



A contribuição da auditoria interna na gestão empresarial: uma revisão bibliográfica

The contribution of internal auditing to business management: a literature review

La contribución de la auditoría interna en la gestión empresarial: una revisión de la literatura

Cleidiane Lopes Feitosa

Keliane Barbosa Gomes

RESUMO

A auditoria tem sido utilizada como ferramenta primordial para as empresas na obtenção de melhorias no processo de gestão de negócios e na eficácia dos controles internos, com o intuito de fortalecer o crescimento econômico. Por meio das normas e padrões contábeis, ela é fundamental no sistema de informações, prestação de contas e medição de desempenho de uma empresa. Este estudo apresentará uma breve revisão bibliográfica da auditoria, já que a mesma contém diversas aplicabilidades, variando conforme o ramo de trabalho. Porém, terá como foco principal a auditoria interna, salientando sua contribuição e importância na gestão empresarial. Utilizou-se como base bibliográfica autores como Crepaldi (2019), Attie (2018), Almeida (2017), as normas brasileiras de contabilidade e outros que abordam o assunto. Observou-se através deste estudo que auditoria interna presta grande ajuda à gestão empresarial, uma vez que permite que situações adversas possam ser eliminadas no desempenho da empresa. Verificou-se que os objetivos principais da auditoria interna é examinar se as normativas estão sendo seguidas e avaliar a necessidade de elaboração de novas normas ou modificação das existentes na empresa.

PALAVRAS-CHAVE: Auditoria. Auditoria interna. Gestão empresarial.

ABSTRACT

Auditing has been used as a primary tool for companies to obtain improvements in the business management process and in the effectiveness of internal controls, in order to strengthen economic growth. Through the norms and accounting standards, it is fundamental in the information system, accountability, and performance measurement of a company. This study will present a brief literature review of auditing, since it has several applications, varying according to the branch of work. However, the main focus will be on internal auditing, highlighting its contribution and importance in business management. It was used as bibliographic base authors such as Crepaldi (2019), Attie (2018), Almeida (2017), the Brazilian accounting standards and others that address the subject. It was observed through this study that internal auditing provides great help to business management, since it allows that adverse situations can be eliminated in the company's performance. It was found that the

main objectives of internal auditing are to examine whether the regulations are being followed and to assess the need for the development of new standards or modification of existing ones in the company.

KEYWORDS: Audit. Internal audit. Business management.

INTRODUÇÃO

Nas últimas décadas, as empresas buscam construir uma política sólida e estruturada, explorando ao máximo seu potencial para cumprimento das metas, crescimento e fortalecimento de seu patrimônio, dentro de um cenário econômico cada vez mais diversificado. Pois, para ser uma empresa forte e competitiva, inserida num contexto de economia globalizada, a concorrência de mercado tem exigido não apenas uma relação de lucratividade, mas uma relação de confiança e responsabilidade para com clientes, colaboradores e meio ambiente.

Com base nisso, a auditoria tem sido utilizada como ferramenta primordial das empresas na obtenção de melhorias no processo de gestão de negócios e na eficácia dos controles internos, com o intuito de fortalecer o crescimento econômico. Além disso, a auditoria é um elemento fundamental no quesito de confiabilidade empresarial, pois é através dela que as empresas apresentam e divulgam suas demonstrações contábeis, de forma ética e bem determinada. Por meio das normas e padrões contábeis, ela é fundamental no sistema de informações, prestação de contas e medição de desempenho de uma empresa.

Este estudo apresenta de forma breve a auditoria, já que a mesma contém diversas aplicabilidades, variando conforme o ramo de atuação. Contudo, terá como objetivo principal discorrer sobre a auditoria interna, considerando a seguinte problemática: qual a contribuição e importância da auditoria interna na gestão empresarial? Esta justifica-se a partir da necessidade da administração empresarial compreender a importância desta não apenas na detecção de riscos, mas no alcance da eficiência e eficácia empresarial. A metodologia utilizada para responder este questionamento será a revisão bibliográfica, utilizando como base autores como Crepaldi (2019), Attie (2018), Almeida (2017), dentre outros que abordam o assunto. Pretende-se através desta pesquisa, tornar possível a discussão e apresentar a contribuição da auditoria interna no ramo empresarial, contribuindo com a temática e servindo de fonte de conhecimento a quem se interessar pelo conteúdo abordado.

AUDITORIA: DESCRIÇÃO DE ALGUNS DOS PRINCIPAIS FATOS HISTÓRICOS

A auditoria surge ao longo do tempo, com a finalidade de auxiliar os administradores das empresas a supervisionar as atividades ali exercidas, quando não pudesse fazê-la pessoalmente. Há vários registros que tratam sobre o surgimento da auditoria em todo mundo, e em alguns a história é distante, passa-se antes mesmo de Cristo.

Para Sá (2010), a auditoria surge na antiga Suméria, comprovados por meio de provas arqueológicas de inspeções e verificações de registros a mais de 4.500 anos antes de Cristo. Já para Crepaldi (2019), a auditoria existe há mais de 4.000 anos na antiga Babilônia, no recolhimento dos tributos, em que os reis verificavam se os plebeus o faziam de maneira correta. Ainda, ao final do século XV com as expedições marítimas, os reis, príncipes e empresários de Portugal, Espanha, França, Inglaterra e Holanda solicitaram a prestação de contas das receitas e gastos das expedições que partiam para as Américas, Ásia e Índia.

Franco e Marra (2003) mencionam ainda que a auditoria surgiu na Inglaterra, na época dominadora dos mares e do comércio mundial, e instituiu a taxaço do imposto de renda, baseando-se no lucro das empresas. A expanso do capitalismo através da Revoluço Industrial na Inglaterra, em 1756, possibilitou um grande impulso para a criaço da profissõ de auditor.

Com o surgimento das fábricas fora das jurisdições dos seus proprietários e com grande capital, houve a necessidade da criaço de funções que verificavam se os dados fornecidos estavam coincidindo com a realidade. Assim, “as atividades de conferir se, com o capital investido, foram adquiridos ou produzidos os bens ou serviços almejados, e se estes renderam o lucro esperado, compreendem, em essência, a natureza da auditoria interna” (CREPALDI, 2019, p. 101).

De acordo com Crepaldi (2019), a referência mais antiga qualificável como de auditoria interna foi realizada pela *Worshipful Company of Pewterers*, em 1854, na Inglaterra. Nela, quatro de seus membros foram nomeados para examinar suas contas e o desempenho dos demais na extraço, transporte e venda de minérios, constituindo-se respectivamente em auditoria interna contábil e auditoria interna operacional.

O autor afirma que os Estados Unidos também exerceram uma grande contribuiço na temática da auditoria. No ano de 1886, foi criada no país a Associação dos Contadores Públicos Certificados, ou AICPA (*American Institute of Certified Public Accountants*), existente até os dias atuais, regulando as normas do exercício profissional contábil e de auditoria no país. A criaço das grandes corporações americanas possibilitou a grande e

rápida expansão do mercado de capitais no país, vigorando após 1941 a auditoria interna como um controle administrativo, que tem como função medir e avaliar a eficácia de outros controles. Em junho de 2002, criou-se a Lei Sarbanes-Oxley (conhecida também como SOX ou SARBOX), criada para aumentar a confiabilidade nas informações prestadas pelas organizações. Esta norma:

Estipula regras para melhoria dos controles financeiros e transparência das organizações que possuem ações listadas em bolsa de valores, além de atribuir maior grau de responsabilidade aos administradores, contadores e auditores no processo de transparência e divulgação de informações econômico-financeiras (CREPALDI, 2019, p. 102).

No Brasil, a auditoria foi inserida por meio da implantação de investimentos internacionais em território nacional que precisaram, de forma compulsória, ter suas demonstrações contábeis auditadas. De acordo com Attie (2018), as influências que possibilitaram o desenvolvimento da auditoria no Brasil foram: a) filiais e subsidiárias de empresas estrangeiras; b) financiamento de empresas brasileiras por meio de entidades internacionais; c) crescimento das empresas brasileiras, descentralização e diversificação de suas atividades econômicas; d) desenvolvimento do mercado de capitais; e) elaboração das normas de auditoria pelo Banco Central do Brasil em 1972; e f) elaboração da Comissão de Valores Mobiliários e da Lei das Sociedades por Ações em 1976.

Os órgãos relacionados aos auditores no Brasil são: a Comissão de Valores Imobiliários (CVM), o Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (Ibracon), o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e Conselhos Regionais de Contabilidade (CRC), o Instituto dos Auditores Internos do Brasil (Audibra) e o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC). As normas internacionais de auditoria, conhecidas como ISA, foram adotadas no Brasil em 2010, por meio do Conselho Federal de Contabilidade. Este mesmo conselho emitiu diversas normas de auditorias internas e externas, ao longo dos últimos anos (ALMEIDA, 2017).

AUDITORIA: ALGUNS CONCEITOS

Com o crescimento do mercado e da competitividade entre empresas, fez-se necessário desenvolver e adequar normas de aplicação da auditoria. Segundo Attie (2018), a contabilidade é um instrumento que mede e avalia o patrimônio e os resultados da gestão de determinada empresa. Já a auditoria testa a eficiência e eficácia do controle patrimonial, expressando a opinião sobre determinado ato, através de verificação documental, livros e

registros controladores, para obter evidências informativas de caráter interno ou externo da empresa.

Crepaldi (2019 p. 04) define auditoria como “o levantamento, estudo e avaliação sistemática das transações, procedimentos, operações, rotinas e das demonstrações financeiras de uma entidade”. Deste modo, a auditoria possui como objetivo principal a certificação da veracidade das demonstrações contábeis elaboradas pela empresa, com a segurança de que não possuam distorções, causadas por erros ou fraudes.

Franco e Marra (2003) a define como uma técnica contábil, com procedimentos específicos e peculiares, que examina registros, documentos, livros, inspeções, confirmações externas e internas, para obter informações ou confirmações sobre o controle de uma entidade. Através desta, são obtidos dados que possibilitem julgar se os registros contábeis foram feitos de acordo com os princípios e normas contábeis, analisando a situação econômico-financeira do patrimônio de forma adequada, os resultados do período examinado e as demais situações nela demonstradas.

Constata-se que a auditoria trará a confiabilidade necessária aos demonstrativos contábeis e financeiros de uma empresa, pois efetiva a revisão periódica e constante destes. O auditor é o profissional responsável por esta verificação (o termo provém da palavra inglesa *to audit*: examinar, ajustar, corrigir, certificar), e deve concentrar seu trabalho nas informações, controles, documentos e fatores que possam dar base a seu ofício (ATTIE, 2018).

Portanto, é através da auditoria que será possível avaliar determinadas informações empresariais, acarretando maior eficiência e eficácia, motivando a seguir as normas e princípios específicos que direcionam a empresa aos melhores resultados.

ABRANGÊNCIA DA AUDITORIA

Em linhas gerais, a auditoria pode ser dividida em interna e externa. Ambas podem ser realizadas de forma simultânea numa empresa, porém possuem objetivos diferentes. O auditor interno e o externo trabalham no mesmo campo e verificam a existência de um sistema de controle interno que funcione de forma efetiva, salvaguardando o patrimônio empresarial de forma satisfatória e dentro das normas legais e internas da empresa, bem como a existência de um sistema contábil que forneça dados que permitam a elaboração das demonstrações contábeis que confirmem a posição contábil e o resultado das operações da empresa (CREPALDI, 2019).

A diferença entre elas é o grau de independência de um e de total dependência de outro. Ou seja, conforme Crepaldi (2019), o auditor interno possui vínculo empregatício e dependente da empresa em que audita e, por este motivo, pode ter a confiabilidade comprometida por ter total submissão às orientações da diretoria, enquanto que o auditor externo ou independente, por não possuir vínculo empregatício, age desinteressadamente, comprometendo-se apenas com o contrato, a ética e a opinião pública.

Como visto, há diversos motivos que levam as empresas a utilizar os serviços de auditoria que, além de ser obrigatório, proporcionam diversas vantagens. Nenhum destes tipos substitui o outro, pelo contrário, ambas se complementam. As principais diferenças entre a auditoria interna e externa podem ser melhor visualizadas na Figura 1:



Elementos	Auditoria Externa	Auditoria Interna
Profissional	Profissional independente	Funcionário da empresa
Ação e objetivo	Exame das demonstrações contábeis	Exame dos controles operacionais
Finalidade	Opinar sobre as demonstrações contábeis	Promover melhorias nos controles operacionais
Relatório principal	Opinião	Recomendações de controle interno e eficiência administrativa
Grau de independência	Mais amplo	Menos amplo
Interessados no trabalho	A empresa e o público em geral	A empresa
Responsabilidade	Profissional, civil e criminal	Trabalhista
Número de áreas cobertas pelo exame durante um período	Maior	Menor
Intensidade dos trabalhos em cada área	Menor	Maior
Continuidade do trabalho	Periódico	Contínuo

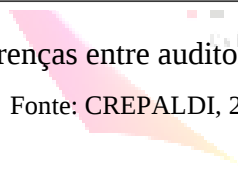


Figura 1 - Diferenças entre auditoria externa e interna

Fonte: CREPALDI, 2019.

Deste modo, basta identificar as necessidades empresariais para, então, escolher qual auditoria será necessária aos resultados pretendidos. No entanto, para este estudo, abordaremos especificamente a auditoria interna, demonstrando, através das normativas e referenciais teóricos, a sua contribuição na gestão empresarial.

AUDITORIA INTERNA E GESTÃO EMPRESARIAL

A grande expansão dos negócios nas empresas levantou a necessidade de dar maior ênfase aos procedimentos e normas internas, pelo motivo de por muitas vezes, o administrador ou o proprietário da empresa não conseguir supervisionar pessoalmente as atividades realizadas. Implantando estes procedimentos internos, houve também a necessidade de acompanhamento, de forma periódica e significativa, apontando áreas além

das demonstrações contábeis. Assim, surgiu a ocupação de auditor interno, como uma ramificação do auditor externo e do contador (ALMEIDA, 2017).

O Instituto dos Auditores Internos do Brasil (IIA) define a auditoria interna como

uma atividade independente e objetiva de avaliação e consultoria, criada para agregar valor e melhorar as operações de uma organização. Ela auxilia a organização a atingir seus objetivos a partir da aplicação de uma abordagem sistemática e disciplinada à avaliação e melhoria da eficácia dos processos de gerenciamento de riscos, controle e governança (INSTITUTO..., 2009).

Já a NBC TI 01 – Da Auditoria Interna (2003), que trata da atividade e procedimentos da auditoria interna, estabelece que a atividade deve ser exercida por pessoas de direito público, interno e externo, e de direito privado, e envolve o exame, análise, avaliações, levantamentos e comprovações estruturadas de forma metodológica que avalie a integridade, adequação, eficácia, eficiência e a economicidade dos processos, sistemas de informações e controles internos, bem como o gerenciamento de riscos para auxiliar a administração no cumprimento de seus objetivos.

Para Crepaldi (2019), a auditoria interna ajuda a administração da empresa na execução de seus objetivos, identificando as oportunidades e estratégias para reduzir os riscos referentes à atividade da organização. Ela avalia a adequação e a eficácia dos controles internos, garantindo uma série de medidas, como a confiabilidade e integridade das informações financeiras, operacionais, eficácia e eficiência das operações realizadas, a salvaguarda dos ativos e também se a empresa está em conformidade com as normas, regulamentos e contratos. Ou seja, é um trabalho organizado de revisão e análise do trabalho, executado por um setor especializado.

O auditor interno é um empregado da empresa, porém não é subordinado aos que ele examina. Geralmente, conforme Almeida (2017), em alguns grupos e companhias, eles são subordinados de forma direta à sociedade *holding*. Além disso, não devem desenvolver atividades que um dia possa examinar, para não interferir em sua independência. O autor cita como características do auditor interno: a) ser empregado da empresa auditada; b) tem menor grau de independência; c) executa auditoria contábil e operacional; d) tem como objetivos principais: verificar se as normas internas estão sendo seguidas, as necessidades de novas normas internas e efetuar auditoria das diversas áreas de demonstrações contábeis e operacionais; e) executa um maior volume de testes, pois possui um tempo maior na empresa para execução dos serviços de auditoria.

A NBC TA 610, que trata da Utilização do Trabalho da Auditoria Interna, apresenta considerações sobre a importância da auditoria interna em uma empresa, mostrando seus objetivos e funções. Entre as atividades de auditoria interna apresentada pela referida norma, Crepaldi (2019) lista:

- a) referente à governança: pode avaliar o processo de governança na efetivação dos objetivos éticos e valores, gestão do desempenho e prestação de contas (ou *accountability*), comunicação de risco e controle de informação às áreas pertinentes da organização, comunicação eficaz entre os responsáveis pela governança, auditores internos, auditores independentes e a administração;
- b) referentes à gestão de risco: auxilia a empresa a identificar e avaliar riscos, contribuindo na melhoria da gestão de risco e do controle interno, além de implementar procedimentos para auxiliar na detecção de fraudes;
- c) referentes ao controle interno: responsabilidade específica na revisão de controles, avaliação do funcionamento e indicar melhorias, fornecendo segurança;
- d) análise da informação operacional e financeira: pode revisar os recursos utilizados para identificar, reconhecer, mensurar, classificar e reportar as informações financeiras e operacionais, investigar de forma específica itens individualizados, incluindo testes de transações, saldos e procedimentos, detalhadamente;
- e) revisão das atividades operacionais: pode revisar a economicidade, a eficiência e a eficácia, inclusive de atividades não financeiras;
- f) verificar o cumprimento das legislações e regulamentações: além de verificar leis e regulamentos, pode revisar outros requisitos externos e internos, bem como políticas e diretrizes da administração.

Conforme a NBC TI 01 (2003), a auditoria interna é estruturada em procedimentos, de enfoque técnico e objetivo, sistemático e disciplinado, que acrescentem valor ao resultado da empresa. Devem apresentar subsídios para aperfeiçoar os processos, gestão e controles internos da empresa, indicando soluções para os problemas levantados nos relatórios. Deve ser documentada por papéis de trabalho, composto por documentos, registros de fatos, informações e provas adquiridos no momento da auditoria e que possam dar apoio às opiniões, críticas e recomendações a serem feitas. Devem ser elaborados em meio físico ou digital, organizados e arquivados de forma sistemática e racional. Esta norma esclarece ainda que a auditoria interna é uma medida de assessoramento da administração da empresa na prevenção

de fraudes e erros, sendo informada por escrito e de forma reservada os indícios ou confirmações de irregularidades no decorrer do levantamento.

Por fraude, entende-se como o “ato intencional de omissão e/ou manipulação de transações e operações, adulteração de documentos, registros, relatórios, informações e demonstrações contábeis, tanto em termos físicos quanto monetários” (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2003, p. 03). Conforme Crepaldi (2019), pode ser caracterizada pela manipulação, falsificação, alteração de registros ou documentos que modifiquem os registros de ativos, passivos e resultados, como também pela apropriação indébita de ativos, a supressão ou omissão de transações nos registros contábeis, registro de transações sem comprovação e ainda a aplicação de práticas contábeis indevidas. Já o erro é o “ato não-intencional de omissão, desatenção, desconhecimento ou má interpretação de fatos na elaboração de registros, informações e demonstrações contábeis, bem como de transações e operações da entidade, tanto em termos físicos quanto monetários” (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2003, p. 03). Crepaldi (2019) explica que os tipos de erros podem ser aritméticos na escrituração ou demonstrações contábil, na aplicação incorreta das normas contábeis ou ainda na interpretação errônea das variações patrimoniais.

A auditoria interna é um ponto de apoio e referência ao sistema do controle interno de uma empresa. Segundo Attie (2018), o sistema de controle interno é o sistema nervoso de uma organização, enquanto que o sistema de informações contábeis é a memória da empresa:

O “sistema nervoso”, traduzido por um adequado sistema de controle interno, permite o desenvolvimento das atividades da empresa com fluidez e nos tempos devidos. Na “memória”, entendida pelo sistema de informações contábeis, ficam registrados os dados das operações realizadas cumulativamente. Mantido um eficiente “sistema nervoso”, é de se pressupor que haverá boa “memória” (ATTIE, 2018, p. 19).

Por isso, conforme Crepaldi (2019), o trabalho da auditoria interna é elemento-chave no processo de avaliação contínua dos processos e atividades da empresa, e deve estar sempre em sincronia com o mercado, assumindo uma participação proativa no suporte à gestão empresarial. Importante ressaltar que ela é responsável não só por garantir a qualidade e efetividade do controle interno da empresa, mas também de propor recomendações que atribuam valor aos negócios e atividades dela, tornando-se uma ferramenta primordial para a administração na gestão empresarial.

CONCLUSÃO

Observamos que a auditoria interna tem sido cada vez mais necessária dentro das empresas, sendo realizada uma vez que a administração busca estar ciente do que acontece dentro de suas instalações, obtendo transparência nos processos realizados e fortalecendo o crescimento econômico por meio do controle interno.

Ela busca se adiantar as cobranças realizadas pela auditoria externa, já que as empresas são fiscalizadas diuturnamente, sendo uma ferramenta muito eficiente no que diz respeito às prevenções de autuações que a empresa pode sofrer, caso seja pega com qualquer inconformidade. Contudo, isso varia de acordo com a atividade que a empresa desenvolve, pois nem todas são fiscalizadas, porém, é importante que, se possível, seja realizada a auditoria de forma constante, permitindo que os gestores fiquem atentos sobre o que está acontecendo sob seus olhos e podem não estar discernindo.

Através deste estudo, percebe-se a importância da auditoria interna, pois proporciona à gestão empresarial o acompanhamento de forma geral, permitindo através dela que situações adversas possam ser identificadas e eliminadas no desempenho da empresa. Por isso, o administrador deve possibilitar o acesso de forma livre ao auditor interno aos registros, diretrizes, planos e procedimentos da empresa, pois além de verificar a correta aplicação das normas, será visto como um consultor empresarial, pois viabiliza a auditoria contábil e operacional.

A auditoria interna deve ser iniciada analisando as necessidades que a empresa possui, quais são os pontos fortes e pontos fracos da organização, pois através dos pontos fracos é que a empresa deve trabalhar para seu fortalecimento e, assim, trabalhará para conseguir maiores produções e consequentemente maiores resultados.

Portanto, podemos concluir que os objetivos principais da auditoria interna são verificar se as normativas estão sendo seguidas e avaliar a necessidade de elaboração de novas normas ou modificação das existentes na empresa, permitindo uma maior visibilidade quanto a situação econômica e patrimonial, maior exatidão nos resultados e demonstrações contábeis e cumprimento dos objetivos empresariais.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria:** abordagem moderna e completa. 9.ed. São Paulo: Atlas, 2017.

ATTIE, William. **Auditoria:** conceitos e aplicações. 7.ed. São Paulo: Atlas, 2018.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC nº 820/97.** Aprova a NBC T 11 – Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis com alterações e dá outras providências. Disponível em: https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_820.pdf. Acesso em: 22 mar. 2021.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC nº 986/03.** Aprova a NBC TI 01 – Da Auditoria Interna. Disponível em: https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_986.pdf. Acesso em: 23 mar. 2021.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria contábil:** teoria e prática. 11.ed. São Paulo: Atlas, 2019.

FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. **Auditoria contábil.** São Paulo: Atlas, 2003.

SÁ, Antônio Lopes de. **Curso de auditoria.** 10.ed. São Paulo: Atlas, 2010.

