adotado em uma organização representa o conjunto de procedimentos ou atos que possibilitem a segurança quanto aos aspectos lógicos e técnicos do processo, identificando, por meio de sua adoção, o cumprimento das linhas hierárquicas de autoridade, limite de alçada estabelecida e efetiva execução do fluxo de processamento das operações.

Ao referir-se aos objetivos do controle interno, Dias (2015, p. 42) descreve que,

o entendimento do objetivo do controle, de forma abrangente e absoluta, é, de fato, o principal elemento para a conclusão sobre a melhor forma de seu reconhecimento. A identificação deste objetivo possibilita a correspondente averiguação sobre seu alcance, o que assegura o controle sobre a eficácia do processo.

Considerando a importância do controle interno dentro dos processos produtivos, entende-se que, nos dias atuais, fica, cada vez mais, determinado que os controles precisam atuar de forma preventiva. Não adianta somente identificar e corrigir um problema após a sua ocorrência. O que os controles precisam proporcionar é segurança quanto à inexistência de problemas ou desvios no processo.

#### **2.3.4 Princípios do controle interno**

De acordo com Sá (1998, p. 107), são considerados princípios fundamentais do controle interno:

- a) existência de um plano de organização com uma adequada distribuição de responsabilidades;
- b) regime de autorização e de registros capazes de assegurar um controle contábil sobre os investimentos, financiamentos e sistema de resultados da empresa (custos e receitas), ou de metas das instituições (orçamentos);
- c) zelo do elemento humano no desempenho das funções a ele atribuídas.
- d) qualidade e responsabilidade do pessoal, em nível adequado.

Em conformidade com Silva e Niyama (2017, p. 313), o auditor independente deve conhecer e observar, no desenvolvimento de seu trabalho, os seguintes princípios:

- a) sistema de autorizações – assegurar à administração que todas as transações se realizem de acordo com sua vontade;
- b) sistema de registro de transações – assegurar que as transações são registradas pelos valores certos, no momento certo e contas apropriadas;
- c) plano de organização – estabelecimento de responsabilidade a pessoas na execução de funções que lhes são delegadas;
- d) segregação de funções – assegurar que as pessoas não tenham, ao mesmo tempo, funções de escrituração, operacionais e de custódia de valores;
- e) sistema de proteção de ativos – assegurar que o acesso aos ativos é permitido somente para o pessoal autorizado e que o seu uso se limite a finalidades autorizadas pela administração;
- f) pessoal qualificado e treinado – assegurar o êxito do empreendimento empresarial; a capacidade do funcionário aliada à eficiente e adequado treinamento, à revisão e avaliação de desempenho.

Assim, Nascimento e Reginato (2015, p. 166) descrevem que os princípios de controles internos são os elementos básicos que devem formar o sistema correspondente. São aspectos

mínimos, os quais devem assegurar à organização a proteção de seus ativos, seja contra desvios ou uso impróprio, ou a qualidade da informação provinda do banco de dados da empresa.

Nesse contexto, para Castro (2018, p. 281), as estruturas, normas e processos administrativos, que envolvem toda e qualquer ação dentro de uma entidade, devem atentar para princípios básicos, como

- fixação de responsabilidades: numa estrutura de controles internos, deve haver clara delimitação de responsabilidades, para evitar o comprometimento de sua eficiência;
- segregação de funções: a segregação de funções, conhecida como Princípio de Oposição de Interesse, consiste no fato de que, numa estrutura de controles internos, a pessoa que realiza uma operação não pode ser a mesma envolvida na função de registro;
- ciclo de uma transação: preconiza que uma só pessoa não deve realizar todas as fases de uma transação, quer seja funcionário ou administrador;
- pessoal de controle deve ser criteriosamente selecionado: para contratação de funcionários para cargos de controle, torna-se necessário que seu passado seja investigado e as referências, conferidas;
- rodízio de pessoal: a entidade deve promover, periodicamente, o rodízio de servidores, visando, inclusive, permitir que cada um possa ser capaz de desenvolver novas tarefas. Isso impede a existência de servidores imprescindíveis. Traz motivação ao pessoal e aumenta a segurança do sistema de controles;
- as tarefas devem estar previstas em manuais operacionais: as instruções inerentes ao desempenho funcional da estrutura devem ser escritas em manual de organização, a fim de evitar a ocorrência de erros e aumentar a eficiência operacional; e
- utilização de processamento eletrônico: sempre que possível, a entidade deve adotar processo eletrônico para registrar as operações. Este procedimento aumenta a eficiência operacional dos controles internos, evita erros e dificulta fraudes.

Segundo Almeida (2017, p. 53), “a administração da empresa é responsável pelo estabelecimento do sistema de controle interno, pela verificação de se está este sendo seguido pelos funcionários, e por sua modificação, no sentido de adaptá-lo às novas circunstâncias”.

Na concepção de Silva (2013, p. 07), “os princípios de controle interno são regras básicas que devem ser seguidas por toda a estrutura do órgão. Sua observância reduz o chamado risco de controle, decorrente das falhas existentes nos próprios mecanismos de controle interno de um órgão”.

Dessa forma, abaixo, são apresentados os princípios definidos na Instrução Normativa nº 1, de 6 de abril de 2001, da Secretaria Federal de Controle Interno/Controladoria da União. Tais princípios constituem-se no conjunto de regras, diretrizes e sistemas que visam ao atingimento de objetivos específicos.

Relação custo/benefício; Qualificação adequada, treinamento e rodízio de funcionários; Delegação de poderes e definição de responsabilidades; Segregação de funções; Instruções devidamente formalizadas; Controles sobre as transações; Aderência a diretrizes e normas legais.

Desse modo, a correta observação dos princípios de controle interno é muito importante quando há aplicação de meios eletrônicos de processamento de dados, às vezes, até mais do que em sistemas cujo processamento seja convencional. Para que o controle interno funcione, é indispensável o uso de seus princípios dentro da empresa. Abaixo, segue a relação dos princípios que devem ser analisados.

**Quadro 3 - Princípios Fundamentais dos Controles Internos**

<b>Princípio</b>	<b>Descrição</b>
Responsabilidade	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Assegurar que todos os procedimentos de controles sejam executados.</li> <li>- Detectar erros e irregularidades.</li> <li>- Apurar as responsabilidades por eventuais omissões na realização das transações da empresa.</li> </ul>
Rotinas Internas	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Formulários internos e externos.</li> <li>- Instruções para o preenchimento de destinações dos formulários internos e externos.</li> <li>- Evidências das execuções dos procedimentos internos de controle.</li> <li>- Procedimentos internos de diversos setores da empresa.</li> </ul>
Acesso aos ativos	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Manuseio de numerários recebidos antes de ser depositado em conta bancária.</li> <li>- Emissão de cheque sozinho.</li> <li>- Manuseio de cheques assinados.</li> <li>- Manuseio de envelopes de dinheiro.</li> <li>- Custódia de ativos.</li> </ul>
Segregação de funções	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Consiste em estabelecer que uma mesma pessoa não pode ter acesso aos ativos e aos registros contábeis.</li> </ul>
Confronto dos ativos com registros	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Contagem de caixa e comparação com saldo da razão geral.</li> <li>- Contagem física de títulos e comparação com saldo da conta de investimento.</li> <li>- Conciliações bancárias.</li> <li>- Inventário físico dos bens do estoque e do ativo imobilizado.</li> </ul>
Amarrações do sistema	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Conferência independente do registro das transações contábeis.</li> <li>- Conferência independente dos cálculos.</li> <li>- Conferência da classificação contábil de todos os registros finais.</li> <li>- Estabelecimento de controles sequenciais sobre as compras e vendas.</li> <li>- As rotinas de controle devem ser determinadas de modo que uma área controle a outra.</li> </ul>

Fonte: Almeida (2017).

Tendo em vista os princípios citados por Almeida (2017), nota-se que esses são necessários, para que o controle interno funcione de maneira a diminuir os riscos de fraudes, os erros e os desperdícios e, conseqüentemente, acabe gerando maior confiabilidade das informações geradas na organização.

### **2.3.5 Controle interno nos estoques**

Os registros sobre a movimentação dos estoques podem ser feitos em fichas ou informatizados. Na atualidade, acha-se bastante expandido o sistema informatizado. Nesse regime, os programas costumam manter “sistemas”, ou seja, vários registros decorrem a um só tempo (SÁ, 1998, p. 347).



Ainda segundo Sá (1998, p. 347), “os controles dos registros de estoques devem, também, cuidar dos “mínimos” e da comparação destes com as “aplicações” ou “vendas”, de modo que se possa destacar “estoques pesados” ou “onerosos”.

Conforme o CRCSP/IBRACON (2000) (Instituto dos Auditores Independentes do Brasil), independentemente da natureza dos estoques, alguns controles internos devem ser analisados quando se verifica a eficácia dos controles internos na área de estoques, tais como:

- a extensão em que são usados orçamentos para previsões de vendas, níveis de estoques, atividades de produção, mão-de-obra e custos indiretos;
- os procedimentos para comparação e acompanhamento dos resultados reais com os montantes planejados e orçados;
- os procedimentos empregados pela administração para revisão e acompanhamento de informações financeiras periódicas, relativas a estoque e custo de produção;
- a extensão em que os relatórios administrativos e relatórios de exceção são preparados para revisão, incluindo:
  - quantidades em estoques e custo unitários;
  - preço de compra, mão-de-obra e outras variações;
  - estoques obsoletos ou de pouca movimentação;
  - estoque devolvido;
  - ajustes de inventário físico;
  - modificações nos custos-padrão;
- os procedimentos para preparação de reconciliações dos registros permanentes de estoques com as contas de controle na razão geral;
- a sujeita periódica do estoque a contagens independentes. Caso os estoques de terceiros não estejam sujeitos a contagens físicas periódicas, normalmente, devem ser solicitadas confirmações de sua localização;
- os procedimentos para a estimativa e contabilização de ajustes para redução dos estoques a seu valor de realização ou de sucata e para refletir itens de pouca movimentação, obsoletos ou de baixa possibilidade de venda;
- a reconciliação das quantidades embarcadas com os pedidos e o faturamento;
- a revisão periódica dos custos-padrão por pessoas com conhecimento adequado.

Sá (1998, p. 347) afirma também que “é possível detectar as variações e até estabelecer “equivalências” ou obter dados em “moeda constante”, qual seja o caso, possibilitando o

trabalho de revisão, mas nem todas as empresas mantêm tais programas”.

Outro aspecto levantado por Almeida (2017, p. 193) refere-se ao fato de que as atividades envolvendo a área de estoques fornecem ao auditor excelentes oportunidades para ele desenvolver recomendações construtivas, objetivando o aprimoramento dos controles e a redução de custos da empresa auditada. Esse fato acontece em função da complexidade das operações dos estoques.

Por outro lado, Franco e Marra (2011, p. 400) afirmam que, para o controle interno de estoque, é fundamental “a existência de um sistema eficiente de registro de entradas e saídas de estoques e rigoroso controle dessa movimentação, realização de inventários metódicos, verificações físicas frequentes, ainda que parciais”.

Dessa maneira, percebe-se que, a fim de assegurar que os estoques estejam avaliados e quantificados de modo que representem a realidade, tanto nos registros quanto no inventário físico, faz-se necessária a implantação de um plano de controle rigoroso, seguido de procedimentos apropriados para cada setor da empresa.

## 2.4 ESTOQUES

Os estoques, segundo Cavalcanti (2017, p. 193), são definidos como bens destinados à venda ou à fabricação, relacionados com os objetivos e atividades da empresa. Eles são importantes na apuração do lucro líquido de cada exercício social e na determinação do valor capital circulante líquido do balanço patrimonial.

Conforme Almeida (2017, p. 193), os estoques são bens destinados à venda ou à fabricação. Assim, as principais classes de estoques compreendem os itens abaixo citados.

- **Matérias-primas** – bens comprados e destinados à produção.
- **Produtos em processo** – bens que estão em processo de produção.
- **Produtos acabados** – bens produzidos e destinados à venda.
- **Mercadorias** – bens comprados e destinados à venda.

O pronunciamento técnico CPC 16 do Comitê de Pronunciamento Contábeis (Almeida, 2017, p. 194) aborda a contabilização dos estoques quanto ao valor do custo a ser reconhecido como um ativo e mantido nos registros até que as receitas sejam reconhecidas. Esse pronunciamento dispõe orientação sobre a determinação do valor de custo dos estoques e sobre seu imediato reconhecimento como despesa em resultado.

Ainda segundo o CPC 16 (2009), os estoques devem ser mensurados pelo valor de custo ou pelo valor realizável líquido, dos dois o menor. O valor realizável líquido é o preço de venda deduzido dos custos estimados para sua conclusão e dos gastos estimados necessários para se concretizar a venda.

Franco e Marra (2011, p. 404) destacam que, mesmo seguindo os princípios contábeis citados, vários métodos de avaliação podem ser adquiridos e podem conduzir a diferentes resultados. Esses padrões necessitam seguir as peculiaridades da empresa, seu grau de controle e de organização, e aplicar critérios a fim de reduzir a economia de tempo, permitindo demonstrar seus resultados da forma que ela considera mais adequada ou mais representativa.

Para Sá (1998, p. 327), erros derivados da avaliação podem ser intencionais ou decorrer de desconhecimento de normas certas de avaliação, pois “[...] um erro comum que encontramos é o de omitir no custo o valor dos transportes. Outros erros decorrem de subtrair-se dos estoques a parcela de imposto que serão posteriormente recuperados quando da venda ou utilização”. O mesmo autor ainda salienta que considera como custo do estoque os seguintes elementos: preço de custo; impostos sobre a compra; fretes; carretos; comissões, custo total da manutenção dos escritórios de compra; armazenagem; ágios e taxas sobre as aquisições; seguros sobre transportes e embalagens (quando incluídas no custo).

Almeida (2017, p. 198) acrescenta que, após estabelecer a forma de aquisição de custos, o segundo passo é reconhecer as entradas e saídas da conta de estoque. Os métodos mais utilizados para o acompanhamento da movimentação dos estoques (previstos no CPC 16) são nominados abaixo.

- **Identificação específica:** por esse método, é identificado o custo incorrido, individualmente, de cada unidade. Ele é utilizado, principalmente, em empresas que trabalham sob o regime de encomenda. Na maioria dos casos, é economicamente inviável o emprego desse método.
- **UEPS ou LIFO (*last-in-first-out*):** nesse método, as quantidades que ficam em estoques são valorizadas pelos primeiros custos unitários e as que saem são valorizadas pelos últimos custos unitários. Esse método não é aceito pelo pronunciamento técnico CPC 16.
- **PEPS ou FIFO (*first-in-first-out*):** por esse método, as quantidades que ficam em estoques são valorizadas pelos últimos custos unitários e as que saem são valorizadas pelos primeiros custos unitários.
- **Custo médio:** por esse método, as quantidades que se encontram em estoque e as que saem são reconhecidas pelo custo unitário médio de aquisição ou fabricação.

Os autores salientam que os estoques representam um dos investimentos mais elevados nas contas que compõem a estrutura de capital de giro nas empresas simplificadas, sendo que os mesmos geram receita e são importantes na apuração do lucro líquido de cada exercício

social. O item estoque tem grande importância no âmbito da empresa. Portanto, quando o empresário for fazer compras para compor as necessidades de sua empresa, deve fazer uma análise, a fim de evitar que o contentamento do presente se transforme em problemas para o futuro.

#### **2.4.1 A importância da auditoria de estoques**

Os estoques merecem uma maior atenção, embora seja inviável, na maioria das vezes, a verificação integral. Os estoques, denominados, na contabilidade, de bens de vendas, constituem um grau importantíssimo na apuração do lucro ou da perda, por isso a verificação dos mesmos, nos trabalhos de auditoria, é de suma importância. Segundo Sá (1998, p. 328),

[...] se ocorrer erros derivados de contagens, pode gerar sub ou super avaliação dos estoques, e conseqüentemente, uma apuração fictícia do resultado do exercício ou de um período determinado. Além disso a Lei das Sociedades Anônimas estabelece normas para a avaliação dos estoques, como as leis fiscais, pareceres normativos e normalizações de entidades de classe e oficiais.

De acordo com Franco e Marra (2011, p. 400), a auditoria de estoques compreende a realização do inventário físico, para contagem e inspeção de todos os estoques existentes, bem como a avaliação dos mesmos. Entretanto, apesar da aparente simplicidade, essa pode ser uma tarefa das mais árduas e demoradas, dependendo do vulto e da natureza dos estoques que serão contados.

A área de estoques pode prejudicar diretamente o resultado, uma vez que essa área constitui o maior desafio do auditor, pois, normalmente, envolve o ativo circulante de maior relevância da empresa e qualquer erro influencia, justamente, no resultado. Mesmo que esse erro seja compensável, o exercício em exame está incorreto, prejudicando o princípio da competência de exercícios e, conseqüentemente, o resultado do ano e do patrimônio líquido.

Dessa forma, Crepaldi (2016, p.704) descreve que os objetivos dos auditores e da auditoria interna e externa, com respeito ao exame dos estoques, compreendem os seguintes passos:

- Determinação de que há bom controle sobre os estoques.
- Verificação de que o cliente é realmente o proprietário do estoque.
- Determinação de quantidades de estoque em mão do cliente.
- Averiguação e certeza de que o cliente atribui preço adequado a seu estoque.
- Determinação se há ônus sobre o estoque.

- Determinação da possibilidade de venda do estoque existente, atentando para indícios, tais como mercadoria danificada, itens obsoletos etc.
- Determinação da forma correta de apresentação do estoque nas demonstrações financeiras.

Uma vez que os estoques formam um dos principais ativos presentes no balanço da empresa, uma ação necessária à eficácia da auditoria é determinar as quantidades e a qualidade dos mesmos, assim como verificar a exatidão dos cálculos referentes a seu valor. A empresa deve adquirir uma organização no sentido de controlar e fazer vigilância permanente de seus estoques, sua guarda e sua movimentação.

Contudo, o programa de auditoria deve ser determinado no intuito de evitar trabalhos desnecessários ou enfoque incorreto. Percebe-se, assim, que é muito importante a existência de uma auditoria bem elaborada no interior da empresa, para realizar um levantamento dos produtos e checar se estes estão sendo devidamente armazenados, para que, no fim de cada exercício, as empresas atinjam seus objetivos.

### 3 METODOLOGIA

Conforme Diehl e Tatim (2004, p. 48), a metodologia é um processo tanto intelectual quanto operacional que auxilia o pesquisador a conhecer a realidade pesquisada. Desse modo, “[...] trata do conjunto de processos pelos quais se torna possível conhecer uma realidade específica, produzir um dado objeto ou desenvolver certos procedimentos ou comportamentos”.

Assim, a pesquisa pode ser classificada segundo a espécie, os objetivos, a abordagem do problema e os procedimentos técnicos. Ademais, no contexto deste trabalho, foram abordados os itens classificação da pesquisa, plano de coleta de dados, análise e interpretação dos dados e limitações de estudo.

#### 3.1 CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA

Esta pesquisa tem o objetivo de avaliar o nível de utilização do controle interno nas indústrias de Sarandi e região, utilizando métodos, processos e técnicas. Como a pesquisa está voltada para a auditoria de estoque e controles internos, quanto aos objetivos, será uma pesquisa descritiva.

A pesquisa descritiva pode ser aplicada aos consumidores, visando obter mais informações e identificar comportamentos, inquietações, desejos e necessidades. Ou seja, a utilização deste modelo de pesquisa, nestes casos, pode auxiliar na busca de oportunidades para melhor desenvolvimento dentro da própria empresa.

Portanto, para Diehl e Tatim (2004, p. 54), a pesquisa descritiva “tem como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis”.

Quanto ao problema, esta pesquisa é quantitativa e qualitativa. De acordo com Diehl e Tatim (2004, p. 51), a pesquisa quantitativa

caracteriza-se pelo uso da quantificação tanto na coleta quanto no tratamento das informações por meio de técnicas estatísticas, desde as mais simples, como percentual, média, desvio-padrão, às mais complexas, como coeficiente de correlação, análise de regressão etc., com o objetivo de garantir resultados e evitar distorções de análise e de interpretação, possibilitando uma margem de segurança maior quanto às inferências.

Ainda segundo Diehl e Tatim (2004, p. 52), a pesquisa qualitativa pode descrever a multiplicidade de determinado problema, compreender e classificar os processos em

movimentos vividos por grupos sociais, contribuir no processo de mudança de dado grupo e proporcionar, em maior profundidade, o entendimento do comportamento dos indivíduos.

Quanto à finalidade, pode-se classificar a pesquisa como diagnóstica, pois, de acordo com Diehl e Tatim (2004, p. 57),

há muitas possibilidades de projetos que visam ao diagnóstico interno ou do ambiente organizacional, em todas as áreas. Pesquisas que têm como meta diagnosticar uma situação organizacional geralmente não acarretam custos muito altos, mas são dificultadas pela questão da confidencialidade dos dados ou pela desconfiança do empresário, que tem de abrir informações para os estagiários.

O objetivo desta pesquisa é identificar o nível de utilização de controles internos, bem como o nível de ocorrências de fraudes nas indústrias do município de Sarandi e região. Assim, quanto ao procedimento técnico aplicado neste trabalho, identifica-se como pesquisa de levantamento. Conforme Diehl e Tatim (2004, p. 60),

as pesquisas desse tipo caracterizam-se pelo questionamento direto das pessoas cujo comportamento se deseja conhecer. Basicamente, procede-se à solicitação de informações a um grupo significativo de indivíduos acerca do problema estudado para, em seguida, mediante análise quantitativa, obter-se as conclusões correspondentes aos dados coletados.

Ademais, a pesquisa é classificada como bibliográfica, pois os dados foram obtidos em livros e em levantamento, uma vez que foi aplicado um questionário nas indústrias do município de Sarandi e região, a fim de evidenciar o nível de utilização de controles internos existentes.

### 3.2 POPULAÇÃO E AMOSTRA

Em conformidade com Diehl e Tatim (2004, p. 64), “população ou universo é um conjunto de elementos passíveis de serem mensurados com respeito às variáveis que se pretende levantar. [...] amostra é uma porção ou parcela da população convenientemente selecionada”.

A presente pesquisa é uma amostra, pois foi realizado um questionário nas indústrias do município de Sarandi e região e, de acordo com os dados colhidos, as indústrias que participaram são divididas em têxteis e indústrias de madeira. Sendo que a lista das indústrias participantes foi coletada no escritório de contabilidade.

Considerando a atual amostra, foram distribuídos 25 questionários no total, dos quais foram respondidos 14, o que representa um retorno de 56% da amostra selecionada. É importante destacar a importância das indústrias, porque é um dos ramos que gera

empregabilidade aos munícipes, além de produzir renda ao município.

### 3.3 PLANO DE COLETA DE DADOS

Conforme Diehl e Tatim (2004, p. 65), existem diversos instrumentos de coleta de dados que podem ser empregados a fim de se obter informações. Os autores afirmam ainda que as técnicas de coleta de dados devem ser escolhidas e aplicadas conforme o contexto da pesquisa e a eficácia depende de sua adequada utilização.

A tarefa voltada para o plano de coleta de dados é uma das partes dessa pesquisa, no entanto deve ser bem planejada para que se obtenham bons resultados. Dessa forma, os dados para a realização desta pesquisa foram obtidos por meio da aplicação de questionários, os quais são definidos, por Diehl e Tatim (2004, p. 68), como um

instrumento de coleta de dados constituído por uma série ordenada de perguntas, que devem ser respondidas por escrito e sem a presença do entrevistador. Em geral, o pesquisador o envia ao informante pelo correio ou por intermédio de um portador. Depois de preenchido, o pesquisado devolve do mesmo modo.

Cervo, Bervian e Silva (2007, p. 53) acrescentam ainda que o questionário “possui a vantagem de os respondentes se sentirem mais confiantes, dado o anonimato, o que possibilita coletar informações e respostas mais reais”. Os mesmos autores salientam que o questionário é a forma mais usada para se coletar dados, propiciando a medição que se deseja com a maior exatidão.

Na concepção de Marconi e Lakatos (2018, p.19), o plano de coleta de dados é uma das tarefas mais cansativas e toma, quase sempre, mais tempo do que se espera. Exige do pesquisador paciência e esforço pessoal, além do cuidadoso registro dos dados e de um bom preparo anterior. O rigoroso controle na aplicação de uma pesquisa é fator fundamental para evitar erros e defeitos resultantes de entrevistadores inexperientes ou de informantes tendenciosos.

### 3.4 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS



Esta etapa da pesquisa consiste em analisar e interpretar os dados coletados, a fim de que haja uma conclusão razoável para fundamentar a opinião do pesquisador. No entanto, conforme Diehl e Tatim (2004, p. 86), a análise compreende, além da verificação das relações entre as variáveis, as explicações e as especificações dessas relações.

Ainda segundo Diehl e Tatim (2004, p. 87), a análise pressupõe a exposição do verdadeiro significado do material apresentado em relação aos objetivos propostos e ao tema. Contudo, um bom trabalho de auditoria começa com o conhecimento do controle interno da organização, verificando se os métodos e procedimentos utilizados pela organização estão de acordo com a literatura. Para isso, envolvem-se duas operações que, na opinião de Marconi e Lakatos (2018, p. 22) são:

**Análise:** É a tentativa de evidenciar as relações existentes entre o fenômeno estudado e outros fatores. Essas relações podem ser “estabelecidas em função de suas propriedades relacionais de causa-efeito, produtor-produto, de correlações, de análise de conteúdo etc.”

**Interpretação:** É a atividade intelectual que procura dar significado mais amplo às respostas, vinculando-as a outros conhecimentos. Em geral, a interpretação significa a exposição do verdadeiro significado do material apresentado, em relação aos objetivos propostos e ao tema. Esclarece não só o significado do material, mas também faz ilações mais amplas dos dados discutidos.

Conforme Diehl e Tatim (2004, p. 82), “na pesquisa de caráter tanto quantitativo quanto qualitativo, existe a necessidade de organizar os dados coletados para que eles possam ser interpretados pelo pesquisador”.

### 3.5 LIMITAÇÕES DO ESTUDO

O presente trabalho está voltado para as indústrias de Sarandi e região onde se quer verificar qual o nível de controle de estoque, de que forma é realizada a conferência desses estoques e se há um método específico para essa conferência. No entanto, expressar as limitações de um estudo proporciona maior validade e rigorosidade ao processo de investigação desenvolvido.

## 4 DESENVOLVIMENTO PRÁTICO

Este capítulo tem por objetivo apresentar e analisar os dados obtidos no decorrer do estudo.

### 4.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DOS MUNICÍPIOS

A contextualização do município de Sarandi consiste no levantamento de dados históricos, extraídos do site da Prefeitura Municipal de Sarandi, indicando, assim, fatos importantes do seu desenvolvimento.

Sarandi é um município brasileiro localizado ao norte do estado do Rio Grande do Sul, uma cidade como poucas do estado, com uma população estimada em 24.763 habitantes (IBGE/2020), acomodados em uma área total de 352,968 km<sup>2</sup>, destacando-se, cada vez mais, como um município referência na “Região da Produção”, por seu crescimento e pelo variado parque industrial, além de um crescente comércio, bons prestadores de serviços e um povo voltado ao trabalho.

Sarandi tem muito a ofertar, seja na linha têxtil, na qual é liderança regional e ponto de referência a nível estadual, seja na indústria, para a qual tem grande vocação, com grande diversidade de produtos. A linha moveleira é destaque nacional, assim como a indústria de calçados, acessórios e de beneficiamento.

O comércio local tem tudo o que uma cidade de porte médio-grande pode oferecer, mas com uma grande diferença: no município, a população tem a sensação de estar em sua própria casa, pois o povo é extremamente acolhedor, além de apresentar uma educação de altíssima qualidade, tanto em curso superior, como em escolas públicas e particulares.

O município de Sarandi tem uma história de conquistas, pois seu povo, em sua maioria descendente de alemães e italianos, depositou, através dos anos, sua força e seu trabalho, resultando, assim, em desenvolvimento e potencial industrial, tendo elevado Sarandi ao título de “Polo Industrial da Região.”

O nome do município originou-se da flor de um arbusto que nascia de um riacho afluente do Rio Passo Fundo. Sarandi pertencia ao município de Rio Pardo e, depois, a Cachoeira do Sul (1819), Cruz Alta (1834) e Passo Fundo (1857). É ponto rodoviário que liga centros e regiões importantes como Passo Fundo, Caxias do Sul, Porto Alegre, o noroeste do Rio Grande do Sul e o oeste de Santa Catarina.

Os primeiros moradores foram fugitivos da Revolução Federalista de 1893, os quais se instalaram no município encontrando muitas dificuldades, principalmente, na obtenção de alimentos, pois as terras, embora férteis, eram cobertas de matas, sem contar a localização geográfica distante dos centros populacionais.

Segundo os registros históricos, as terras eram parte de áreas que pertenciam à firma Júlio Mailhos, Mourinho e Lapiro, com sede em Montevideu, adquiridas pelo então Intendente Municipal de Passo Fundo, Dr. Nicolau Araújo Vergueiro.

Em 1917, a companhia Gomes & Schering, com sede em Carazinho, tomou a iniciativa de ocupar e colonizar. Os primeiros colonos que se estabeleceram foram os de origem alemã, vindos das “colônias velhas”, de diversos pontos do estado, principalmente, da região de São João de Montenegro, instalando-se nas localidades de Jaboticaba, Caúna, Boa Vista e Ati-açu, definida como primeira sede do distrito de Sarandi.

No ano de 1918, a então companhia GOMES, SCHERING E STURM & CIA iniciou a segunda fase da colonização, visando à ocupação das terras da segunda sede do distrito de Sarandi, trazendo, principalmente, imigrantes italianos. A firma colonizadora era composta por Armínio da Silva, Jacinto Gomes, Ivo Ferreira, João Tesser, Paulo Dall’Oglio, Pe. Eugênio Medicheschi, Inácio Giordani e Miguel Ortolan.

No dia 03 de março de 1919, chegaram os primeiros moradores da atual cidade. Entre eles estavam Francisco Cenci (agricultor), João Cenci (sapateiro), Aléssio Castelli (hoteleiro) e João Piccini (comerciante), que, mais tarde, instalou um engenho de madeira, um moinho de trigo e cilindro e uma usina hidroelétrica, a qual iluminava todo o Distrito.

Pouco depois, chegaram Ramão Soares, Eugênio Mânica, os irmãos Amos e Edolo Fillipi e Antônio Peruzzo. Os quatro últimos estabeleceram-se com casa comercial. Enquanto isso, a população do povoado aumentava. Ainda em 1919, radicaram-se Alberto Castelli, Pedro Poles, Batista Gabriel, Henrique Zibetti, Luiz Corso e Carlos Sbaraini.

Uma das características mais marcantes desses imigrantes italianos era a religiosidade, fiéis seguidores da igreja católica. Em 1920, foi construída a primeira capela do distrito, localizada na atual rua Paulo Dall’Óglio, entre a rua Armínio da Silva e a Avenida Sete de Setembro e a primeira missa foi rezada pelo Pe. Eugênio Medicheschi. Em 29 de dezembro de 1927, a capela de Sarandi foi elevada à categoria de Paróquia, tendo como responsável o Pe. Henrique Preti. Em 1936, foi construída a Igreja Nossa Senhora de Lourdes, projetada por Dante Mosconi.

A chegada das religiosas da Congregação das Filhas do Sagrado Coração de Jesus ocorreu em 1937, mesma época da construção da escola Santa Gema Galgani e da formação da

primeira equipe de alfabetização de Sarandi, integrada pelas senhoras Angelina Zanonatto, Aríete Tartler e a Sra. Maria Fortunata Armanini.

A emancipação e a criação do município de Sarandi ocorreram em 27 de junho de 1939. A comissão emancipacionista foi formada pelos doutores Mário Azambuja e Álvaro Santana, pelos senhores Armínio da Silva, Antônio Siliprandi, João Piccini, Vitorio Sassi, Próspero Anschau e pelo Tenente Eugênio F. da Silva. A instalação do novo município só ocorreu, efetivamente, em 1º de janeiro de 1940, tendo como primeiro prefeito nomeado Thomaz Thompson Flores.

O município recém instalado contava com uma população aproximada de 35.000 habitantes, num território de 3.165 km, divididos em quatro distritos: a Sede, Rondinha, Constantina e Nonoai. Posteriormente, foram criados os distritos de Ronda Alta, Liberato Salzano e Trindade. Atualmente, o município está dividido em três distritos: Barreirinho, Atiaçu e Novo Sarandi.

O questionário para sequência desse trabalho teve a participação de diversas empresas do centro de Sarandi – RS, cidade localizada no norte da Rio Grande do Sul, às margens da BR 386, e os municípios da região que colaboraram foram Chapada – RS, Nova Boa Vista – RS, Ronda Alta – RS e Barra Funda – RS.

## 4.2 PESQUISA DE CAMPO

Esta pesquisa teve o objetivo de observar a utilização dos controles internos e a ocorrência de fraudes nas indústrias de Sarandi e região. Para tanto, foram distribuídos 25 questionários no total, dos quais foram respondidos 14, o que representa um retorno de 56% da amostra selecionada.

A justificativa das empresas que não puderam responder o questionário foi que, em razão da pandemia, reduziram o quadro de funcionários e não disponibilizavam de tempo suficiente para responder as questões.

Na sequência, apresenta-se o resultado obtido através da análise dos questionários respondidos, compilados e apresentados por meio de gráficos.

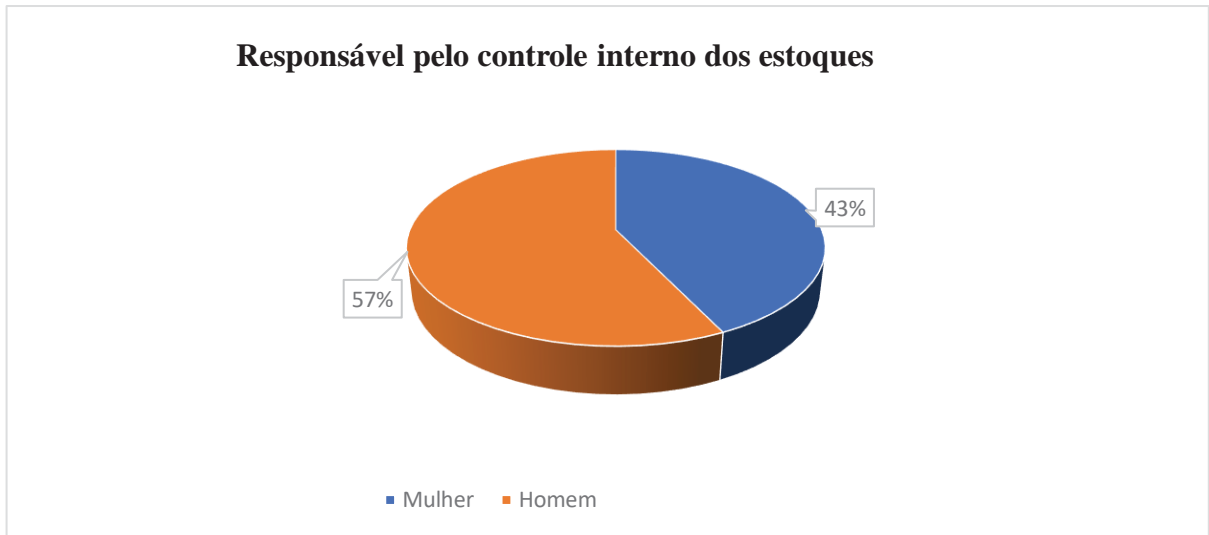
### 4.2.1 Identificação das empresas entrevistadas

O objetivo das questões um, dois e três foi evidenciar a composição das indústrias, a partir do faturamento, do número de funcionários e da responsabilidade pelo controle interno

dos estoques, pois esses fatores determinam a necessidade da existência e da manutenção de um bom desempenho das organizações.

A primeira pergunta do questionário procurou analisar se, dentro das indústrias, há uma pessoa responsável pelo controle interno dos estoques, para um melhor desempenho.

**Gráfico 1 – Responsável pelo controle interno dos estoques**

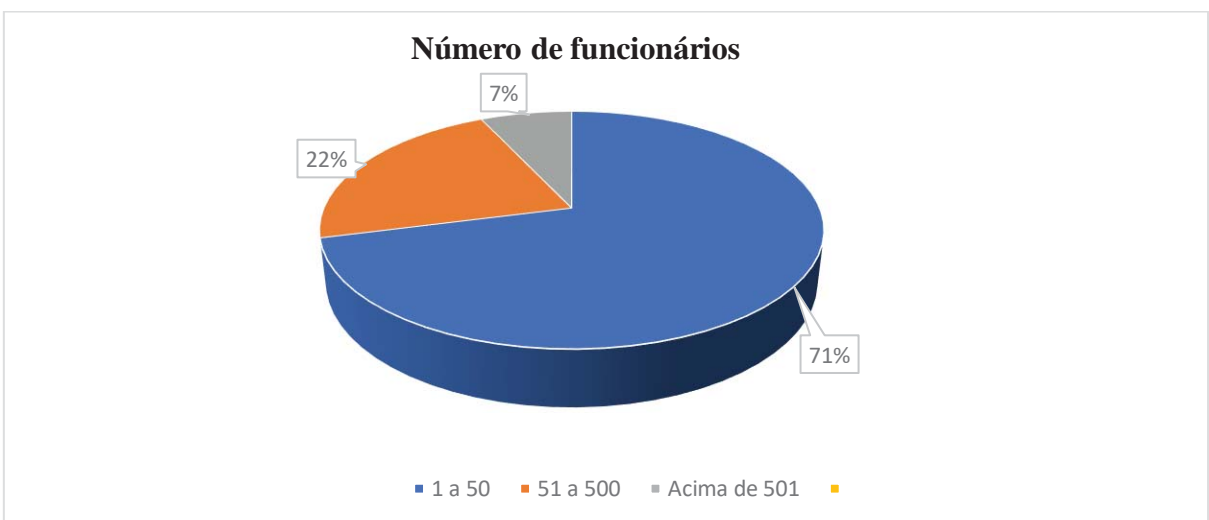


Fonte: Dados primários (2020).

A partir dos dados apresentados no Gráfico 1, pode-se observar que, das pessoas que responderam o questionário, 57% são homens e 43% são mulheres.

Na segunda questão, procurou-se analisar a quantidade de funcionários que trabalham nas indústrias do município de Sarandi e região.

**Gráfico 2 – Número de funcionários por indústria**

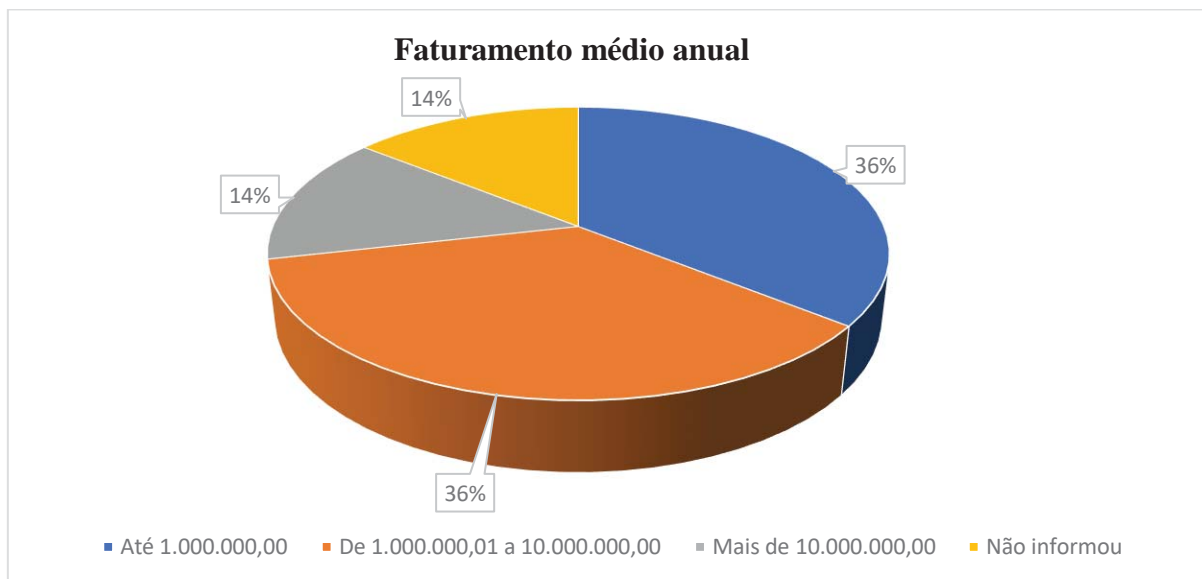


Fonte: Dados primários (2020).

Conforme os dados do Gráfico 2, verificou-se que 71% das empresas possuem entre 1 e 50 funcionários, 22% responderam que possuem de 51 a 500 empregados e 7% das organizações têm acima de 501 funcionários.

Na terceira pergunta, abordou-se o faturamento anual e a grande maioria das indústrias respondentes, ou seja, 5 empresas que representam 36% do total, possuem faturamento até R\$ 1.000.000,00.

**Gráfico 3 – Faturamento médio anual**



Fonte: Dados primários (2020).

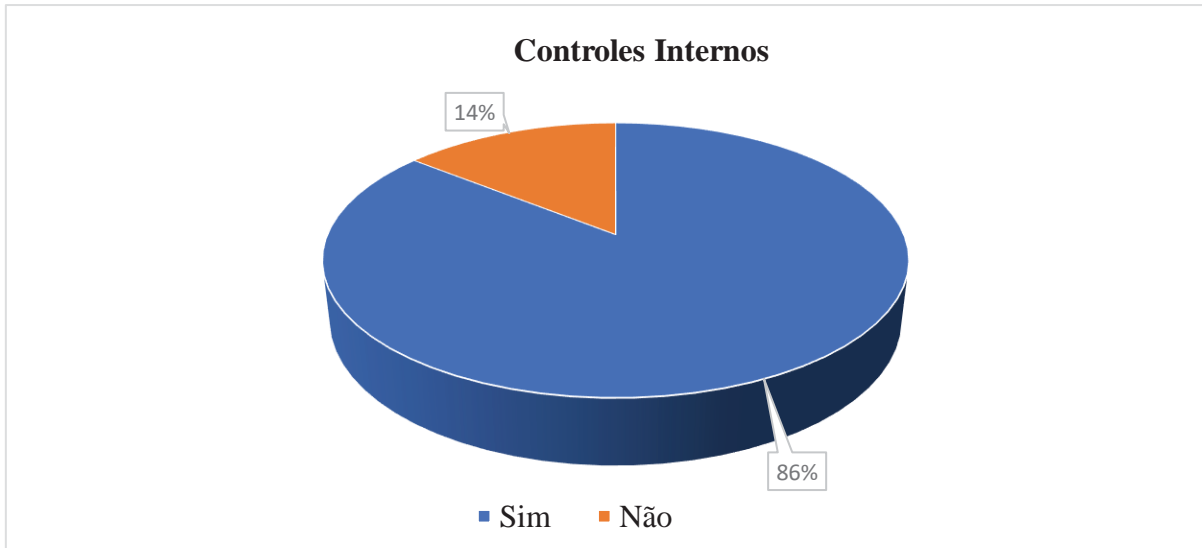
Com faturamento de R\$ 1.000.000,01 até R\$ 10.000.000,00, tem-se 36% das empresas e 14% das organizações analisadas apresentam um faturamento acima de R\$ 10.000.000,00. Na análise do Gráfico 3, observa-se também que 2 empresas não informaram sua faixa de faturamento, representando um total de 14% dos respondentes.

#### 4.2.2 Nível de controle interno existentes

A questão 4 objetiva demonstrar o nível de utilização de controles existentes nas indústrias do município de Sarandi e da região.

Destacou-se o conceito de controles internos, ressaltando que o mesmo é utilizado na proteção do patrimônio das empresas e na confiabilidade das informações utilizadas no processo decisório das organizações.

Gráfico 4 – Existência de Controles Internos

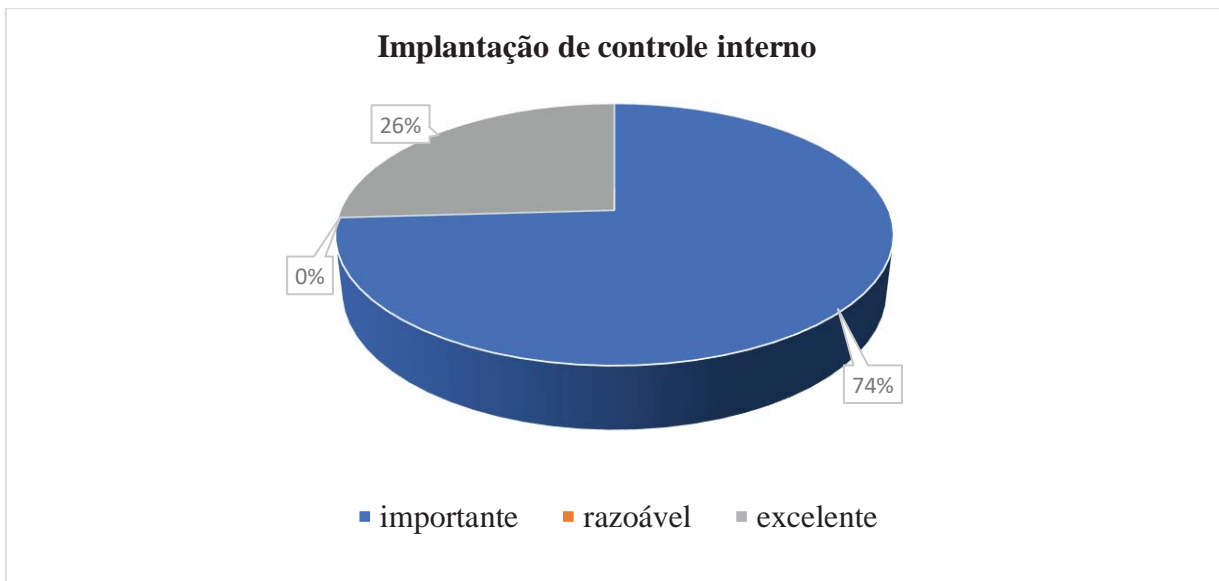


Fonte: Dados primários (2020).

Ao se questionar se a empresa possuía algum mecanismo de controle, verificou-se que 86% das indústrias respondentes informaram que possuem procedimentos que visam à proteção de seus ativos e forneçam informações adequadas para o processo decisório. Já, 14% informaram que ainda não adotaram um controle interno para um melhor desenvolvimento de suas empresas.

A questão 5 procurou identificar como os empresários dos municípios avaliam a implantação de controle interno dentro de suas empresas.

Gráfico 5- Implantação de controle interno dentro das empresas

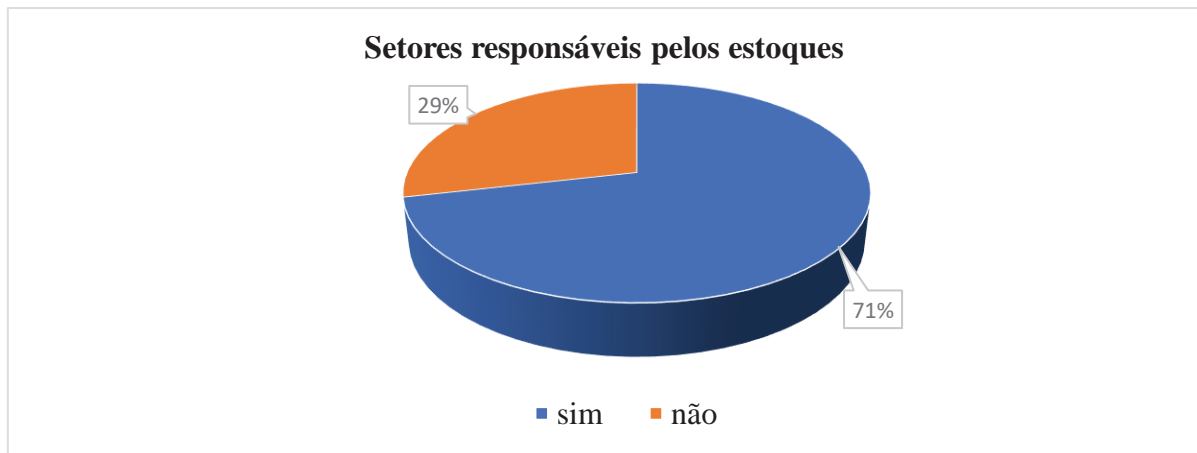


Fonte: Dados primários (2020).

Verifica-se, de acordo com os dados do gráfico, que 74% das indústrias responderam que consideram a implantação do controle interno um fator importante e 26% dessas indústrias consideram excelente. Ademais, nenhuma indústria considera razoável.

Com a próxima questão, objetivou-se verificar se as indústrias do município de Sarandi e região possuem setores próprios para cuidar dos estoques.

**Gráfico 6- Existência de setores responsáveis pelos estoques**



Fonte: Dados primários (2020).

Conforme o Gráfico 6, das 14 empresas que responderam o questionário, 10 afirmaram que possuem setores responsáveis pelo estoque, valor que equivale a 71%, e 4 responderam que não possuem setores responsáveis pelo estoque, totalizando 29% das indústrias.

A pergunta 07 procurou identificar se, mediante a necessidade de descartar matéria prima, os empresários de Sarandi e região fazem esse descarte de maneira controlada.

**Gráfico 7- Existência de controle sobre o descarte de matéria prima**



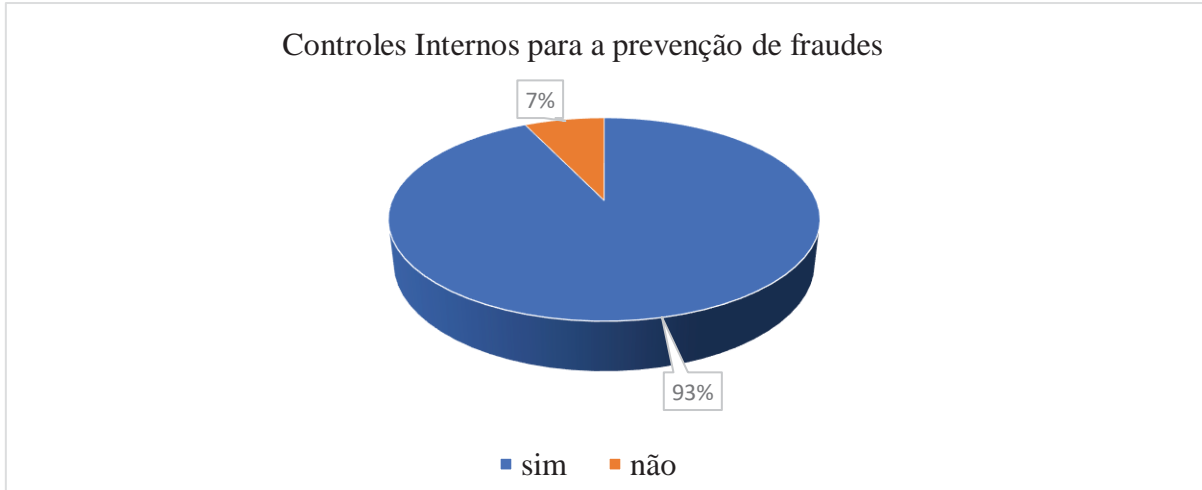
Fonte: Dados primários (2020).



A partir do Gráfico 7, verifica-se que 97% das indústrias responderam que controlam o descarte da matéria prima e apenas 7% ainda não possuem um controle sobre os descartes.

A pergunta 08 visou verificar se os proprietários das indústrias entendem que os procedimentos de controles internos existem para que se evitem erros e irregularidades (fraudes em suas diversas formas de ocorrência).

**Gráfico 8- Controles Internos para a prevenção de fraudes**

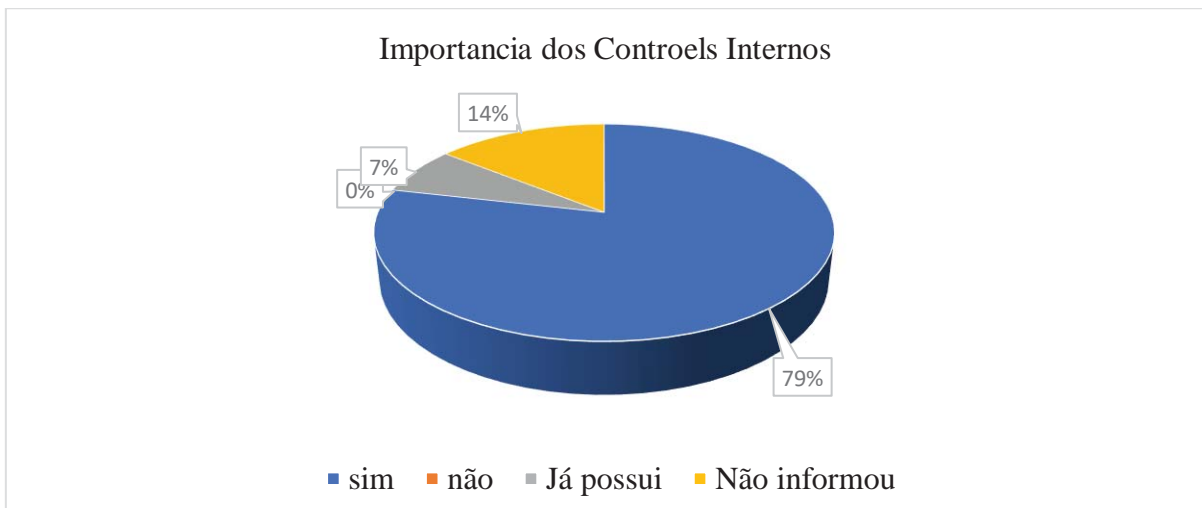


Fonte: Dados primários (2020).

Verifica-se, no Gráfico 08, que 93% das empresas consideram o controle interno importante para a prevenção de fraudes, enquanto que apenas 7% não o consideram importante.

A pergunta 09 tinha por objetivo verificar se o proprietário considera importante adotar o uso de controles internos.

**Gráfico 9- Importância da adoção de controles internos**

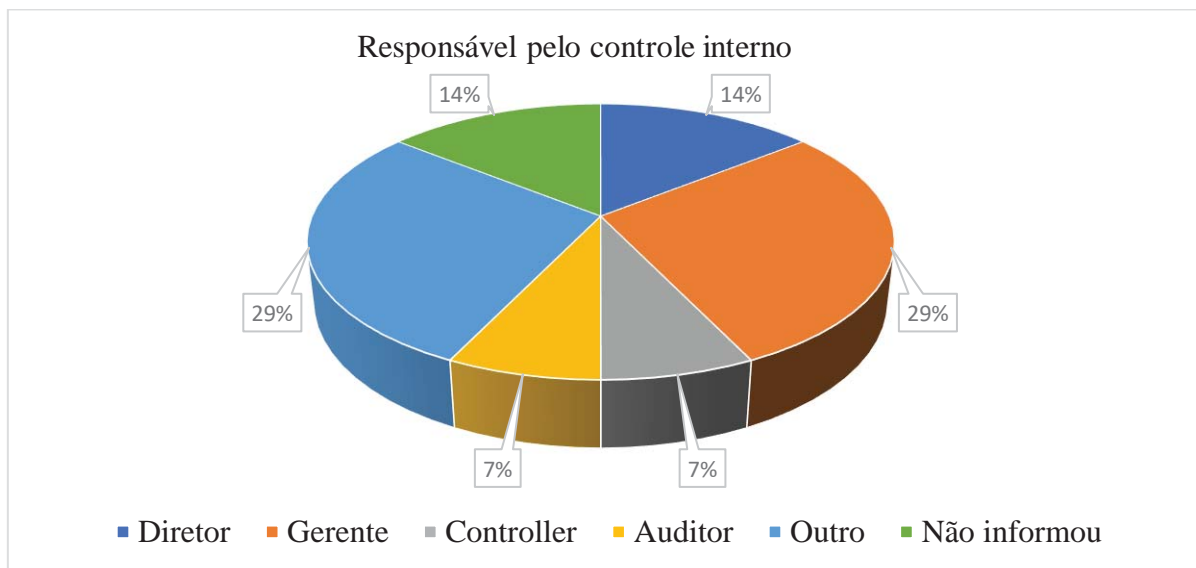


Fonte: Dados primários (2020).

De acordo com o Gráfico 9, 79% das empresas consideram importante adotar os controles internos, 7% informaram que já possuem esses controles e 14% dos entrevistados não informaram a resposta.

A pergunta 10 procurou saber quem é o responsável pelo monitoramento dos sistemas de controle interno e, a partir das respostas, observa-se uma divisão de responsabilidades nas indústrias em questão.

**Gráfico 10- Responsável pelo monitoramento dos controles internos**



Fonte: Dados primários (2020).

A partir do Gráfico 10, observa-se que, em 14% das indústrias, a responsabilidade pelo monitoramento dos controles internos é do diretor; 29% dos entrevistados declararam que a responsabilidade é do gerente; em 7% das indústrias, o responsável pelo monitoramento do controle interno é o controller; em também 7% das organizações, o responsável é o auditor; outros totalizaram 29%; e, por fim, 14% não informaram a quem cabe essa função. Assim, observa-se que, em nenhuma das indústrias que responderam o questionário, a responsabilidade é do contador.

A questão 11 buscou analisar se, nas indústrias, ocorre a conferência do material no ato do recebimento, confrontando o físico com o documento fiscal.

**Gráfico – 11 Conferência do físico com o documento fiscal**

Fonte: Dados primários (2020).

Segundo o Gráfico 11, as 14 indústrias respondentes, ou seja, 100% delas, realizam a conferência do material físico com o documento fiscal.

A partir da questão 12, observa-se que, das 14 indústrias respondentes, 11 realizam a conferência periódica do estoque, ou seja, 79% das organizações. Porém, 3 empresas não realizam a conferência dos estoques.

**Gráfico – 12 Conferência periódica de estoques**

Fonte: Dados primários (2020).

Dando continuidade ao questionamento anterior, a questão 13 buscou verificar se, nas indústrias de Sarandi e região, existe alguém responsável para realizar a conferência dos estoques. A partir do gráfico exposto, percebe-se que 79% delas responderam que possuem uma pessoa responsável por essa conferência e 21% não se manifestaram diante do assunto.

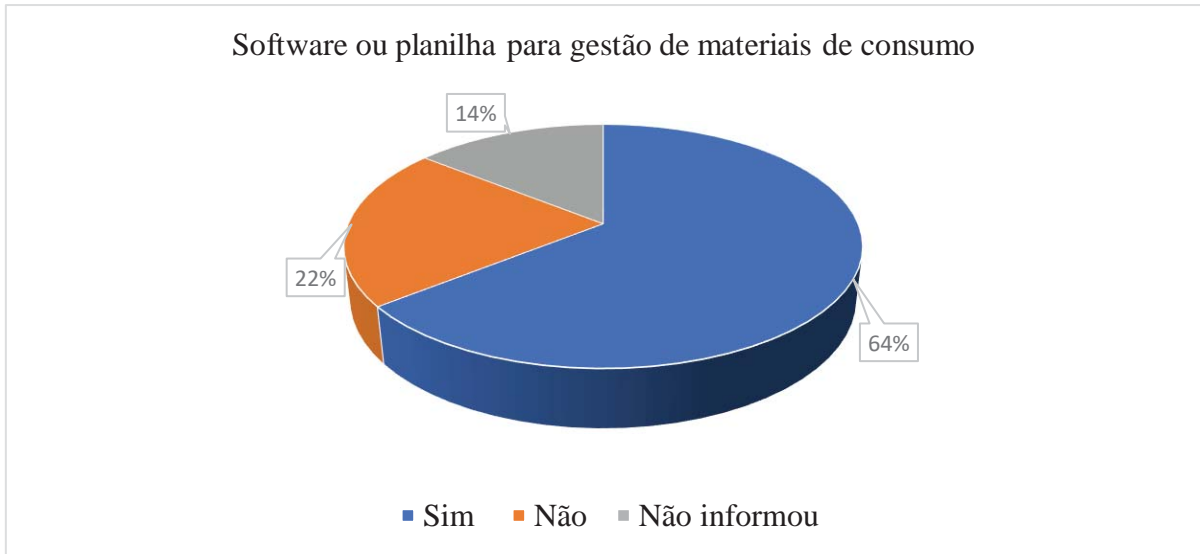
**Gráfico 13- Responsável pela conferência dos estoques**



Fonte: Dados primários (2020).

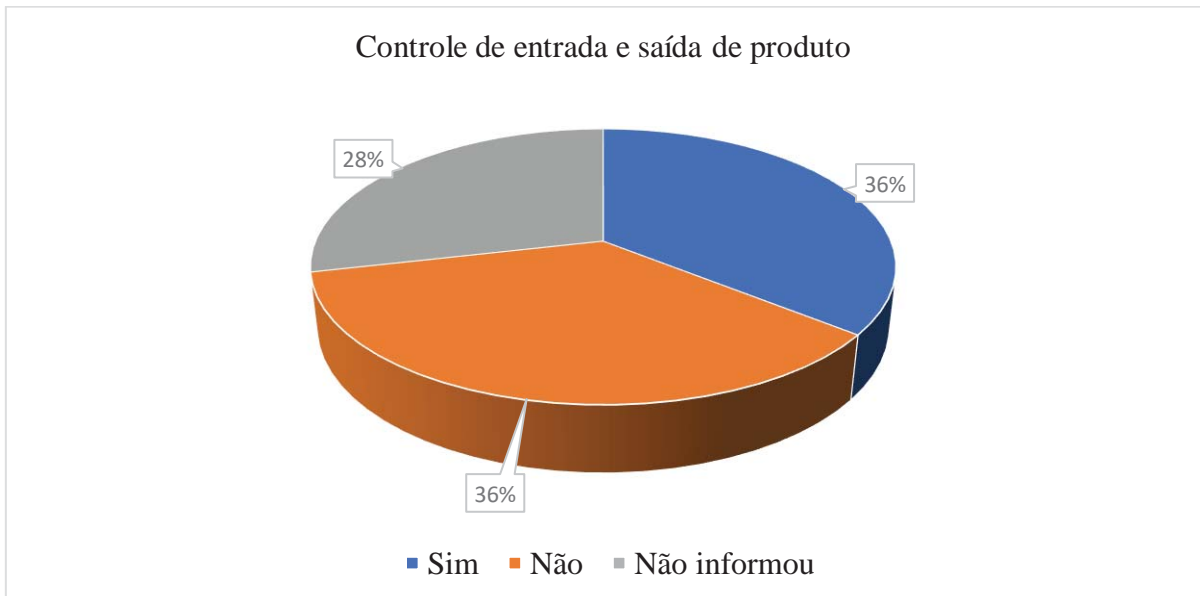
Como “sistema” se entende a metodologia usada pelo estoquista para efetuar o controle de entrada, saída e saldo dos materiais em estoque (não há necessidade de ser um sistema informatizado). Portanto, com a questão 14, buscou-se verificar qual o tipo de sistema de controle de estoque é utilizado nas indústrias para controle de entradas e saídas de materiais de consumo do depósito. Os resultados coletados estão disponíveis no gráfico a seguir.

Assim, ao analisar o Gráfico 14, percebe-se que, das 14 indústrias respondentes, 64% responderam que possuem um método para controlar o estoque. Mas, 22% informaram que não utilizam sistemas de controle e 14% não informaram nada a respeito.

**Gráfico 14- Software ou planilha para gestão de materiais de consumo**

Fonte: Dados primários (2020).

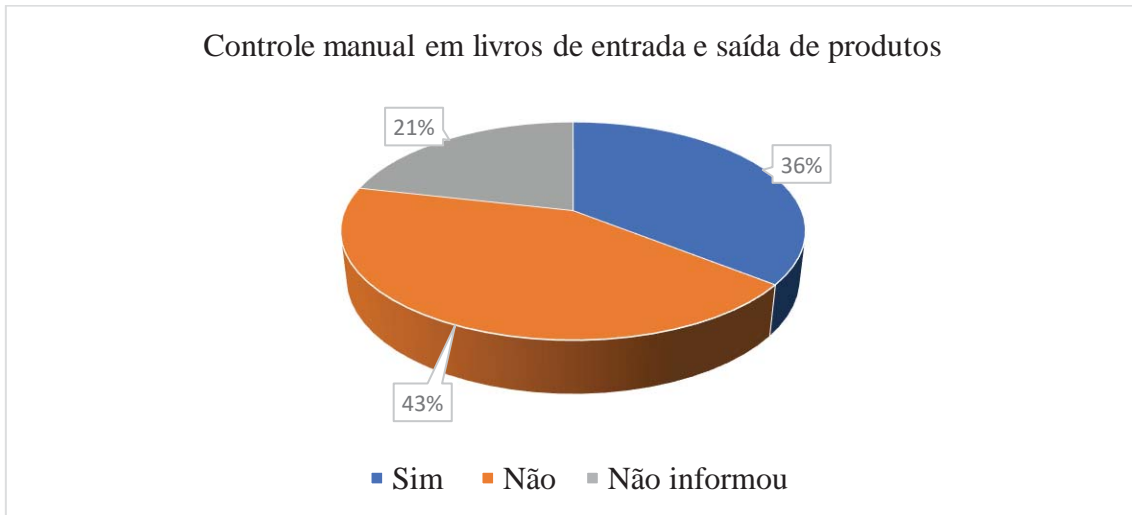
Na mesma questão, analisou-se também o uso de planilha eletrônica para registro de entrada e saída de produtos. Acerca disso, das 14 indústrias respondentes, 36%, ou seja, 5 indústrias informaram que realizam o controle de entrada e saída de produtos; 36%, também 5 organizações, afirmaram que não controlam; e 28%, ou seja, 4 empreendimentos não informaram a resposta, conforme o gráfico a seguir.

**Gráfico – 15 Controle de entrada e saída de produto**

Fonte: Dados primários (2020).

Na letra C, dentro da questão 14, buscou-se analisar se há controle manual, como anotações em livro de entrada e saída de produtos.

**Gráfico 16- Controle manual em livros de entrada e saída de produtos**

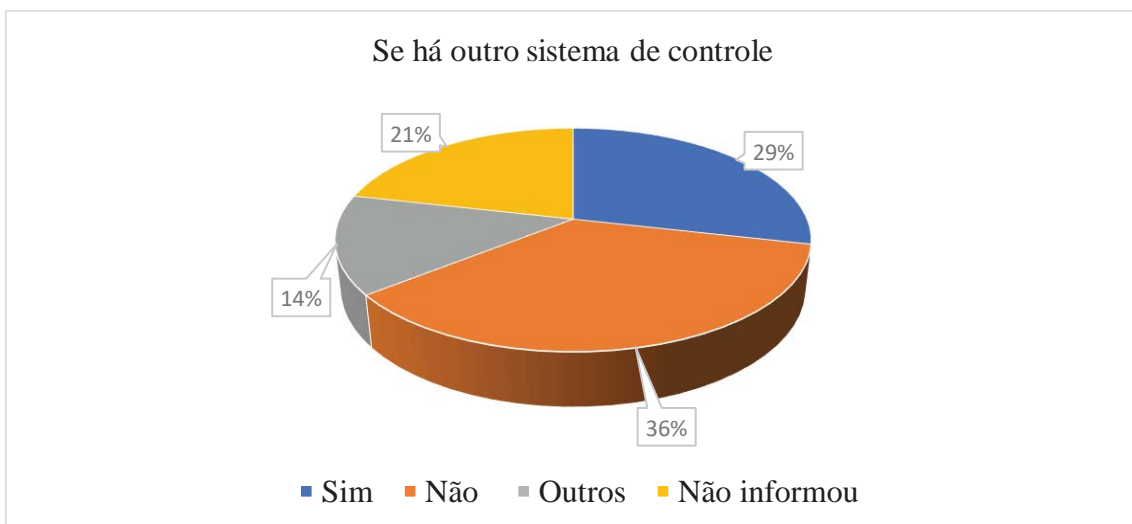


Fonte: Dados primários (2020).

A partir do Gráfico 16, percebe-se que 36% das empresas informaram que realizam o controle manual em livros de entrada e saída de produtos e 43% disseram que não efetuam esse controle. Ademais, 21% das organizações entrevistadas não informaram a resposta.

Com o questionamento da letra D, ainda na questão 14, objetivou-se averiguar se há outro sistema de controle nas indústrias de Sarandi e região. O resultado obtido está no gráfico a seguir.

**Gráfico 17- Há outro sistema de controle**

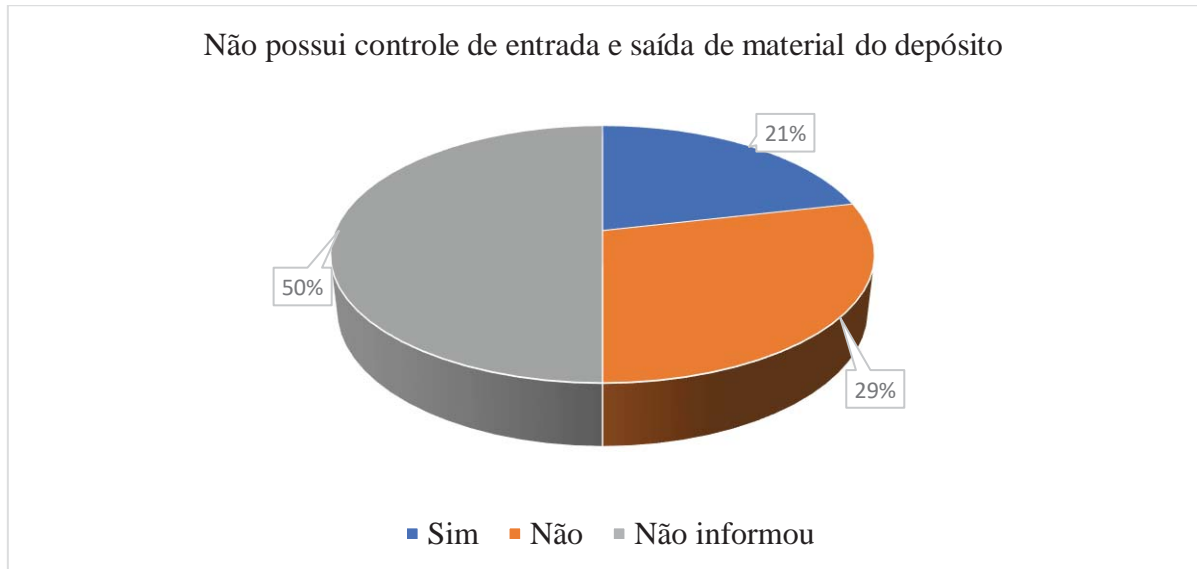


Fonte: Dados primários (2020).

Segundo o Gráfico 17, percebe-se que 29% das empresas tem outro controle; 36% não possuem; 14% informaram que já possuem outro tipo de controle; e 21% não informaram nenhuma resposta.

Na letra E da mesma questão, buscou-se analisar se, nas indústrias de Sarandi e região, não há nenhum sistema de controle de entradas e saídas de material no depósito.

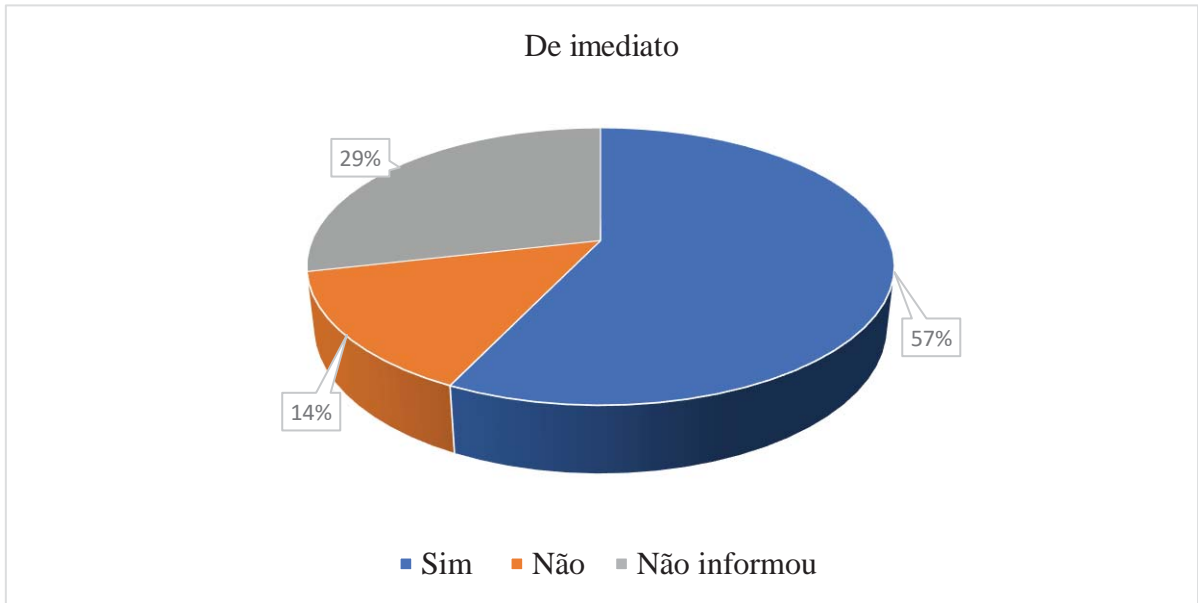
**Gráfico 18 – Não possui controle de entrada e saída de material do depósito**



Fonte: Dados primários (2020).

De acordo com o Gráfico 18, as informações referentes à letra E demonstram que 21% das empresas não apresentam controle de entrada e saída de material do depósito; 29% dos empreendimentos já contam com esse tipo de controle; e 50% não informaram respostas.

Na questão 15, buscou-se verificar, em que intervalo, os registros patrimoniais dos materiais de consumo deste depósito são atualizados no Sistema de Controle de Estoque das indústrias de Sarandi e região.

**Gráfico 19- Verificação de imediato**

Fonte: Dados primários (2020).

Desse modo, na letra A, questionava-se acerca da atualização imediata, quando da ocorrência de entrada e saída. Conforme o gráfico acima, 57% responderam que atualizam imediatamente, 14% não atualizam e 29% não informaram.

Ainda na questão 15, mais especificamente na letra B, buscou-se verificar a realização de controle no final de cada dia.

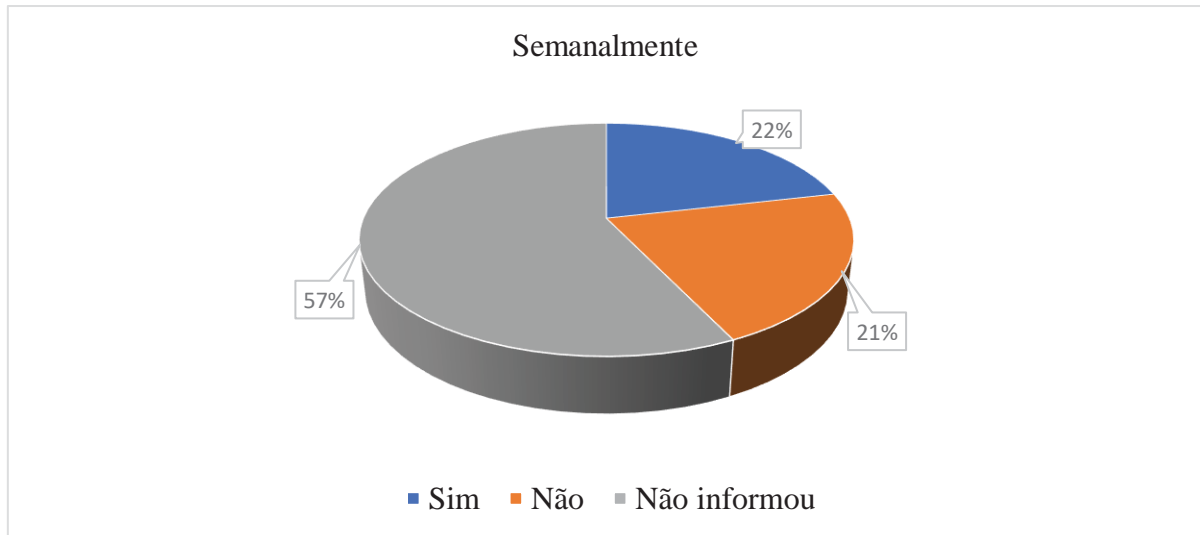
**Gráfico 20 – Verificação no final de cada dia**

Fonte: Dados primários (2020).



Conforme o Gráfico 20, a verificação no fim do dia é realizada por 22% dos empreendimentos; 21% das empresas deixam para fazer no outro dia; e 57% não informaram. Na letra C da questão 15, questionou-se sobre a realização da conferência semanal e os resultados estão demonstrados no gráfico abaixo.

**Gráfico – 21 – Verificação semanal**

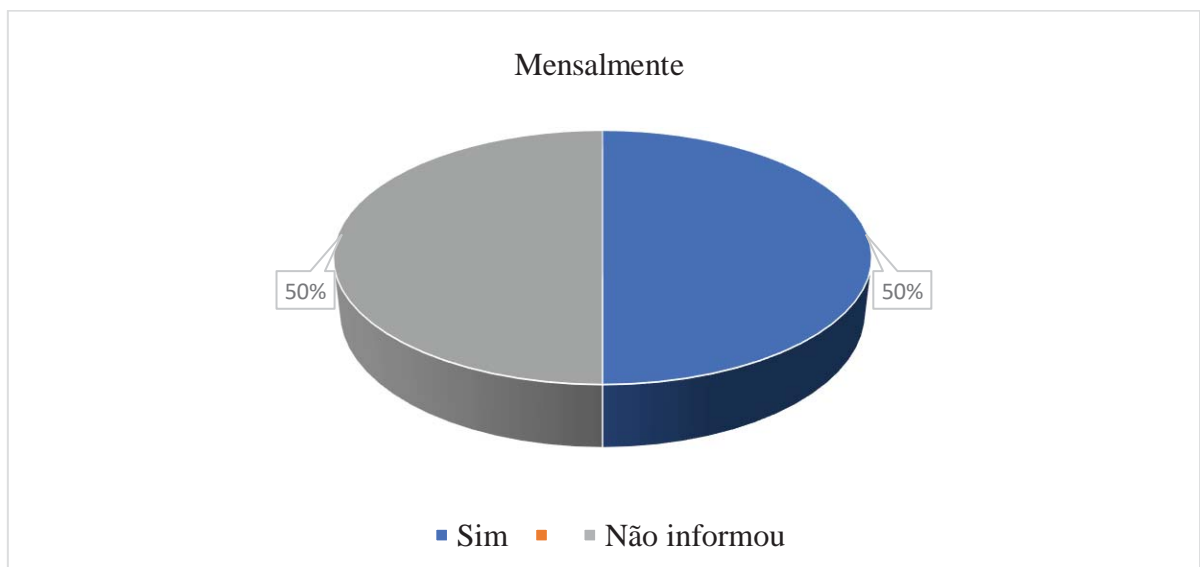


Fonte: Dados primários (2020).

Ao analisar o Gráfico 21, observa-se que 22% das indústrias respondentes realizam a conferência semanalmente; e 21% das organizações não realizam a conferência semanal.

Na letra D, questionou-se sobre a realização da conferência mensal.

**Gráfico 22- Verificação mensal**

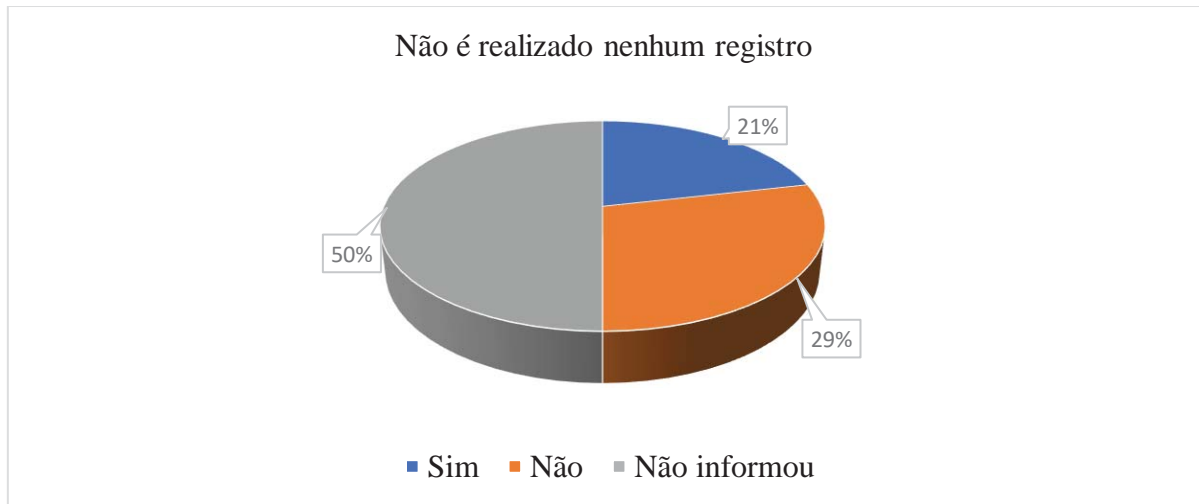


Fonte: Dados primários (2020).

O Gráfico 22 demonstra que, das indústrias respondentes, 50% responderam que realizam o controle mensal e 50% não informaram nenhuma resposta.

Ainda na questão 15, na letra E, buscou-se averiguar se as indústrias de Sarandi e região não realizam a conferência do estoque.

**Gráfico 23- Não é realizado nenhum registro**



Fonte: Dados primários (2020).

A partir do Gráfico 23, constata-se que, das empresas entrevistadas, 21% realizam a conferência do estoque, 29% não realizam e 50% não informaram.

A pergunta 16 teve por objetivo avaliar se, nas indústrias respondentes, são realizadas conferências físicas de estoques.

**Gráfico 24- Se existem conferências físicas de estoque**

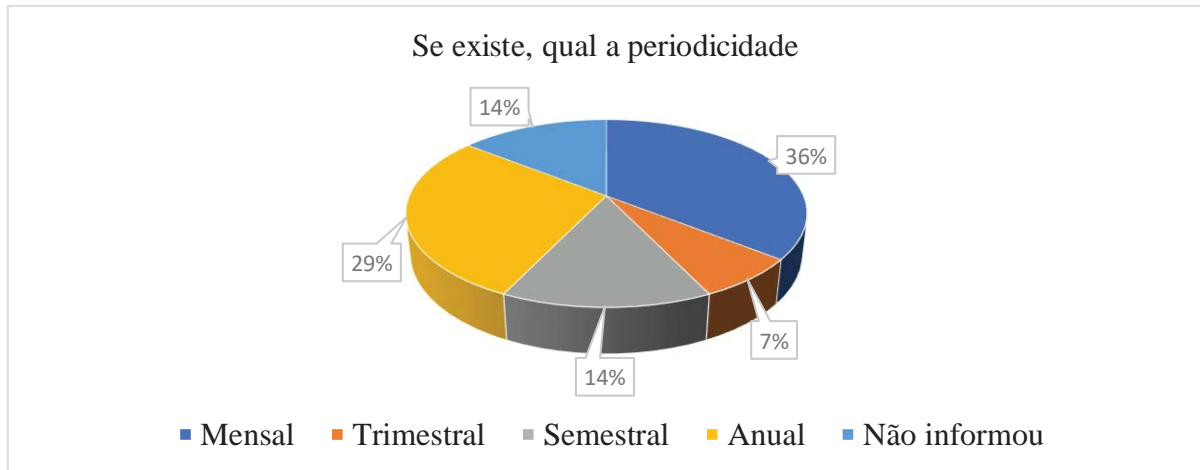


Fonte: Dados primários (2020).

Segundo o Gráfico 24, das 14 indústrias que responderam o questionário, apenas 14% delas não fazem a conferência dos estoques e 86% realizam a conferência física do estoque.

Com a questão 17, buscou-se averiguar se os empresários realizam a conferência física e com qual periodicidade.

**Gráfico 25- Conferência física com qual periodicidade**

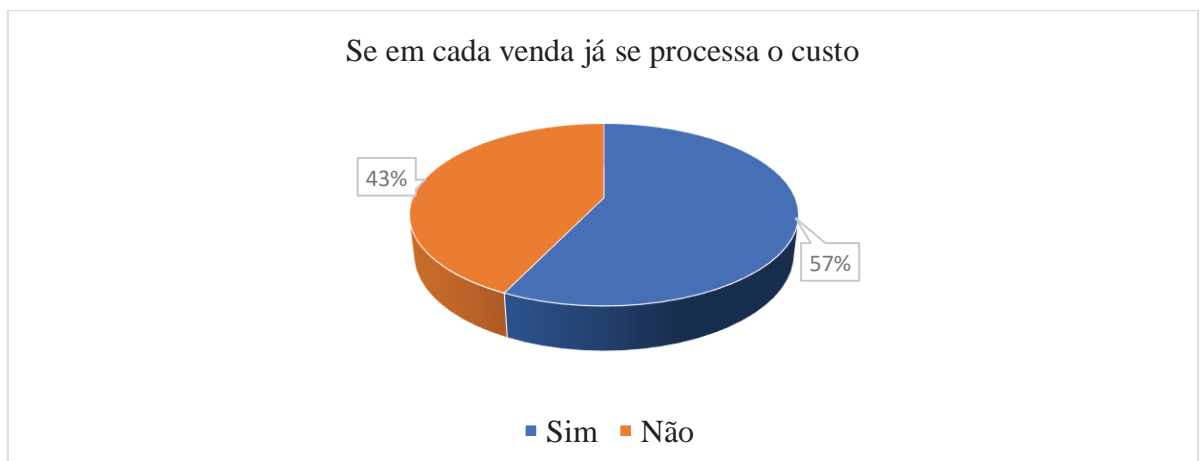


Fonte: Dados primários (2020).

A análise do Gráfico 25 evidencia que 36% das indústrias entrevistadas fazem a conferência física mensalmente; para 29% das empresas, a conferência é anual; 14% realizam a conferência apenas uma vez no semestre; 7% das organizações fazem a conferência trimestralmente; e 14% não informaram.

A questão 18 tinha por objetivo verificar se a empresa possui um controle permanente e se, em cada venda, já se processa o custo dos estoques.

**Gráfico 26- Se em cada venda já se processa o custo**

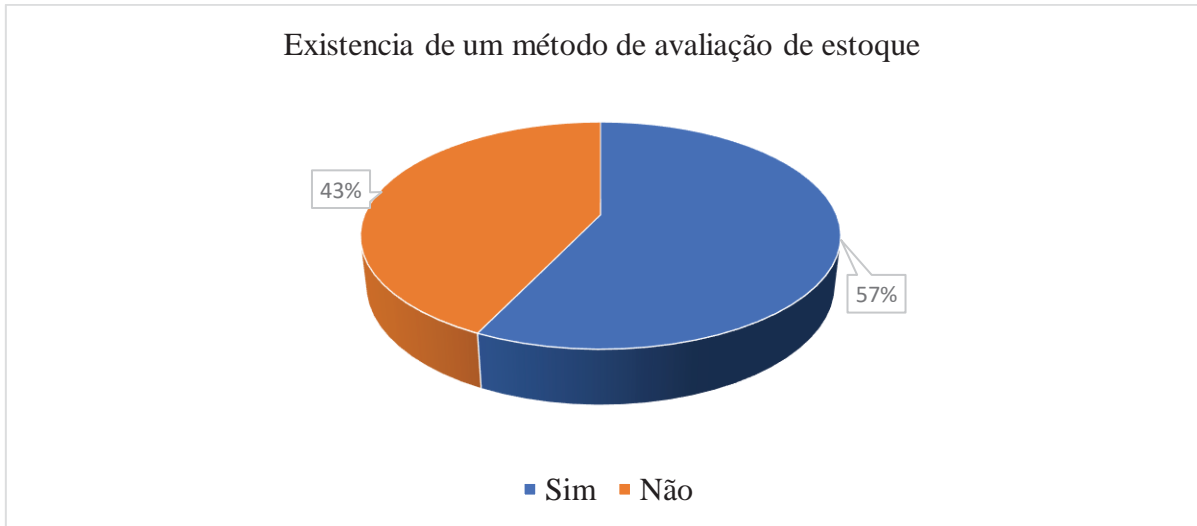


Fonte: Dados primários (2020).

O Gráfico 26 evidencia que, em 57% das empresas analisadas, os custos do estoque são processados em cada venda e, para 43% delas, os custos não são processados em cada venda.

A pergunta 19 tinha por objetivo verificar se existe um método de avaliação de estoques.

**Gráfico 27- Existência de um método de avaliação de estoque**



Fonte: Dados primários (2020).

De acordo com o Gráfico 27, das 14 indústrias respondentes, 57% já possuem um método de avaliação dos estoques, mas 43% ainda não fazem uso de um método avaliativo.

Com a pergunta 20, buscou-se investigar se os empresários realizam, em suas indústrias, a conferência dos cálculos dos inventários (estoques).

**Gráfico 28- Conferência dos cálculos dos inventários**

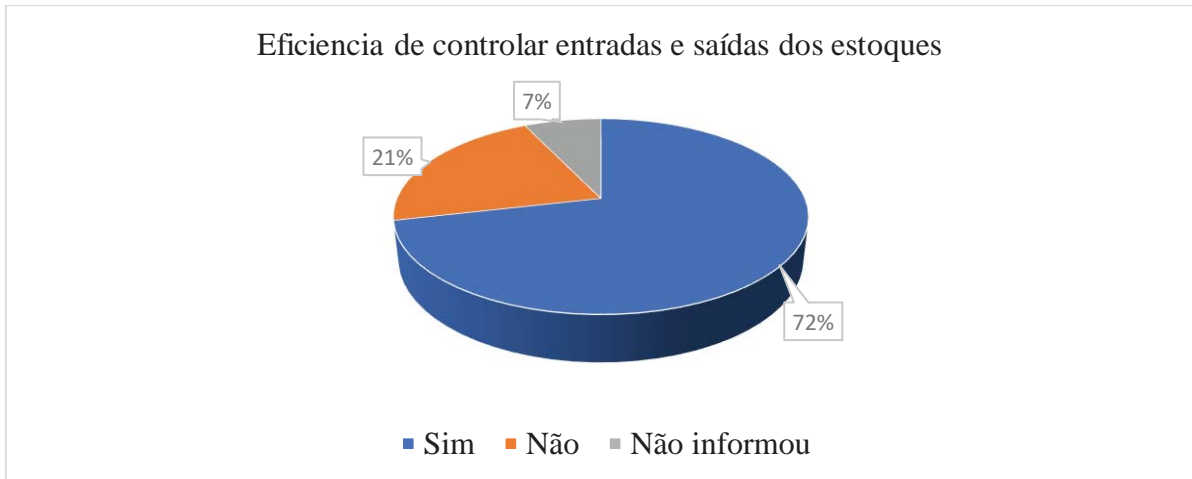


Fonte: Dados primários (2020).

Acerca da conferência dos cálculos dos inventários, o Gráfico 28 mostra que 10 empresas, ou seja, 71% fazem a conferência, enquanto que 4 indústrias, 29% delas, ainda não fazem essa conferência.

A pergunta 21 tinha por objetivo analisar se os controles das entradas e das saídas dos estoques são eficientes, no sentido de certificar sua exatidão.

**Gráfico 29- Eficiência no controle de entradas e saídas dos estoques**



Fonte: Dados primários (2020).

Conforme o Gráfico 29, para 72% dos entrevistados, os controles de entradas e de saídas são eficientes; para 21%, os controles não são eficientes; e 7% não informaram a resposta.

Com a pergunta 22, buscou-se averiguar se os empresários realizam a verificação das mercadorias mais vendidas e menos vendidas.

**Gráfico 30- Verificação das mercadorias mais e menos vendidas**

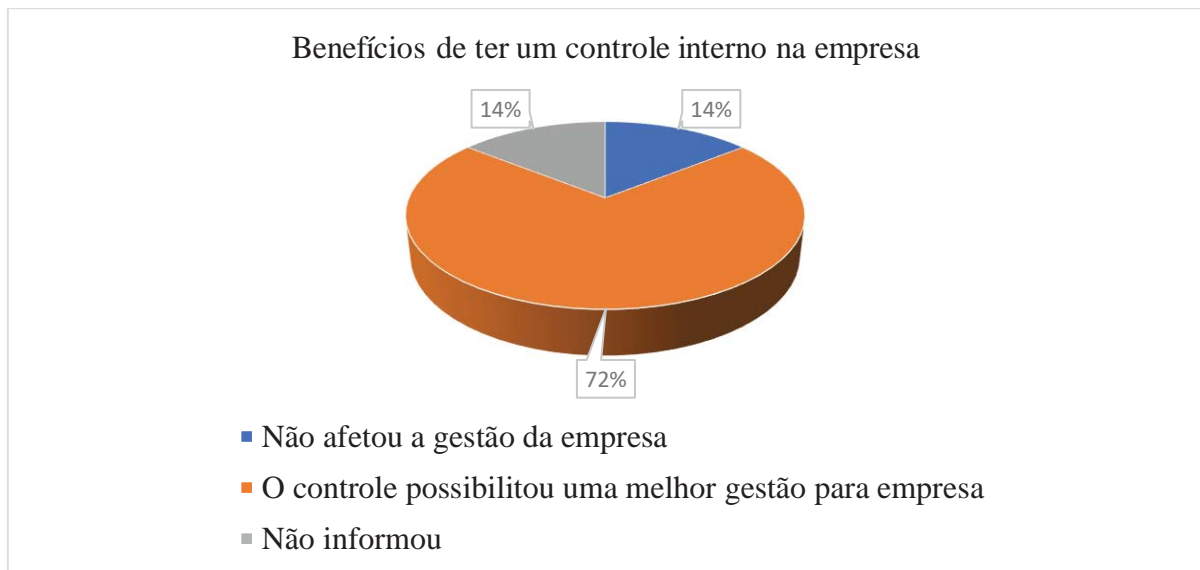


Fonte: Dados primários (2020).

O Gráfico 30 mostra que 93% das indústrias entrevistadas fazem a verificação das mercadorias mais e menos vendidas e somente 7% não se preocupam em fazer essa conferência.

A partir da pergunta 23, admitindo a presença de um controle interno na empresa, buscou-se entender quais os benefícios que esta estrutura proporciona para as indústrias de Sarandi e região.

**Gráfico 31- Benefícios de se ter um controle interno na empresa**



Fonte: Dados primários (2020).

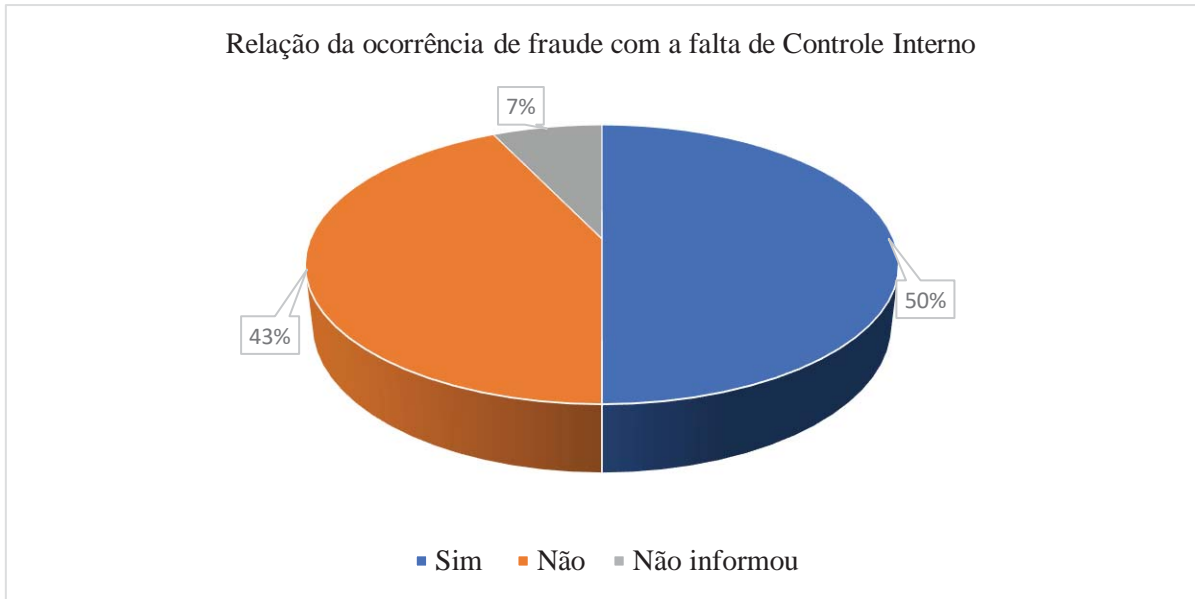
Ao analisar o Gráfico 31, percebe-se que, das 14 indústrias respondentes, 14% afirmam que o controle interno não afetou a gestão da empresa; mas, para 72% das empresas, o controle possibilitou uma melhor gestão para a empresa; 14% não informaram.

#### 4.2.3 Nível de fraudes

Este tópico do trabalho objetivou identificar o nível e o número de indústrias fraudadas no município de Sarandi e como as fraudes foram detectadas, além de verificar a importância dos controles internos nas organizações como forma de prevenção.

A abordagem deste assunto se deu devido ao aumento das fraudes que vêm ocorrendo no país, as quais são amplamente divulgadas pela imprensa.

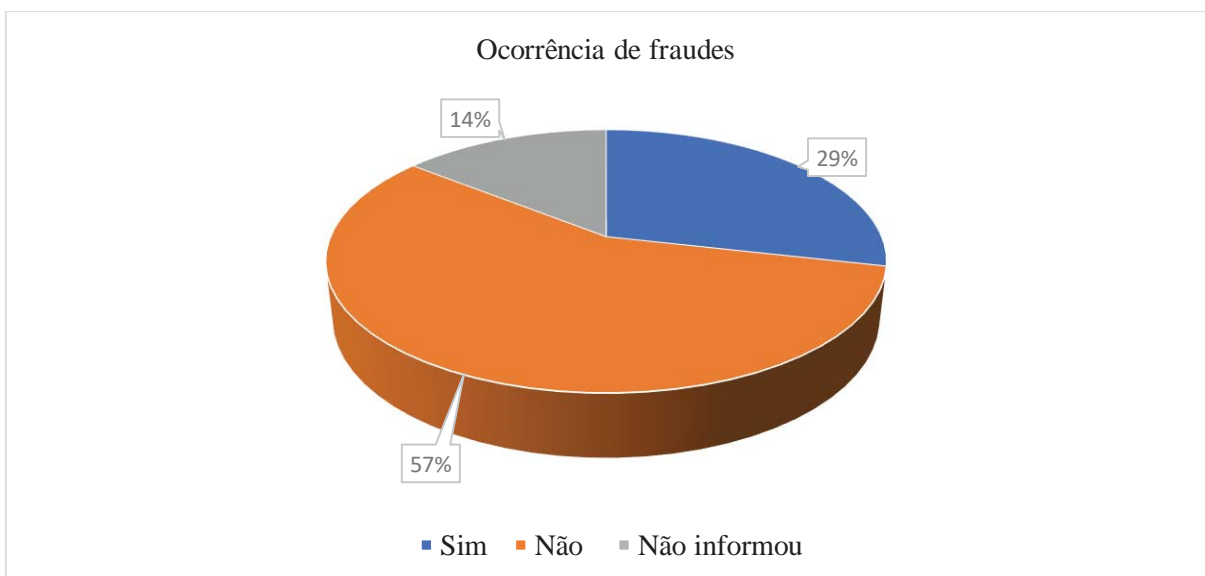
Assim, a pergunta 24 procurou saber se os proprietários concordavam que a ocorrência de fraudes se relaciona com a falta de controle interno.

**Gráfico 32- Relação da ocorrência de fraude como falta de Controle Interno**

Fonte: Dados primários (2020).

De acordo com o Gráfico 32, das 14 indústrias que participaram do questionário, 7% não responderam. Ademais, 50% delas concordam que a fraude tem relação com a falta de controle interno adequado, mas 43% não concordam com esta relação.

A pergunta 25 questionou se a empresa já sofreu algum tipo de fraude. Acerca disso, o gráfico 33 evidencia que 4 indústrias, ou seja, 29% delas já sofreram fraude.

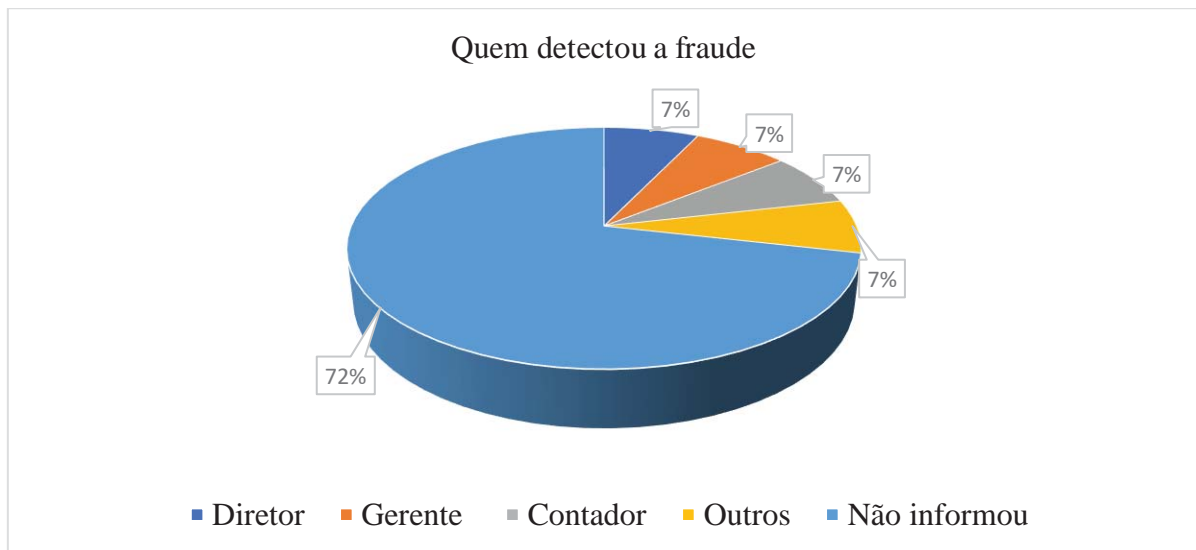
**Gráfico – 33 Ocorrência de fraudes**

Fonte: Dados primários (2020).

Observa-se também, no Gráfico 33, que 14% não responderam e os outros 57% afirmam que não sofreram nenhum tipo de fraude, ou, talvez, sofreram, mas seus proprietários sentiram vergonha de relatar tal irregularidade, devido ao fato de não possuírem sistemas de controles internos.

A pergunta 26 questionou os entrevistados sobre quem detectou ou descobriu a fraude.

**Gráfico 34- Quem detectou a fraude**



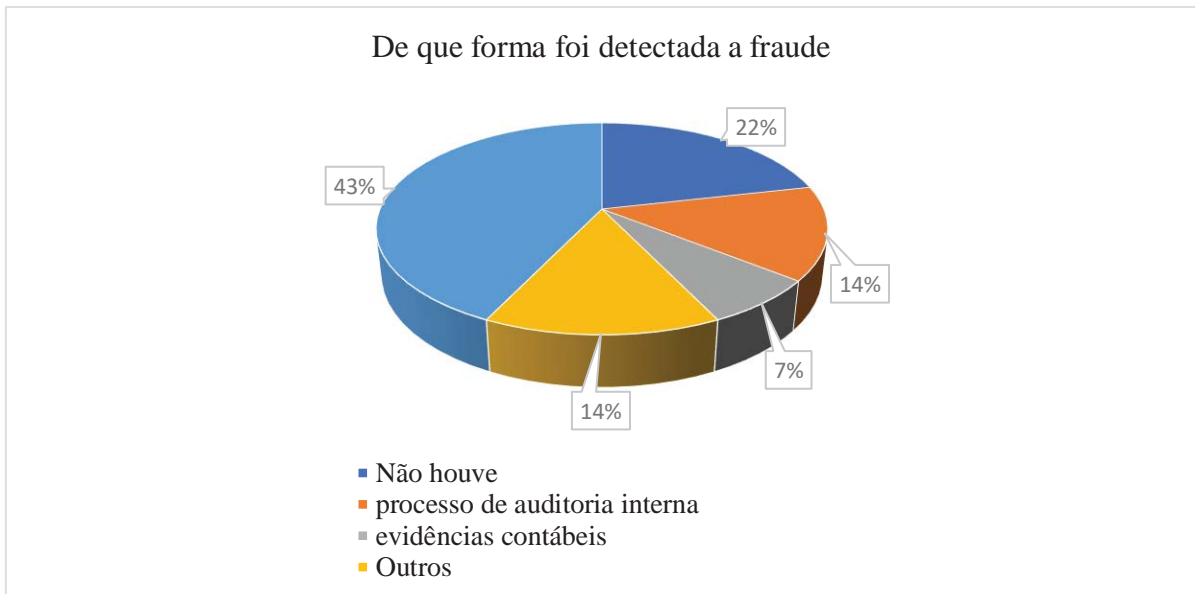
Fonte: Dados primários (2020).

Nas indústrias fraudadas, 7% das fraudes foram descobertas pelo diretor ou pelo proprietário; em 7% das instituições, foram os gerentes; em também 7% foi o contador; 7% dos empreendimentos informaram que foram outros funcionários; e 72% das indústrias não responderam.

Cabe ressaltar que a principal missão de detectar fraudes e erros é do auditor interno, pois o mesmo permanece maior tempo na empresa e realiza o maior número de testes. Salienta-se, entretanto, que, pelo contador e pelo proprietário, e, nas empresas que possuem o controller, passam todas as informações e atividades da empresa e estes atuam em todos os níveis gerenciais, o que facilitaria a detecção das fraudes.

A pergunta 27 procurou verificar de que forma a fraude foi descoberta. De acordo com as respostas dos entrevistados, a descoberta das fraudes se deu, em grande parte, por denúncias de clientes e ou fornecedores e pelos processos de auditoria interna e, também, por meio da incompatibilidade de renda x gastos.

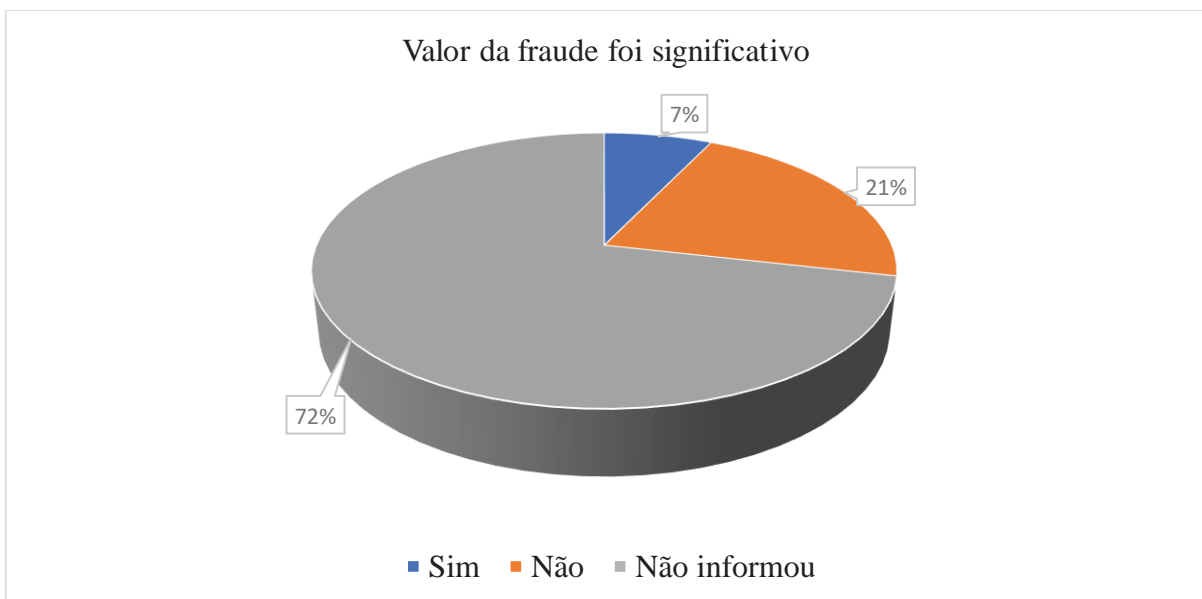


**Gráfico 35- De que forma foi detectada a fraude**

Fonte: Dados primários (2020).

Conforme o gráfico 35, percebe-se que, em 22% das empresas, não houve fraude; do total, 43% não informaram; ademais, 14% detectaram as fraudes a partir dos processos de auditoria interna e também 14% atribuem a outros fatores; apenas 7% relacionam a descoberta às evidências contábeis.

A pergunta 28 deteve-se em questionar se o valor da fraude foi significativo a ponto de prejudicar a continuidade ou as atividades da empresa.

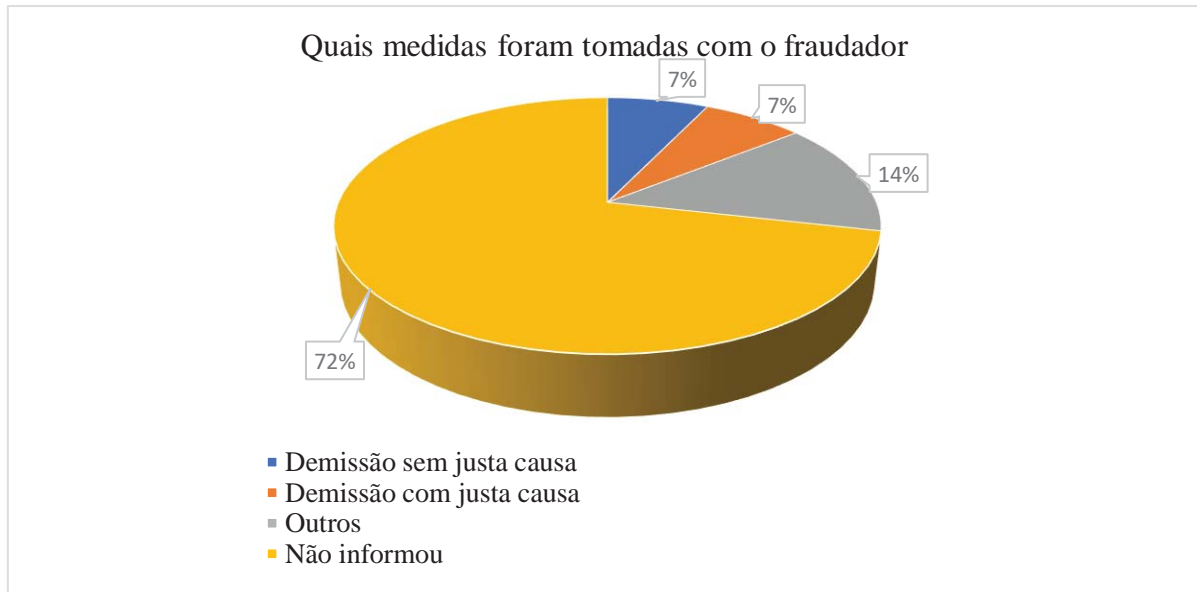
**Gráfico 36- Valor da fraude foi significativo**

Fonte: Dados primários (2020).

O Gráfico 36 mostra que 72%, ou seja, a grande maioria não informou se o valor da fraude foi significativo ou não; para 21% das empresas entrevistadas, não foi significativo; e, para 7%, foi significativo.

A pergunta 29 avaliou como as empresas tratam o fraudador após a descoberta da fraude.

**Gráfico 37- Quais medidas foram tomadas com o fraudador**



Fonte: Dados primários (2020).

De acordo com o Gráfico 37, acerca das medidas tomadas para com o fraudador, observa-se que 7% das empresas demitiram os funcionários sem justa causa, porque, em muitos casos, não tem como provar as ações fraudulentas. Em também 7% das empresas, verifica-se que os funcionários foram demitidos com justa causa e queixa na delegacia de polícia, fato positivo, pois as outras empresas poderão verificar que o funcionário já cometeu irregularidades em outras empresas e optar por não o contratar em atividades que envolvam numerários e bens.

As demais empresas respondentes relataram que tomaram outras providências, mas não especificaram diretamente quais.

Para finalizar, a pergunta 30 era uma pergunta aberta e solicitou às indústrias que relatassem as medidas tomadas, após a ocorrência das fraudes, para que as mesmas não ocorressem mais.

- Foram auditados e aprimorados os controles internos.
- Maior vigilância e não exposição das mercadorias.
- Melhor controle nas vendas externas com um acompanhamento mais de perto.
- A melhor medida é sempre a prevenção. Os controles devem ser claros. E a

verificação entre físicos e digital também são formas de minimizar os prejuízos.

O total de dez indústrias, ou seja, 72% das que participaram, não informaram a resposta, de qual a melhor medida a ser tomada após a descoberta de uma fraude.

Analisando o retorno das questões distribuídas e respondidas, observa-se que o objetivo do trabalho foi atingido, pois verificou-se o nível de utilização de controles que as indústrias de Sarandi e região possuem e identificou-se, também, o nível de ocorrência de fraudes. Deve-se, portanto, dar maior atenção e controlar o caixa, por ser um ativo onde circula o dinheiro e, por isso, há grande probabilidade de ocorrerem fraudes. Um motivo que contribui com a pouca utilização dos controles internos no município, por algumas empresas, é o fato de a maioria das empresas pesquisadas serem familiares e dirigidas pelos próprios donos.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A partir do estudo realizado, fica evidente a importância dos controles internos e sua eficiência torna-se visível, pois é por meio deles que a empresa tem a garantia de que seus objetivos e metas serão atingidos. É através de controles internos bem aplicados que a empresa poderá detectar, o mais breve possível, atos fraudulentos, assim como, prevenir-se deles.

Manter controles internos ideais nas organizações, independentemente do seu porte, contribui para aperfeiçoar o processo de gestão e o nível de informações das empresas, garantindo a segurança dos dados contábeis e gerenciais, fazendo com que seja reduzido, ao máximo, o risco de erros e de fraudes.

Neste trabalho, procurou-se verificar o nível de utilização de controles internos nas indústrias de Sarandi e região - RS. Também buscou-se analisar como as indústrias avaliam a implantação desses controles dentro das suas empresas, ressaltando a importância de somente uma pessoa fazer esse monitoramento, a fim de evitar problemas futuros, como, por exemplo, a ocorrência de fraudes. E, nesse caso, observou-se que, das empresas respondentes, a maioria, ou seja, 72% delas avaliaram essa implantação como importante.

Grande parte das indústrias respondentes, isto é, 50% concorda que a ocorrência de fraudes é resultado da falta de controle interno adequado, por isso deve-se dar maior atenção e executar adequadamente os sistemas de controle interno. Um bom controle interno colabora para uma melhor gestão da empresa. Verificou-se também que 86% das indústrias já possuem um controle interno de estoques por considerar de suma importância.

Ademais, constatou-se também que 79% das indústrias de Sarandi e região realizam a conferência periódica de estoque, por meio de diferentes métodos, os quais contribuem para uma melhor organização e controle. Portanto, deve-se ter um maior cuidado em relação aos métodos adotados, uma vez que, a partir deles, se faz o controle de tudo o que circula na empresa.

Acima de tudo, observou-se que as indústrias estão cientes da importância de manter bons controles internos como uma ferramenta que auxilia a gestão a prevenir erros e fraudes. Ademais, é importante ressaltar que as conferências físicas das 14 indústrias respondentes ocorrem de forma mensal (36%), o que é muito importante para que as empresas tenham um bom desenvolvimento e crescimento.

Percebe-se, ao final da pesquisa, que todas as organizações devem continuar mantendo, aprimorando e implementando controles internos e métodos para que sempre haja uma

conferência bem elaborada, pois, como apresentado no decorrer do trabalho, os controles são benéficos para a continuidade das organizações.

Em síntese, os objetivos deste trabalho foram alcançados, pois, das indústrias respondentes, 28% já sofreram fraude e diagnosticaram que essa fraude estava relacionada com a falta de controle interno. As empresas que não utilizam o controle interno, possuem outros métodos para realizar a conferência dos estoques e, vale ressaltar que esses meios de controle, juntamente com o auditor, devem ser adotados, uma vez que eles contribuem para o desenvolvimento e o crescimento das organizações.

## REFERÊNCIAS

- ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria**: um curso moderno e completo. 9. ed. Rio de Janeiro: Atlas, 2017.
- ATTIE, William. **Auditoria**: conceitos e aplicações. 7. ed. Rio de Janeiro: Atlas, 2018. Disponível em: <<https://administradores.com.br/artigos/a-auditoria-de-estoques-como-proposta-para-reducao-de-perdas-e-mensuracao-de-resultados>>. Acesso em: 29 jan. 2020
- CASTRO, Domingos Paubel de. **Auditoria, contabilidade e controle interno no setor público**. 7. ed. Rio de Janeiro: Atlas, 2018.
- CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino; SILVA, Roberto. **Metodologia Científica**. 6.ed. São Paulo: Pearson Hall, 2007.
- COLIN, Emerson Carlos. **Perenidade**: estratégias e iniciativas para prolongar a longevidade empresarial. São Paulo: Atlas, 2014.
- CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO ESTADO DE SÃO PAULO. **Controles internos contábeis e alguns aspectos de auditoria**. Conselho Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo. São Paulo: Atlas, 2000.
- CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria contábil**: teoria e prática. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2016.
- DIAS, Sergio Vidal dos Santos. **Auditoria de processos organizacionais**: teoria, finalidade, metodologia de trabalho e resultados esperados. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2015.
- DIEHL, Astor Antônio; TATIM, Denise Carvalho. **Pesquisa em ciências sociais aplicadas**: métodos e técnicas. São Paulo: Prentice Hall, 2004.
- FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. **Auditoria contábil**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2001.
- GARRISON, Ray H.; NOREEN, Eric W.; BREWER, Peter C. **Contabilidade gerencial**. 14. ed. Porto Alegre: Amgh, 2013.
- GIL, Antonio de Loureiro. **Auditoria do negócio com TI**: gestão e operação. São Paulo: Saraiva, 2018.
- HOOG, Wilson Alberto Zappa; CARLIN, Everson Luiz Breda. **Manual de auditoria contábil**: teoria e prática. Abordagem da auditoria nas sociedades limitadas e anônimas. Em sintonia com as IFAC e IFRS, de acordo com as leis 11.368/07 e 11.941/09. 5. ed. Curitiba: Juruá, 2012.
- IMONIANA, Joshua. **Auditoria**: planejamento, execução e reporte. Rio de Janeiro: Atlas, 2018.

IUDÍCIBUS, Sérgio; MARION, José Carlos; FARIA, Ana Cristina. **Introdução à teoria da contabilidade:** para graduação. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

LINS, Luiz dos Santos. **Auditoria.** 4.ed. Rio de Janeiro: Atlas, 2017.

LINS, Luiz dos Santos. **Auditoria:** uma abordagem prática com ênfase na auditoria externa: contém exercícios. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

MARCONI, Marina de Andrade. LAKATOS, Eva Maria. **Técnicas de pesquisa.** 8. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

MARION, José Carlos. **Contabilidade básica.** 12. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

MELO, Moises Moura de; SANTOS, Ivan Ramos dos. **Auditoria Contábil de Acordo com as Normas Brasileiras de Contabilidade Emitidas até 2011, em Consonância com as Normas Internacionais de Contabilidade Emitidas pela Federação Internacional de Contabilidade.** Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2015. Disponível em:

<<https://meuartigo.brasilecola.uol.com.br/direito/a-auditoria-nas-empresas-pequeno-medio-grande-porte.htm>>. Acesso em: 12 fev. 2020.

NASCIMENTO, Auster Moreira. **Controladoria:** instrumento de apoio ao processo decisório. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE – **NBC TA 200.** Objetivos gerais do auditor independente e a condução da auditoria em conformidade com normas de auditoria.

Disponível em: <[http://www.normaslegais.com.br/legislacao/resolucao/cfc1203\\_2009.htm](http://www.normaslegais.com.br/legislacao/resolucao/cfc1203_2009.htm)>. Acesso em: 21 abr. 2020

PEREIRA, Vaniza. **Fundamentos de auditoria contábil.** Porto Alegre: SAGAH, 2016.

PEREZ JUNIOR, José Hernandez. **Contabilidade avançada:** texto e testes com as respostas. 8.ed. São Paulo: Atlas, 2012.

PETER, Maria da Glória Arrais. **Manual de auditoria governamental.** 2.ed. São Paulo: Atlas, 2014.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade geral fácil.** 9.ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

SÁ, A. Lopes de. **Curso de auditoria.** 8.ed. São Paulo: Atlas, 1998.

SILVA, César Augusto Tibúrcio. **Contabilidade para concursos e exame de suficiência.** 4.ed. São Paulo: Atlas, 2017.

## APÊNDICE A - QUESTIONÁRIO

### QUESTIONÁRIO

ESTA PESQUISA FAZ PARTE DO TCC DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS DA UNIVERSIDADE DE PASSO FUNDO, CAMPUS SARANDI, E TEM POR FINALIDADE VERIFICAR O NÍVEL DE UTILIZAÇÃO DE CONTROLES INTERNOS QUE OCORREM NAS INDÚSTRIAS DO MUNICÍPIO DE SARANDI.

*“EMPRESÁRIO SUA PARTICIPAÇÃO É IMPORTANTE, CABE RESSALTAR QUE NÃO SERÃO DIVULGADOS DADOS RELATIVOS À SUA EMPRESA, MAS SOMENTE NÚMEROS TOTALIZADOS E GENERALIZADOS ATRAVÉS DE GRÁFICOS”.*

- 1) **Quem é o mais responsável pelo controle interno dos estoques em sua empresa?**  
 Mulher  Homem
  
- 2) **Qual é o número de funcionários?**  
 1 a 50 b)  51 a 500 c)  acima de 501
  
- 3) **Qual o faturamento médio anual?**  
 até 1.000.000,00  de 1.000.000,01 a 10.000.000,00  mais de 10.000.000,0
  
- 4) **Tendo a definição para controles internos, a adoção de métodos e procedimentos que protejam o patrimônio da empresa e que permitam informações confiáveis para tomada de decisão. Pergunta-se, sua empresa possui um controle interno de estoques?**  
 Sim  Não
  
- 5) **Como você avalia a implantação de um controle interno dentro da sua empresa?**  
 Importante  
 Razoável  
 Excelente
  
- 6) **Existem setores especificamente responsáveis pelos estoques?**  
 Sim  Não
  
- 07) **Em caso de haver descarte de matéria prima, esses descartes são controlados?**  
 Sim  Não
  
- 08) **Considerando-se os controles internos como mecanismos de proteção ao patrimônio, você considera-os uma ferramenta importante para a redução de fraudes ou**



**erros?**

sim       não

**09) Se sua empresa não possui, você considera importante esta adotar o uso de controles internos?**

sim       não

**10) Se sua empresa possui um sistema de controles internos, quem é o responsável pelo monitoramento dele?**

Diretor     Gerente     Contador

*Controller*     Auditor     Outro – Cargo/ função: \_\_\_\_\_

**11) Existe conferência do material no ato do recebimento, confrontando o físico com o documento fiscal?**

Sim     Não

**12) É feita conferência periódica do estoque?**

Sim     Não

**13) Se você marcou sim na questão anterior, existe alguém responsável por essa conferência?**

Sim     Não

**14) Que tipo de sistema de controle de estoque é utilizado para controle de entrada e saídas de materiais de consumo do depósito? Como “sistema” se entende a metodologia em que o estoquista efetua o controle de entrada, saída e saldo dos materiais em estoque (não há necessidade de ser um sistema informatizado).**

Há uso de software ou planilha específicos para gestão de estoque de materiais de consumo?

Sim     Não

Há planilha eletrônica - uso de planilha eletrônica para registro de entrada e saída de produtos?

Sim     Não

Há controle manual como anotações em livro de entrada e saída de produtos?

Sim     Não

Há outro sistema de controle?

Sim     Não     Outros: \_\_\_\_\_

Não possui nenhum sistema de controles de entrada e saídas de material no depósito.

Sim     Não

**15) Em que intervalo os registros patrimoniais dos materiais de consumo deste depósito são atualizados no Sistema de Controle de Estoque da empresa? Marcar cada item uma resposta.**

De imediato, quando da ocorrência de entrada e saída? ( ) Sim ( ) Não

No final de cada dia? ( ) Sim ( ) Não

Semanalmente? ( ) Sim ( ) Não

Mensalmente? ( ) Sim ( ) Não

Não é realizado nenhum registro patrimonial? ( ) Sim ( ) Não

**16) Existem conferências físicas de estoques?**

( ) Sim ( ) Não

**17) Se existem conferências físicas, qual a periodicidade?**

( ) Mensal

( ) Trimestral

( ) Semestral

( ) Anual

**18) A empresa possui um controle permanente (se em cada venda já se processa o custo) de estoques?**

( ) Sim ( ) Não

**19) Existe um método de avaliação de estoques?**

( ) Sim ( ) Não

**20) Há conferência dos cálculos dos inventários (estoques)?**

( ) Sim ( ) Não

**21) Os controles das entradas e as saídas dos estoques são eficientes, no sentido de certificar sua exatidão?**

( ) Sim ( ) Não

**22) Existe verificação das mercadorias mais vendidas e as menos vendidas?**

( ) Sim ( ) Não

**23) Admitindo a presença de controle interno na empresa, quais os benefícios que esta estrutura proporciona:**

( ) Não afetou a gestão da empresa.

( ) O controle possibilitou uma melhor gestão para empresa.

**QUESTÕES SOBRE FRAUDES**

**24) A ocorrência de fraude tem relação com a falta de controle interno adequado?**

Sim  Não

**25) Sua organização já sofreu algum tipo de fraude?**

sim  não

**26) Se sim, quem detectou a fraude?**  Diretor  Gerente  Contador

*Controller*  Auditor Interno  Auditor Externo  Outro Cargo / função:

\_\_\_\_\_

**27) E de que forma foi descoberta a fraude?**

Não houve  denúncia anônima  denúncia de clientes e ou fornecedores  processo de auditoria interna  processo de auditoria externa  evidências contábeis  resultados deficitários  Evidências de aumento de patrimônio do colaborador  incompatibilidade renda x gastos  outras: Qual \_\_\_\_\_

**28) O valor da fraude foi significativo/relevante, impactou no resultado e continuidade normal das atividades da organização?**

Sim  Não

**29) Quais as medidas adotadas com o colaborador fraudador?**

Demissão sem justa causa  Demissão com justa causa  Processo Judicial

Queixa Delegacia de Polícia  Outros

**30) Quais as medidas adotadas pela empresa, após o fato ocorrido, para prevenir e recorrência das fraudes?**

\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_