

**CENTRO UNIVERSITÁRIO SENAC**

Alan Ribeiro da Silva

Celio Lourenço dos Santos

Mônica Paciullo Gomes

**O USO DA AUDITORIA INTERNA COMO  
INSTRUMENTO DE COMPLIANCE NA  
ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA INDIRETA**

São Paulo

2015

Alan Ribeiro da Silva  
Celio Lourenço dos Santos  
Mônica Paciullo Gomes

**O USO DA AUDITORIA INTERNA COMO  
INSTRUMENTO DE COMPLIANCE NA  
ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA INDIRETA**

Trabalho de conclusão de curso apresentado ao Centro Universitário Senac, como exigência parcial para obtenção do grau de curso de Pós-Graduação em Controladoria e Finanças.

Orientador: Roberto Kovacsik

São Paulo  
2015

Gomes, Mônica

O uso da auditoria interna como instrumento de compliance / Mônica  
Gomes, Alan Silva, Célio Santos - São Paulo (SP), 2015.  
32 f.: il. color.

Orientador: Roberto Kovacsik

Trabalho de Conclusão de Curso (Pós-Graduação em Controladoria e Finanças)  
- Centro Universitário Senac, São Paulo, 2015.

1. Auditoria interna 2. Controles internos 3. Compliance I. Silva, Alan II.  
Santos, Célio III. Kovacsik, Roberto (Orient.) IV. Título

Alan Ribeiro da Silva  
Celio Lourenço dos Santos  
Mônica Paciullo Gomes

**O USO DA AUDITORIA INTERNA COMO  
INSTRUMENTO DE COMPLIANCE NA  
ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA INDIRETA**

Trabalho de conclusão de curso apresentado ao Centro Universitário Senac, como exigência parcial para obtenção do grau de curso de Pós-Graduação em Controladoria e Finanças.

Orientador: Roberto Kovacsik

A tarefa não é tanto ver aquilo que ninguém viu, mas pensar o que ninguém ainda pensou sobre aquilo que todo mundo vê.

Arthur Schopenhauer

## Resumo

O objetivo deste trabalho é investigar como a auditoria interna pode assessorar e informar a alta administração sobre a obediência às políticas e normas estabelecidas, avaliando os controles internos tanto preventivos, criados com o objetivo de evitar erros, quanto detectivos, que servem para identificar erros, de forma que sejam cumpridas as políticas fixadas pela gestão.

A empresa é responsável pelo estabelecimento de um sistema de controles internos eficientes e; a auditoria interna é responsável pela avaliação desses controles.

Este estudo apresentará a fundamentação teórica de auditoria interna e controles internos, desde a origem até a estrutura atual e; se propõe a analisar o setor financeiro de uma autarquia pública, visando avaliar o cumprimento das exigências legais e das normas administrativas e financeiras, utilizando-se da compreensão dos controles internos, identificação dos elementos comprobatórios, testes dos controles e finalizando com o parecer da auditoria com recomendações adicionais sobre os controles internos e formas de intervenção.

Palavras-Chave: Auditoria interna. Controles internos. *Compliance*.

## **Abstract**

The objective of this study is to investigate how internal audit can advise and inform high management about compliance with established policies and standards, evaluating as preventive internal controls, created in order to avoid errors, as detectives ones, used to identify errors, so are fulfilled the policies established by management.

The company is responsible for establishing an efficient system of internal controls and; internal audit is responsible for the evaluation of these controls.

This study will present the theoretical basis of internal audit and internal controls, from the origin to the current structure and; aims to analyze the financial sector of a public authority, to evaluate compliance with legal requirements and the administrative and financial rules, using the understanding of internal controls, identification of evidentiary elements, controls testing and ending with the opinion of the audit with additional recommendations on internal controls and forms of intervention.

Keywords: Internal Audit. Internal Controls. Compliance.

## **Lista de Abreviaturas e Siglas**

AICPA	<i>American Institute of Certified Public Accountants</i>
CGU	Controladoria Geral da União
CICPAA	Comissão Intermunicipal de Controle da Poluição das Águas e do Ar
COSO	<i>Committee of sponsoring organizations of the treadway commission</i>
OMS	Organização Mundial de Saúde
ONU	Organização das Nações Unidas
PED	Processamento Eletrônico de Dados
PNUD	Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento
SUSAM	Superintendência de Saneamento Ambiental

## Sumário

Introdução.....	10
1. Controles Internos.....	12
2. Auditoria interna .....	13
2.1. Controles e Auditoria Interna.....	13
2.2. Formas de atuação da auditoria interna .....	14
2.3. Métodos de Auditoria Interna.....	15
2.4. Procedimento de Auditoria Interna .....	17
2.5. Papéis de trabalho.....	18
2.6. Levantamento e constatações da Auditoria Interna.....	20
2.7. Amostragem .....	20
2.8. Relatório do Auditor Interno.....	21
4. Referências.....	23
5. Glossário.....	24

## Introdução

Por envolver recursos públicos, a atuação da Administração Pública deve ser cada vez mais preventiva, pois, do contrário, a falha dos controles internos e a demora em sua solução, trará como consequência a mera constatação da ilegalidade ou do dano ao erário, situação de difícil reversão. (MONTEIRO, 2012)

Portanto, a questão de pesquisa que se quer responder neste estudo é a seguinte:

Quais procedimentos devem ser observados e levantados no processo de auditoria interna?

Diante da necessidade de haver controle e acompanhamento dos procedimentos adotados, a auditoria interna, no caso em estudo, deve focar seu trabalho no exame das demonstrações financeiras e contábeis realizadas, verificando se estão de acordo com as normas, ou controles internos. Checar se os lançamentos estão de acordo com os controles contábeis, administrativos ou operacionais.

O auditor selecionará uma amostra do trabalho a ser realizado e fará uma verificação, que deve ser minuciosa.

Conforme as constatações, o auditor irá propor adequações, correções, além de melhorias nos sistemas de controle interno, com o propósito de evitar que os mesmos erros continuem ocorrendo.

Diante da necessidade de agregar valor à administração, surgiram temas relacionados a riscos e fragilidades detectados no trabalho de auditoria, exigindo o comprometimento dos gestores com a implantação de ações corretivas, bem como a necessidade de análise dos riscos e do aperfeiçoamento dos controles internos. (MONTEIRO, 2012)

Como questões do presente estudo, enquadram-se: conceituar a auditoria interna; verificar métodos de auditoria interna; identificar vantagens e desvantagens da auditoria interna; descrever procedimentos adotados e propor alternativas de melhoria.

O objetivo da auditoria preventiva é a verificação dos procedimentos adotados para operações financeiras e fiscais, recursos humanos, patrimônio, condição do imóvel, operações de transporte.

Auditorias técnicas são realizadas para verificação da regularidade e eficácia dos procedimentos técnicos e legais.

A globalização da economia e o surgimento de mercados comuns fazem com que a auditoria interna deixe de ter uma conotação policial e repressiva para ter uma função de assessoramento à alta administração e gestores para o cumprimento da missão empresarial e, para isso a auditoria interna necessita estar preparada e com suporte adequado para cumprir sua missão com eficácia e eficiência.

Empregada como ferramenta de Controle e Gestão de Riscos Empresariais, a auditoria interna estará contribuindo com seu trabalho de forma eficaz na condução dos negócios pelos gestores (BNDES, 2005).

Neste cenário, a auditoria interna desempenha um papel de importância fundamental para as empresas quando identifica riscos e falhas de controles internos em seus trabalhos.

Os resultados do trabalho da auditoria interna, além de se constituírem em algo precioso para tranquilização dos gestores do alto comando, fornecem recomendações corretivas e preventivas à exposição da organização face aos riscos empresariais que podem ser de natureza sistêmica, operacional, financeira, tecnologia da informação, recursos humanos, mercadológicas e de fatores externos que podem impactar os resultados e estratégias globais da empresa (GONÇALVES, 2010).

Assim, adicionalmente, o trabalho eficaz da auditoria interna libera os gestores para a condução e o gerenciamento dos negócios, permitindo-lhes exercer com segurança o processo decisório sobre as transações empresariais.

## 1. Controles Internos

De acordo com o COSO (Committee of sponsoring organizations of the treadway commission) (apud MAFFEI, 2011)

Controle Interno é um processo, levado a efeito pela alta administração, gerência e demais colaboradores, que se destina a promover razoável segurança quanto ao atingimento de objetivos nas seguintes categorias:

- Efetividade e eficiência operacional
- Confiabilidade das informações financeiras
- Conformidade com as leis e regulamentos (2011, p.121)

Segundo a definição do AICPA (AMERICAN INSTITUTE OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS - AICPA, 2015), são quatro os objetivos do controle interno:

- Proteção de ativos;
- Obtenção de informação adequada;
- Promoção da eficiência operacional e;
- Estimulação da obediência e do respeito às políticas da administração.

Ainda de acordo com o AICPA, os elementos de controle interno são:

- Plano de organização;
- Sistemas de autorização e procedimentos de registro e;

- Pessoal adequado.

O plano de organização é representado normalmente pelo organograma de funções e complementado pelas diretrizes da administração e manuais de procedimentos. O Sistema de autorização e procedimentos de registro deve abranger a existência de normas escritas e organizadas, bem como manuais de procedimentos e fluxogramas; a separação de cada transação em etapas, de forma que nenhum indivíduo possa controlá-la integralmente e; a adequação de registros e formulários, considerando-se aspectos tais como simplicidade de entendimento, facilidade de preenchimento e organização de dados. Para que o funcionamento de um sistema de controle interno seja apropriado, o AICPA define que devem ser escolhidos funcionários capazes de cumprir os procedimentos de forma eficiente e econômica.

## **2. Auditoria interna**

A auditoria interna é uma atividade independente de avaliação, idealizada para agregar valor e melhorar as operações de uma organização. Ela auxilia uma organização a realizar seus objetivos a partir de uma abordagem sistemática e disciplinada para avaliar e melhorar a eficácia dos processos de gerenciamento de riscos, controle e governança.

Como principal função da auditoria interna, destaca-se a melhoria dos sistemas de controle internos além de agregar valor à organização.

### **2.1. Controles e Auditoria Interna**

Os controles e a Auditoria Interna estão diretamente ligados, sendo cabível a esses dois instrumentos de gestão e execução (Controles Internos), além de avaliar, recomendar e sugerir (Auditoria Interna) mudanças quando detectadas como necessárias para o melhor funcionamento das entidades, primando pelo bom uso dos recursos públicos. A Instrução Normativa da CGU nº 01/2001, em seu capítulo IV, Seção II – Auditoria, IV item de Classificação, informa que esses instrumentos são úteis por promover a avaliação das ações gerenciais e dos procedimentos intrínsecos ao processo operacional, emitindo opinião no que se refere aos indicadores de eficiência, eficácia e economicidade e auxiliando a administração pública na gestão e nos resultados, emitindo recomendações que possibilitem o aprimoramento dos controles, procedimentos e responsabilidades, aperfeiçoando as práticas dos atos e fatos administrativos, com o melhor uso dos recursos públicos.

A função da auditoria é considerada essencial para o aprimoramento dos controles internos, pois o resultado dessas auditorias potencializa a execução dos controles.

Os controles internos representam o acompanhamento permanente das rotinas para adaptação dos trabalhos desenvolvidos ao que rege a legislação, com o propósito de gerar resultados eficazes, cumprindo os objetivos e as metas traçadas.

É comum a classificação de controles internos como auditoria, o que não é verdade. A auditoria age de forma esporádica. Enquanto o controle interno é atividade permanente, que pode oferecer alternativas de melhoria na atuação de cada setor da Administração Pública, com o objetivo de efetivar a qualidade, a transparência e sobremaneira a probidade administrativa, sendo esses aspectos da governança corporativa.

## **2.2. Formas de atuação da auditoria interna:**

- Corretivamente, detectando erros e omissões, atos contrários às normas e políticas da organização;
- Preventivamente, criticando os controles empregados, no sentido de aprimorá-los de acordo com as melhores práticas;
- Consultivamente, colocando à disposição da organização sua experiência e conhecimento, participando de projetos de implantação e treinamento;
- Avaliando a gestão de riscos da organização, e a validade das medidas de desempenho das áreas em relação aos seus processos;
- Identificando eventos que possam afetar os objetivos da organização, sejam eles riscos ou oportunidades. (MAGALHÃES, LUNKES e MÜLLER, 2001)

Segundo Maffei (2011), “a atividade de auditoria interna deve ser independente e os auditores internos devem ser objetivos na execução de seu trabalho”.

### **2.3. Métodos de Auditoria Interna**

Para Maffei (2011) a Auditoria Interna deve ser precedida de exames preliminares da entidade, para definir a amplitude do trabalho a ser realizado de acordo com as diretrizes estabelecidas pela administração.

Na fase de planejamento devem ser considerados todos os fatores relevantes na execução dos trabalhos, destacando-se os seguintes:

- o conhecimento detalhado dos sistemas contábil, de controles internos, normas e procedimentos da entidade e seu grau de confiabilidade;
- a extensão dos procedimentos de auditoria interna a serem aplicados;
- os ciclos operacionais da entidade relacionados com as transações e operações;
- o conhecimento das atividades operacionais da entidade, com o propósito de analisar de forma eficaz dos procedimentos e sistemas que estão sendo aplicados para acompanhar e controlar o uso e o consumo de recursos, visando verificar a existência de desvios em relação às rotinas preestabelecidas;

**De acordo com Maffei (2011)** o auditor interno deve documentar seu planejamento e preparar, por escrito, o programa de trabalho, detalhando o que for necessário à compreensão dos procedimentos que serão aplicados, em termos de natureza, oportunidade e extensão. Tais programas de trabalho irão fundamentar e servir como guia e meio de controle.

O auditor interno deve levantar, analisar, interpretar e documentar as informações físicas, contábeis, financeiras e operacionais para dar suporte aos resultados de seu trabalho.

O processo de avaliação das informações contábeis compreende:

- o levantamento de informações sobre todos os assuntos relacionados com os objetivos e alcance da auditoria interna. Tais informações devem ser suficientes, adequadas, relevantes e úteis no fornecimento de evidências às conclusões e recomendações da auditoria interna:
- a informação suficiente é factual e convincente, de forma que se possa entendê-la da mesma forma que o auditor interno;
- a informação adequada é, a que sendo confiável, propicia melhor evidência alcançável através do uso apropriado das técnicas de auditoria interna;
- a informação relevante dá suporte às conclusões e recomendações da auditoria interna;
- a informação que auxilia a Entidade a atingir suas metas.

#### **2.4. Procedimento de Auditoria Interna**

A aplicação dos procedimentos de auditoria interna inclui testes e técnicas de amostragem, que podem ser definidas antecipadamente e ser ampliadas ou alteradas, caso necessário. (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2003)

Deve-se observar o processo para alcançar segurança de que o objetivo do trabalho da auditoria interna será atingido.

O auditor interno deve verificar a observância das legislações tributária, trabalhista e societária, bem como o cumprimento de normas reguladoras a que estiver sujeita a entidade.

Os procedimentos de auditoria interna são os exames, incluindo testes de observância e testes substantivos, que permitem ao auditor interno obter provas suficientes para fundamentar suas conclusões e recomendações.

Os testes de observância visam à obtenção de uma razoável segurança de que os controles internos estabelecidos pela administração estão em efetivo funcionamento, inclusive quanto ao seu cumprimento pelos funcionários da entidade.

Testes substantivos visam à obtenção de evidência quanto à suficiência, exatidão e validade dos dados produzidos pelos sistemas de informações da entidade.

As informações que fundamentam os resultados da auditoria interna são denominadas de “evidências”, que devem ser suficientes, fidedignas, relevantes e úteis, de modo a fornecerem base sólida para as conclusões e recomendações.

Ainda segundo Maffei (2011), “quanto à influência da avaliação de riscos sobre o planejamento do trabalho, o auditor interno deve considerar:

- a avaliação da avaliação de riscos realizada pelos gestores;
- o processo pelo qual a gestão monitora, reporta e soluciona os assuntos relacionados a riscos e controles internos;
- a posição dos gestores ao identificar eventos que excedam o limite do apetite a risco da organização, e o tratamento dado a estes casos;
- os riscos de atividades relacionadas que possam afetar o processo para o qual se planeja a auditoria.”

## **2.5. Papéis de trabalho**

Denominam-se papéis de trabalho conjunto de documentos e apontamentos com informações e provas coligidas pelo auditor interno que consubstanciam o trabalho executado.

O auditor interno deve documentar, através de papéis de trabalho, todos os elementos significativos dos exames realizados, que evidenciem ter sido a auditoria interna executada de acordo com as normas aplicáveis.

Os papéis de trabalho devem ser delineados, organizados e completados de forma que constituam a evidência do trabalho executado e conclusões alcançadas, que irão balizar os pareceres, relatórios e certificados, quando se tratar de qualidade da organização.

Os papéis de trabalho devem ter abrangência e grau de detalhes suficientes para propiciarem a compreensão do planejamento, da natureza, da oportunidade e extensão dos procedimentos de auditoria interna aplicados, bem como do julgamento exercido e do suporte das conclusões alcançadas.

Os papéis de trabalho devem ser elaborados, organizados e arquivados de forma sistemática e racional.

Dada à relevância dos papéis de trabalho, como suporte documental das opiniões emitidas pelo auditor em seu parecer, e considerando-se os interesses particulares e públicos que possam estar envolvidos, o auditor independente deve preservar o arquivo de papéis de trabalho durante o tempo que lhe parecer adequado para cada caso.

Ao se utilizar de análises, demonstrações ou quaisquer outros documentos, o auditor interno deve certificar-se de sua exatidão, sempre que integrá-los aos seus papéis de trabalho.

Tais papéis representam registros passíveis de consultas além de um meio de revisão e avaliação dos controles internos.

No caso em estudo, consideram papéis de trabalho as Normas Administrativas da entidade.

## **2.6. Levantamento e constatações da Auditoria Interna:**

Utiliza-se o termo "fraude" aos atos voluntários de omissão e manipulação de transações e operações, adulteração de documentos, registros, relatórios e demonstrações contábeis, qual seja em termos físicos ou monetários.

O termo "erro" aplica-se a atos involuntários de omissão, desatenção, desconhecimento ou má interpretação de fatos na elaboração de registros e demonstrações contábeis, bem como de transações e operações da entidade, tanto em termos físicos quanto monetários.

Cabe ao auditor interno assessorar a administração no trabalho de prevenção de erros e fraudes, obrigando-se a informá-la, de maneira reservada, sobre quaisquer indícios ou confirmações de erros ou fraudes detectados no decorrer de seu trabalho.

É fundamental o conhecimento das atividades operacionais da entidade, como suporte para a análise eficaz dos procedimentos e sistemas de contabilidade de custos são aplicados para acompanhar e controlar o uso e consumo de recursos, visando verificar a existência de desvios em relação às rotinas preestabelecidas.

## **2.7. Amostragem**

Ao determinar a extensão de um teste de auditoria interna de método de seleção dos itens a serem testados, o auditor interno pode empregar técnicas de amostragem estatística.

O auditor interno deve dispor de conhecimento suficiente dos recursos de Processamento Eletrônico de Dados (PED) e dos sistemas de processamento da entidade, a fim de avaliá-los e planejar adequadamente seu trabalho.

O uso de técnicas de auditoria interna que demande o emprego de recursos de PED, requer que o auditor interno as domine completamente, de forma à implementar os próprios procedimentos ou, se for o caso, orientar, supervisionar e revisar os trabalhos de especialistas.

## **2.8. Relatório do Auditor Interno**

O relatório é o instrumento técnico pelo qual o auditor interno comunica os trabalhos realizados, suas conclusões, recomendações e as providências a serem tomadas pela administração.

O relatório deve ser redigido com objetividade e imparcialidade, de forma a expressar claramente os resultados dos trabalhos realizados.

O relatório do auditor interno é confidencial e deve ser apresentado ao superior imediato ou pessoa autorizada que o tenha solicitado.

O auditor interno deve, no seu relatório, destacar, quando for o caso, as áreas não examinadas, informando os motivos pelos quais não as contemplou.

Propor sistemas monitorados de controle e orientação e compartilhamento de boas práticas.

### **3. Conclusão**

A auditoria interna realizada na autarquia estudada mostrou-se como um importante instrumento de controle e gestão a ser utilizada pelos gestores. Indo além da visão policlesca da auditoria, onde a mesma recebe uma conotação repressiva, este trabalho mostrou que a auditoria interna também pode e deve ser utilizada para garantir o cumprimento das normas estabelecidas, de modo que garanta a correção e prevenção de desvios de processos.

## 4. Referências

AMERICAN INSTITUTE OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS - AICPA. AICPA - Internal Control.

**American Institute of CPAs**, 2015. Disponível em:

<<http://www.aicpa.org/Publications/InternalControl/Pages/InternalControl.aspx>>. Acesso em: 22 março 2015.

BNDES. Controles Internos como um Instrumento de Governança Corporativa. **Revista do BNDES**, 2005. Disponível em:

<[http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/export/sites/default/bndes\\_pt/Galerias/Arquivos/conhecime nto/revista/rev2406.pdf](http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/export/sites/default/bndes_pt/Galerias/Arquivos/conhecime nto/revista/rev2406.pdf)>. Acesso em: 19 março 2015.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. RESOLUÇÃO CFC Nº 986/2003, 21 novembro 2003.

Disponível em: <<http://contas.tempsite.ws/doc/NBCT12.pdf>>. Acesso em: 19 março 2015.

GONÇALVES, A. P. Projeto a Vez do Mestre. **Universidade Candido Mendes**, 2010. Disponível em:

<[http://www.avm.edu.br/docpdf/monografias\\_publicadas/k212693.pdf](http://www.avm.edu.br/docpdf/monografias_publicadas/k212693.pdf)>. Acesso em: 19 mar. 2015.

MAFFEI, J. **Auditoria interna**: melhores práticas. São Paulo: All Print, 2011.

MAGALHÃES, A. D. D. F.; LUNKES, I. C.; MÜLLER, A. N. **Auditoria das organizações**: metodologias alternativas ao planejamento e à operacionalização dos métodos e das técnicas. São Paulo: Atlas, 2001.

MONTEIRO, M. D. S. Fundação João Pinheiro. **Auditoria Preventiva com foco em riscos**: A

experiência da Controladoria e Ouvidoria Geral do Estado do Ceará (CGE/CE), junho 2012. Disponível em:

<[http://repositorio.fjp.mg.gov.br/consad/bitstream/123456789/631/1/C5\\_TP\\_AUDITORIA%20PREVENTIVA%20COM%20FOCO%20EM%20RISCOS.pdf](http://repositorio.fjp.mg.gov.br/consad/bitstream/123456789/631/1/C5_TP_AUDITORIA%20PREVENTIVA%20COM%20FOCO%20EM%20RISCOS.pdf)>. Acesso em: 24 março 2015.

## 5. Glossário

*Compliance*: seguir as regras estabelecidas, podendo essas regras serem estabelecidas externamente ou pela própria organização. Vem do verbo em inglês “*to comply*” que pode ser entendido como “cumprir e satisfazer o que foi exigido”.