

**FUNDAÇÃO GETÚLIO VARGAS
ESCOLA DE NEGÓCIOS
CURSO DE MBA EM GESTÃO FINANCEIRA: CONTROLADORIA E AUDITORIA
01/2018**

**ADRIELI CAVALHEIRO ARASZEWSKI
FABIO AUGUSTO BARTSCH
FELIPE JOÃO MACHIAVELLI
THIAGO HENRIQUE FELIZARDO DA SILVA**

**IMPLANTAÇÃO DE AUDITORIA INTERNA EM UMA CONCESSIONÁRIA DE
VEÍCULOS**

**CURITIBA
2019**

**ADRIELI CAVALHEIRO ARASZEWSKI
FABIO AUGUSTO BARTSCH
FELIPE JOÃO MACHIAVELLI
THIAGO HENRIQUE FELIZARDO DA SILVA**

**IMPLANTAÇÃO DE AUDITORIA INTERNA EM UMA CONCESSIONÁRIA DE
VEÍCULOS**

Trabalho apresentado ao curso MBA em Gestão Financeira, Controladoria e Auditoria, Pós-graduação *lato sensu*, em nível de Especialização, do Programa FGV Management da Fundação Getúlio Vargas, como pré-requisito para a obtenção do Título de Especialista.

**CURITIBA
2019**

**ADRIELI CAVALHEIRO ARASZEWSKI
FABIO AUGUSTO BARTSCH
FELIPE JOÃO MACHIAVELLI
THIAGO HENRIQUE FELIZARDO DA SILVA**

**IMPLANTAÇÃO DE AUDITORIA INTERNA EM UMA CONCESSIONÁRIA DE
VEÍCULOS**

Trabalho apresentado ao curso MBA em Gestão Financeira, Controladoria e Auditoria, Pós-graduação *lato sensu*, em nível de Especialização, do Programa FGV Management da Fundação Getúlio Vargas, como pré-requisito para a obtenção do Título de Especialista.

COMISSÃO EXAMINADORA

Prof. Dr. José Carlos Franco de Abreu
Coordenador Acadêmico Executivo

Prof. Mestre Augusto Carlos Dalla Vecchia
Orientador

Curitiba, ____ de _____ de 2019.

RESUMO

Este trabalho intitulado “Implantação de Auditoria Interna em uma Concessionária de Veículos” tem como objetivo geral analisar a implantação de procedimentos de auditoria interna em uma organização do setor de comércio varejista de veículos zero quilômetros. Os objetivos específicos vão demonstrar a importância da auditoria interna e com o intuito de se conhecer o impacto dos trabalhos de auditoria para as tomadas de decisão dos gestores de uma organização de médio porte. Os procedimentos utilizados neste artigo foram a pesquisa bibliográfica e o estudo de caso. Este estudo classifica-se como pesquisa qualitativa e quantitativa. A organização do trabalho está dividida em fundamentação teórica, que abordou a Controladoria, Controles internos, Auditoria, Origem da auditoria nos países desenvolvidos, A origem da auditoria no Brasil, Auditoria interna, História da auditoria contábil interna, A importância da auditoria interna para as empresas, auditor interno e a empresa auditada, normas de auditoria e ferramentas de auditoria. A partir da metodologia, da apresentação e análise dos dados e da conclusão foi possível concluir que o departamento de auditoria interna presente na organização é de grande importância, pois aponta irregularidades, fraudes e verifica os cumprimentos das normas da empresa, logo entende-se que a pesquisa contribui para a redução de custos e pode, quando necessário, auxiliar os gestores nas tomadas de decisão. Assim, o auditor interno precisa desempenhar seu papel conforme os princípios éticos como a integridade, objetividade, competência e comportamento profissional.

Palavras chaves: Auditoria Interna. Planejamento. Controle Interno.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1 – Organograma da Empresa.....	30
Gráfico 1 – Evolução média geral da pontuação da empresa.....	40
Gráfico 2 – Evolução da pontuação média geral por departamento.....	40
Gráfico 3 – Evolução da pontuação da loja 1.....	41
Gráfico 4 – Evolução da pontuação por departamento da loja 1.....	41
Gráfico 5 - Evolução da pontuação da loja 2.....	42
Gráfico 6 – Evolução da pontuação por departamento da loja 2.....	42
Gráfico 7 - Evolução da pontuação da loja 3.....	43
Gráfico 8 – Evolução da pontuação por departamento da loja 3.....	43
Gráfico 9 - Evolução da pontuação da loja 4.....	44
Gráfico 8 – Evolução da pontuação por departamento da loja 4.....	44

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Razões para implantar uma auditoria interna nas organizações.....	23
Tabela 2 – Distribuição de pontos entre os setores.	35
Tabela 3 – Distribuição de notas para o setor de Vendas de Veículos Novos.	36
Tabela 4 - Distribuição de notas para o setor de Pós-Venda.	37
Tabela 5 - Distribuição de notas para o setor de Funilaria.	39
Tabela 6 - Distribuição de notas para o setor Administrativo.	39

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	8
2	OBJETIVOS	9
2.1	OBJETIVO GERAL.....	9
2.2	OBJETIVO ESPECÍFICO	9
3	FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	9
3.1	CONTROLADORIA	9
3.2	CONTROLES INTERNOS.....	11
3.3	AUDITORIA	12
3.3.1	A origem da auditoria nos países desenvolvidos.....	15
3.3.2	A origem da auditoria no Brasil.....	16
3.3.3	Auditoria Interna	16
3.3.4	História da auditoria contábil interna	18
3.3.5	A importância da auditoria interna para as empresas	21
3.3.6	Auditor interno e a empresa auditada	24
3.3.7	Normas da auditoria	28
3.3.8	Ferramentas da auditoria.....	29
4	METODOLOGIA EXPERIMENTAL.....	30
4.1	A EMPRESA.....	30
4.1.1	Departamento de vendas de veículos.....	31
4.1.2	Departamento de pós-vendas.....	31
4.1.3	Departamento de funilaria	31
4.1.4	Departamento financeiro	31
4.2	PROPOSTA DE IMPLANTAÇÃO DA AUDITORIA INTERNA	32
4.3	CONTROLES INTERNOS DA EMPRESA	33
4.4	METODOLOGIA APLICADA	35
5	RESULTADOS	40
6	CONCLUSÃO.....	45
	REFERÊNCIAS.....	47
	ANEXO A – RESULTADOS DA LOJA 1	50
	ANEXO B – RESULTADOS DA LOJA 2	53
	ANEXO C – RESULTADOS DA LOJA 3	55
	ANEXO D – RESULTADOS DA LOJA 4	57

1 INTRODUÇÃO

Atualmente as empresas vivem em uma necessidade constante de adaptação a um mercado altamente volátil. Desta forma empresas desorganizadas em seus processos e estruturas não conseguem sobreviver. Sendo assim surge cada vez mais necessidade de organização e controles para suportar esta situação.

O que se percebe é que as organizações nem sempre estão preparadas para este cenário. Observa-se ainda muitas empresas com controles imprecisos, impactando em números econômicos e financeiros não confiáveis, levando muitas vezes os sócios a tomarem decisões equivocadas, além das perdas financeiras. Tal situação se agrava quando a empresa está em expansão.

Diante deste contexto, cada vez mais cresce a importância dos controles internos, bem como o monitoramento dos mesmos.

Faz-se necessária uma organização dentro das empresas, cujas estruturas tornam-se cada vez maiores por falta de planejamento, principalmente nas empresas familiares em que as decisões, normalmente, ficam todas centralizadas nos sócios.

O sistema de controle interno constitui-se em importante ferramenta na gestão organizacional desse tipo de empresa. Este trabalho irá apresentar um referencial teórico sobre controles internos e auditoria interna e irá demonstrar a implantação em uma empresa familiar de médio porte no segmento automotivo.

Para se gerar qualquer tipo de informação sobre a condição patrimonial de uma empresa, bem como salvaguardá-lo de fraudes e erros, precisa-se manter um forte sistema de controle interno. Para isso é necessário que os departamentos, fontes de captação dos dados, estejam bem estruturados, para que sejam capazes de emitir relatório consistentes e com alto grau de confiabilidade, servindo de fonte alimentadora para a contabilidade e para os gestores da entidade. Em empresas familiares, esse sistema torna-se ainda mais importante, na medida em que sua administração, muitas vezes centralizada, acaba por não conseguir êxito na coordenação e verificação do andamento desses procedimentos.

2 OBJETIVOS

2.1 OBJETIVO GERAL

Este trabalho tem como objetivo geral apresentar uma proposta para implantação de uma auditoria interna em empresa familiar de médio porte, sendo uma concessionária de veículos. A implantação ocorrerá nos departamentos de vendas de veículos novos, pós-vendas, funilaria e financeiro.

2.2 OBJETIVO ESPECÍFICO

Para se atingir tal objetivo, primeiramente vão ser mapeados os processos mais críticos de cada departamento e desta forma serão estabelecidas regras para serem cumpridas e a auditoria interna se encarregará de certificar que estes processos estejam sendo cumpridos, através de ferramentas próprias de monitoramento.

A auditoria interna se reportará diretamente aos acionistas da empresa, sendo uma área independente das demais.

3 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

3.1 CONTROLADORIA

O surgimento da Controladoria vem através da evolução natural da Contabilidade tradicional, que é responsável pela mensuração de eventos econômicos passados voltados para atender as necessidades fiscais. Isso ocorreu em função da volatilidade e das mudanças contínuas, fazendo necessário essa informação para os tomadores de decisões, direcionando assim o processo de gestão para um nível estratégico. (MARTIN, 2002).

Assim como Martin (2002), Figueiredo e Caggiano (2006) entendem que a Controladoria surgiu a partir da necessidade de preparação de informações gerenciais, provenientes, dentre outras fontes, dos conhecimentos contábeis, para os tomadores de decisões e executivos das empresas.

Segundo Borinelli (2006, p.105), a controladoria se mostra “um conjunto de conhecimentos que se constituem em bases teóricas e conceituais de ordens

operacional, econômica, financeira e patrimonial, relativas ao controle do processo de gestão organizacional”.

A Controladoria é identificada como a área da empresa responsável pela reunião e disponibilização das informações, oriundas do dia-a-dia da empresa, permitindo realizar avaliações, controles, diagnósticos e decisões. Essas informações são necessárias para uma tomada de decisão coerente com o que está acontecendo na organização, buscando soluções para atender suas expectativas. Yoshitake (1982, p. 247) argumenta que Controladoria é:

Um sistema de controle gerencial que utiliza técnicas e experiências para estabelecer planos, estratégias, procedimentos de controles administrativos e contábeis; processa a informação no sentido de direcionar as atividades empresariais na consecução de seus objetivos; motiva, avalia e comunica os resultados do desempenho.

Heckert e Wilson (1963, p. 13-14) citam cinco funções básicas da Controladoria:

a) Planejamento: estabelecimento e manutenção de um plano operacional de curto e longo prazo, compatíveis com os objetivos globais.

b) Controle: desenvolvimento, teste e revisão por meios de padrões, medindo o desempenho real em confronto com os padrões.

c) Função de relatar: preparação, análise e interpretação financeira para uso da administração, preparação de relatórios para terceiros, conforme suas exigências.

d) Função contábil: contabilidade geral e de custos, instalação e custódia de todos os livros contábeis, os registros e formas requeridos para registrar as transações financeiras.

e) Outras funções relacionadas: supervisão e operações com impostos, auditorias independentes, seguros, desenvolvimento e manutenção de padrões, procedimentos e sistemas, entre outras.

Quanto ao *Controller*, profissional responsável pela controladoria, Horngren et al. (2004) destacam que a suas funções variam de acordo com cada empresa. Em algumas, o seu trabalho é de compilar dados, basicamente para relatórios externos. Em outras, ele é um executivo chave que apoia o controle gerencial e o planejamento para todas as áreas da empresa.

Segundo Martin (2002), a função do *controller* é muito mais abrangente e complexa que a função do contador financeiro-fiscal, pois cabe a ele identificar, prever, mensurar e avaliar o impacto das forças críticas ambientais sobre os resultados da empresa. Essas forças são por ele definidas como as forças que estão presentes no mercado, na concorrência, na tecnologia, forças políticas, econômicas, socioculturais e demográficas, que de acordo com (Hatherly, 1993), a contabilidade sempre abdicou de entendê-las como um problema propriamente contábil.

3.2 CONTROLES INTERNOS

Para podermos gerenciar uma companhia, é necessário um sistema de controle, sendo este um mecanismo que afere o quanto estamos perto ou longe da estratégia.

Guerreiro (1999) define a empresa como um sistema aberto, porque recebe recursos, informações, tecnologia etc., tanto internamente quando externamente, e os processa, entregando produtos ou serviços.

O controle interno tem o objetivo de facilitar e dar exatidão no processo gestão e decisão, podendo assim, gerar benefícios para a empresa e prevenir fraudes (PEREIRA, 2004). Esse controle representa um conjunto de procedimentos ou ferramentas com a finalidade de proteção dos ativos, criação de dados contábeis confiáveis e assessoria à administração no gerenciamento ordenado dos negócios organizacionais (MAIA, et al. 2005).

As estruturas de controles internos nem sempre são as mesmas para todas as empresas; a natureza pode variar devido a diversas circunstâncias. Existem princípios fundamentais para uma estrutura de controle eficiente, dentre eles, destacam-se: a fixação de responsabilidades; segregação de funções; ciclo de uma transação; pessoal envolvido com funções de controle, que deve ser criteriosamente selecionado; rodízio de pessoal; as tarefas que devem estar previstas no manual de organização; os responsáveis pela custódia de numerários e outros ativos que devem ter seguro-fidelidade; e adoção de processamento eletrônico.

Dentro da estrutura de hierárquica numa organização a controladoria que é responsável pela implantação de controles internos assim como o acompanhamento e análise do desempenho e também as devidas revisões dos procedimentos de controles internos de acordo com mudanças e novos acontecimentos no dia-a-dia da empresa.

Os controles internos podem ser vistos em duas categorias: gerenciais e operacionais. Os gerenciais têm por objetivo assegurar que os recursos organizacionais sejam aplicados de forma eficiente. São os que permitem que a empresa identifique erros, que também possam evidenciar onde são necessários ajustes. São exemplos de controle gerenciais: controles orçamentários e relatórios financeiros, auditoria interna e demonstrações contábeis.

Os controles operacionais referem-se ao processo de assegurar que as funções específicas estejam sendo realizadas com eficiência. Seu foco são as transações e trabalhos individuais que envolvem o dia-a-dia da empresa. Contemplam-se alguns dos mais importantes controles internos: tesouraria (caixa/banco); compras e contas a pagar; vendas e contas a receber; áreas de pessoa e folha de pagamento; produção; estoques; e atividades administrativas.

3.3 AUDITORIA

Analisando o termo auditoria temos que segundo Melo e Santos (2017) a palavra auditoria foi inicialmente utilizada pelos ingleses (*auditing*) que significa o conjunto de procedimentos técnicos voltados para análise da contabilidade, com o objetivo de trazer confiabilidade nas demonstrações contábeis apresentadas para o público interessado.

Podendo garantir a observância de políticas, leis, normas, regulamentos e também metas e planos. Isso ocorre através do exame das demonstrações contábeis em todos os aspectos relevantes desta, aplicando normas e exigências éticas por parte do profissional que está atuando como auditor, que ao fazer tal análise, expressa a opinião resultante dos dados observados.

Outro autor nos traz a seguinte definição:

A auditoria, como todas as ciências que utilizam abordagem epistemológica, estudo crítico dos princípios e conceitos, consiste em assegurar o porquê dos registros das informações, análise e reportes.

Além disso, a auditoria também está enquadrada nos estudos de ciências sociais aplicadas que sustentam as tecnologias gerenciais, o posicionamento dos investidores e os usuários das informações contábeis em geral. É por isso que sua contextualização é complexa. Mas, como ponto de partida numa visão global, pode-se dizer que a auditoria significa: examinar, investigar, periciar, comparecer como ouvinte, dar suporte em casos judiciais, ajustar ou balancear as contas. Outro significado é o de apontar as discrepâncias entre ativos e passivos ao apresentar balanços. (IMONIANA, J.O, 2018, pág.3)

O autor nos traz em que consiste a auditoria, que basicamente é garantir que as informações apresentadas são verdadeiras e tratam da real situação contábil e financeira de uma organização.

No que diz respeito ao objetivo da auditoria auxiliar a administração da organização no processo de implementação das estratégias e decisões gerenciais que podem ser tomadas a partir da análise feita, alguns pontos a destacar são:

- assistir o contexto de assessoria nos processos de planejamento, execução e controle das operações empresariais (por exemplo: da área de planejamento fiscal e tributária e fomento da economia de impostos);
- assessorar a implementação de tecnologias gerenciais, tecnologias de materiais, tecnologias industriais e de processos (por exemplo: implementação de sistemas contábeis ERP corretos e consistentes com o crescimento e tendências de negócios);
- detectar fraudes, desfalques e promover a investigação forense a ponto de arbitrar os efeitos nos resultados dos negócios; e
- prevenir fraudes e erros relevantes em tempo. (IMONIANA, J.O, 2018 pág.3)

Esses pontos que a auditoria alcança através de metodologias específicas aplicadas a análise das demonstrações contábeis e financeiras, são de suma importância para o cenário de muitas empresas, traz respaldo e confiabilidade para se tomar decisões, detectar desvios ou fraudes, além da informação voltada aos tributos, com a forma mais acertada e conveniente de aplicação da legislação, voltada especificamente para aquela organização.

A auditoria pode ter duas formas de atuar, a independente, qual é contratada pela própria empresa ou partes envolvidas, que segundo IMONIANA, J.O. (2018) tem a responsabilidade de assegurar a veracidade das informações financeiras e econômicas que constam nas demonstrações contábeis de determinado período, e existe também e é amplamente utilizada pelas instituições, a auditoria interna, que pode ser estruturada por um comitê ou somente um profissional, dependendo da demanda da empresa. Conforme consulta no site portaldeauditoria.com.br: a auditoria interna tem como finalidade desenvolver um plano de ação que auxilie a organização a alcançar seus objetivos, adotando uma abordagem sistêmica e disciplinada para a avaliação e melhora da eficácia dos processos e controles internos com o objetivo de adicionar valor e melhorar as operações e resultados de uma organização. No que diz respeito ao objetivo geral da Auditoria Interna, é avaliar tanto os procedimentos, controles internos e demonstrações contábeis, como também prestar ajuda a alta administração e desenvolver adequadamente suas atribuições, proporcionando-lhes análises, recomendações e comentários objetivos, acerca das atividades examinadas.

Tratando dos objetivos da auditoria interna, considera-se que é avaliar, acompanhar e prestar ajuda para a gerência, desenvolvendo assim adequadamente suas atribuições, proporcionando assim análises, recomendações e pareceres objetivos, sobre as atividades examinadas no decorrer do trabalho.

Ainda segundo o site consultado portaldeauditoria.com.br, para se atingir os objetivos citados acima, há a necessidade de desempenhar algumas atividades como:

- Revisar e avaliar a eficácia, suficiência e aplicação dos controles contábeis, financeiros e operacionais;
- Determinar a extensão do cumprimento das normas, dos planos e procedimentos vigentes;
- Determinar a extensão dos controles sobre a existência dos ativos da empresa e da sua proteção contra todo tipo de perda;
- Determinar o grau de confiança, das informações e dados contábeis e de outra natureza, preparados dentro da empresa;

- Avaliar a qualidade alcançada na execução de tarefas determinadas para o cumprimento das respectivas responsabilidades;
- Avaliar os riscos estratégicos e de negócio da organização.

Através dessas atividades pode-se perceber que a auditoria interna conversa com todos os setores dentro da organização, o que a diferencia da auditoria externa, que se atém mais aos demonstrativos e controles financeiros e contábeis. Na auditoria interna, os trabalhos começam desde analisar os controles internos e mesmo sugerir ou solicitar alterações, até a avaliação dos riscos estratégicos do negócio.

Conforme citado no site Wikipédia, a Auditoria Interna é uma atividade independente e objetiva de garantia e consultoria, objetivando melhorar as operações de uma organização e mesmo suas metas e resultados. Ela ajuda uma organização a atingir seus objetivos através de uma abordagem sistemática e disciplinada para avaliar e melhorar a efetividade dos processos de gerenciamento de riscos, controle e governança. A atividade de auditoria interna geralmente é desempenhada por departamento independente de uma organização, e deve se reportar diretamente à direção, sendo incumbida por esta de efetuar verificações necessárias e de avaliar os sistemas, controles e procedimentos da entidade, com vista a minimizar as probabilidades de fraudes, erros ou práticas ineficazes.

3.3.1 A origem da auditoria nos países desenvolvidos

Históricos mostram que os imperadores indicavam altos funcionários incumbidos de supervisionar operações financeiras, províncias a prestar contas verbalmente (AUDITORIA – vem do latim *audire* com significado de ouvir).

Na França a partir do século II, barões realizavam a leitura pública de suas contas e de seus domínios, na presença de funcionários selecionados pela Coroa, já na Inglaterra o rei Eduardo outorgava direito aos barões para nomear seus representantes. Com a aprovação desses representantes em auditoria se constituíram os primeiros relatórios em auditoria, por si denominados “Probatur Sobre as Contas”. Documentos mostram que o termo auditor se originou no final do século XIII na Inglaterra, por fins do século XVII foi o país que mais

desenvolveu auditoria, mais lembrando que foi somente em seguida na crise de 1929 a auditoria começou a prosperar.

A partir do ano de 1900 a profissão de auditor cresceu através do capitalismo, tornando propriamente dita uma profissão, mais em 1934, com criação da Security and Exchange Commission, nos Estados Unidos, criou um novo estímulo, pois ações na Bolsa foram obrigadas a utilizar o serviço de auditoria, para dar mais fidedignidade as suas demonstrações.

3.3.2 A origem da auditoria no Brasil

A auditoria no Brasil surgiu na época colonial, quando por si o juiz era uma das pessoas de extrema confiança do rei, o mesmo era designado pela Coroa para conferir e recolher tributos e tesouros, reprimindo fraudes e erros, no decurso de expansão do sistema capitalista e a forte concorrência despertaram as empresas para a sim aperfeiçoar os procedimentos internos e seus devidos controles, para a consecução desses objetivos torna se necessário o recurso de terceiros.

O desenvolvimento da auditoria dentro do Brasil teve influência de filiais e subsidiárias estrangeiras, através de empresas do Brasil e por entidades internacionais; empresas crescendo e com as necessidades de diversificação e descentralização dentro de atividades econômicas; evolução do mercado; criação das normas pelo Banco Central do Brasil e a criação da Lei de Sociedades Anônimas de 1976 com o advento da Lei nº 6.404 e a CVM (Comissão de Valores Mobiliários), o parecer dos auditores independentes nas demonstrações contábeis em companhias abertas tornou-se obrigatório e impulsionou a auditoria.

Contudo, a auditoria nada mais é de que um processo desenvolvido em cima das atividades realizadas por uma empresa ou em um determinado setor, com objetivo de verificar se o que foi planejado nas normas é o que está sendo realizado e praticado na realidade.

3.3.3 Auditoria Interna

A auditoria interna, através principalmente dos controles internos da corporação, realiza exames adjuntas das operações contábeis, gerenciais e

outros constantes nos sistemas de controles. Portanto, faz uso da capacidade de avaliar e gerir informações relevantes e eficientes, para melhorar os resultados administrativos (PEREZ JUNIOR, 1998).

Para que um auditor interno possa desenvolver suas atividades sem esquecer de nenhum procedimento, o mesmo deverá elaborar seu planejamento, que incluiu nos programas de trabalho para obter informações suficiente para fundamentar suas conclusões. Neste contexto, se estabelece que os procedimentos de auditoria são o conjunto de técnicas, que permitem ao auditor obter evidências ou provas suficientes e adequadas para fundamentar sua opinião (CFC,2003).

O auditor ao realizar a auditoria, deverá executá-la por procedimentos, com uso efetivo das normas brasileiras de contabilidade, para alcançar de forma satisfatória os fins propostos. A adequação da auditoria interna na primazia dos procedimentos, utiliza-se dos testes de observância e substantivos, enfatizando assim o serviço a ser prestado (CFC, 2009).

O teste de observância ou teste de controle, é o procedimento que o auditor adota para obter segurança razoável dos controles internos elaborados e utilizados pela organização (CFC, 2003). Os controles internos são estabelecidos pela administração, de acordo com a relevância das exposições aos riscos das operações e por suas complexidades.

A partir deste exame, o auditor deverá organizar um planejamento extensivo dos trabalhos a realizar, com a utilização dos testes de observância redigidos pela norma do profissional (CUNHA; KLANN; RENGEL; SCARPIN, 2010).

Os testes substantivos são aplicados pelo auditor para obter provas satisfatórias e relevantes para fundamentar suas conclusões em relação ao objeto auditado. Portanto, os testes substantivos são pautados na existência real, na integridade das partes interessadas, na avaliação e divulgação dos documentos. Essa captação de provas, possibilita um diagnóstico da real fidedignidade das operações e registros realizados (CFC, 2014).

As elevações dos testes citados acima devem respeitar a segurança, de que o objetivo do serviço da auditoria interna está sendo alcançado (CFC, 2003).

3.3.4 História da auditoria contábil interna

A auditoria contábil surgiu como uma técnica da contabilidade, de acordo com Franco e Marra (2001) para verificar a conformidade e a confiabilidade dos registros e das demonstrações contábeis.

Com o crescimento do mercado empresarial houve a necessidade de dar maior importância aos procedimentos internos, porém o administrador ou o próprio proprietário não dispunha de tempo ou qualificação para desempenhar a função de acompanhamento, diante dessa necessidade surgiu a auditoria interna. Segundo Franco (1996, p. 20) “a auditoria constitui atualmente umas das mais importantes especializações do profissional da contabilidade”.

Para Santi (1988) a auditoria tornou se uma profissão diferente da profissão contábil quando o profissional em escrituração deixou de praticá-la para fornecer assessoria aos demais especialistas, transformando se em um profissional liberal. De acordo com Sá (2002, p. 23)

A auditoria se limitava ao acompanhamento e verificação dos registros contábeis na organização, analisando se estes estariam corretos ou não, mas com o passar do tempo essa rotina já não era suficiente, a verificação deveria avançar para os procedimentos e rotinas administrativas.

Para Soares (2007) houve então a necessidade de se ter dentro da organização uma equipe de manutenção permanente para fazer o acompanhamento rotineiro operacional, o cumprimento de normas e regulamentos e assim reduzir os custos operacionais e gastos com auditoria externa, surgindo assim à auditoria interna.

Conforme Cruz (1997) existem três tipos de auditoria a auditoria fiscalizadora, auditoria de gestão e auditoria operacional. A auditoria fiscalizadora detecta e certifica a adequação dos controles internos e apontam irregularidades, truques e fraudes e a auditoria de gestão tem como objetivo controlar a produção e analisar os resultados alcançados diante dos objetivos fixados e através disso detectar desvios relevantes e apontar atividade ou departamento fora do padrão estipulado pela empresa.

Auditoria operacional, de acordo com Cardozo (1997), consiste em um sistema coordenado de verificações especializadas, realizadas em organizações

administrativas, abrangendo: coletas de dados e informações, análises especificadas e cálculos de produtividade e rentabilidade. Para Franco e Marra (2001) a auditoria pode ser classificada quanto à extensão do trabalho, a profundidade dos exames, de acordo com sua natureza, de acordo com o fim a que se destina e de acordo com a relação entre o auditor e a organização auditada.

Quanto à extensão do trabalho a auditoria pode ser geral, parcial ou limitada. Denomina-se auditoria geral aquela exercida sobre todas as demonstrações contábeis, parcial ou específica quando é realizada apenas em uma ou algumas das demonstrações contábeis e revisão limitada são exames parciais e que não são aplicadas em todas as normas de auditoria.

A auditoria conforme a profundidade dos exames pode ser integral, por amostragem ou uma revisão analítica. Conceitua-se auditoria integral como sendo os exames de todos os documentos, registros e controles internos da organização. Auditoria por amostragem quer dizer que o auditor, por seu julgamento profissional, optou por auditar apenas um percentual significativo dos documentos, registros e controles internos. Entende-se por revisão analítica um exame mais profundo do que julgar necessário perante o que foi evidenciado.

Quanto à natureza da auditoria ela pode ser permanente, eventual ou de um balanço com fim específico. Auditoria permanente pode ser continuada ou periódica. Continuada quando o programa de trabalho é feito diariamente, ajudando na detecção de erros e fraudes em curtíssimo tempo. Periódica é quando a auditoria é feita em intervalos de períodos, podendo ser semanalmente, mensalmente, bimestralmente e assim por diante.

Auditoria eventual ou especial é aquela em que o auditor é contratado para um único trabalho como, por exemplo, opinar sobre os valores apresentados no ativo do balanço patrimonial. Este último tipo de auditoria pode ser em caráter permanente, podendo ainda ser geral ou parcial, integral ou por testes.

A auditoria de balanços com fim específico tem como objeto apenas as demonstrações contábeis, que segundo Franco e Marra (2001, p. 206) pode ter a finalidade de:

- a) Acautelar interesses de acionistas e investidores;

- b) Controle administrativo;
- c) Concessão de crédito;
- d) Atender a exigências legais;
- e) Apurar o valor real do patrimônio líquido da entidade.

A auditoria com os fins a que se destina, além das razões apresentadas acima, também tem o objetivo de apurar erros e fraudes, cumprir e atender as exigências legais e fiscais e confirmar a exatidão das demonstrações financeiras.

De acordo com a relação do auditor com a entidade auditada, a auditoria pode ser externa ou interna. A auditoria externa é denominada pelo conselho federal de contabilidade, como auditoria independente, que é aquela realizada por um profissional devidamente habilitado, mas não é contratado pelo regime da consolidação das leis trabalhistas, ou seja, é um auditor que presta serviço de forma autônoma.

A auditoria interna visa proporcionar à empresa um controle eficaz nos procedimentos internos e desenvolver adequadamente suas atividades, garantindo uma maior confiabilidade nos relatórios contábeis e gerenciais.

De acordo com a resolução do Conselho Federal de Contabilidade - CFC nº 986, a auditoria interna abrange os exames, análises, avaliações, levantamentos e comprovações, procedimentos elaborados para exames da eficácia, economicidades dos processos, dos sistemas de informações, adequação, eficiência, controles internos integrados ao ambiente, integridade e de gerenciamento dos riscos, com visibilidades de presenciar a administração da organização no desempenho de suas metas.

A execução da auditoria interna está organizada em procedimentos, com perspectiva técnica, propósito, ordenado e disciplinado, e tem por objetivo conciliar valor ao resultado da entidade, demonstrando benefícios para melhoria dos processos da administração e dos controles internos, por intermédio de sugestões para soluções apontadas nos relatórios.

Para Almeida (1996) um dos principais motivos pela contratação de um auditor interno é para que este avalie e apresente sugestões de melhorias nos controles internos e conseqüentemente forneça informações para as tomadas de decisões pelos acionistas, proprietários ou administradores da entidade.

Conforme Soares (2007) controles internos informais são definidos como ações praticadas pela alta administração no sentido de cumprir as metas e

objetivos determinados, através do ciclo de informações gerado pela atividade da organização. Para Franco e Marra (2001, p. 267) “controles internos são ferramentas que permitam prever, observar, dirigir ou governar os acontecimentos que se verificam dentro da empresa e que produza reflexos em seu patrimônio”.

Para Crepaldi (2007) a auditoria interna tem como objetivo assessorar todos os integrantes da administração na execução efetiva de suas atividades e responsabilidade, proporcionando-lhes análises, recomendações e comentários relativos às funções avaliadas.

Segundo a resolução do Conselho Federal de Contabilidade - CFC nº 986, a auditoria interna pode ser exercida nas pessoas jurídicas de direito público interno que conforme o código civil brasileiro (BRASIL, 2002) são a união, os estados, o distrito federal e os territórios, os municípios, as autarquias, inclusive as associações públicas, as demais entidades de caráter público criadas por lei. Como também nas pessoas jurídicas de direito público externo que são os estados estrangeiros e todas as pessoas que forem regidas pelo direito internacional público.

Segundo a lei 10.406, entende-se por pessoas jurídicas de direito privado as associações, as sociedades, as fundações, as organizações religiosas, os partidos políticos e as empresas individuais de responsabilidade limitada.

3.3.5 A importância da auditoria interna para as empresas

A Auditoria Interna é uma atividade que independe dos outros setores dentro de uma empresa, efetua a avaliação e mesmo serve de consultoria, no que diz respeito aos rumos de que a gestão deve se direcionar e tomar decisões, e isso pode ocorrer em vários setores da empresa, administrativo, financeiro, operacional, comercial, marketing etc. Esta é criada e implantada para rastrear e buscar corrigir os erros, procedimentos impróprios e mesmo desvios ou possíveis fraudes dentro da organização. Atuando de forma a examinar a integridade, adequação e a eficácia dos controles internos e das informações físicas, contábeis, financeiras e operacionais da entidade.

Sem esses controles, exames, avaliações, acompanhamentos, a organização pode ficar à mercê de fraudes, erros, ineficiências e mesmo irregularidades, que podem ser praticadas intencionalmente ou não por parte dos colaboradores, fornecedores etc.

Podemos assim resumir, conforme cita o site portaldecontabilidade.com.br que a auditoria interna é de suma importância para as organizações, desempenhando papel de grande relevância, ajudando a eliminar desperdícios, simplificar tarefas, servir de ferramenta de apoio à gestão e transmitir informações aos administradores sobre o desenvolvimento das atividades executadas. Ela verifica a existência dos controles internos e procura contribuir para o seu aprimoramento. Essa ferramenta tão preciosa, além de verificar se as normas internas estão sendo seguidas, procura avaliar se a necessidade de novas normas, procedimentos e controles mais adequados e ágeis.

O site auditoriaoperacional.com.br nos traz um resumo da importância da auditoria para as organizações:

- Leva ao conhecimento da alta administração o retrato fiel do desempenho da empresa, seus problemas, pontos críticos e necessidades de providências, sugerindo soluções;
- Mostra os desvios organizacionais existentes no processo decisório e no planejamento;
- É uma atividade abrangente cobrindo todas as áreas da empresa;
- É medida pelos resultados alcançados na assessoria à alta administração e à estrutura organizacional, quanto ao cumprimento das políticas traçadas, da legislação aplicável e dos normativos internos;
- Apresenta sugestões para a melhoria dos controles implantados ou em estudos de viabilização;
- Recomenda redução de custos, eliminação de desperdícios, melhoria da qualidade e aumento da produtividade;
- Assegura que os controles e as rotinas estejam sendo corretamente executados, que os dados contábeis e outros relatórios gerenciais merecem confiança e refletem a realidade da organização;
- Avalia, de forma independente, as atividades desenvolvidas pelos diversos órgãos da companhia e por empresas controladoras e coligadas;
- Ajuda a administração na busca de eficiência e do melhor desempenho nas funções operacionais e na gestão dos negócios da companhia.
- Porque a Auditoria Interna traduz-se num dos braços da alta administração;

E depois do trabalho desenvolvido, quando em atuações específicas ou mesmo em atividades recorrentes e contínuas, o auditor descreve as conclusões no relatório, através do qual o auditor interno prescreverá recomendações e as

providências a serem tomadas pela administração. Sendo assim, não basta a simples existência da ferramenta de auditoria, mas a responsável implementação das recomendações e procedimentos cabíveis às rotinas da instituição, e isso envolve também o comprometimento da alta administração. Para então ter sua efetiva importância como instrumento de mudança e controle.

Trazemos abaixo um quadro com o resumo das razões para implantar uma auditoria interna:

Tabela 1 - Razões para implantar uma auditoria interna nas organizações.

Item	Descrição resumida
Ambiente Empresarial Contemporâneo em Mudanças	A constante mudança no cenário empresarial exigiu que as empresas buscassem auxílios para o gerenciamento.
Grau de Organização	Uma das funções mais importantes da Auditoria Interna é exatamente avaliar, criar, adaptar e ajustar os controles internos à realidade da empresa. E esta função contribui para o sucesso da empresa, no tocante a este grau de organização.
Dispersão Geográfica da Empresa	Fato que justifica a criação de um departamento de Auditoria Interna com intuito de acompanhamento contínuo das atividades, fazendo valer o cumprimento das normas e procedimentos determinados pela matriz.
Aumento da complexidade organizacional	A implantação do departamento de Auditoria Interna vem a viabilizar uma análise promovendo melhorias nos circuitos e procedimentos vigentes, promovendo um acompanhamento nas rotinas indicando melhorias nos processos já existentes e se necessários a reformulação.
Globalização	A dimensão do negócio causou impacto relevante na estrutura organizacional. Como acompanhar os processos de transmissão de informações que são gerados a cada segundo, e manter esta estrutura sólida capaz de atender seus clientes sem falhas nos processos. Nesta evolução forma-se uma equipe de auditores que prestam assessoria aos administradores auxiliando-os na gestão dos negócios.
Avanço tecnológico	Junto com este avanço os procedimentos e os sistemas sofrem alterações, sendo necessário um acompanhamento dos auditores à adequação de novos processos e a validação destes.
Competitividade	A contribuição dos auditores em relação à competitividade no mercado trouxe às empresas um apoio indispensável com avaliação nos controles internos e redução nos custos incorridos nos produtos fabricados.

Economicidade	Cabe a Auditoria Interna fornecer subsídios para os administradores que sirvam de orientação para a tomada de decisão e avaliação de riscos em investimentos
----------------------	--

Fonte: portaldeauditoria.com.br.

Assim verificamos que a implantação do departamento de Auditoria Interna nas organizações constitui em resumo uma grande ferramenta de gestão. O que permite às empresas minimizar os riscos relativos a sua administração tanto presente quanto futura, garantindo maior credibilidade nas suas atividades e organização em conjunto com o controle do que ocorre na mesma.

3.3.6 Auditor interno e a empresa auditada

Para exercer a profissão de auditor contábil interno, o profissional deve ser bacharel em ciências contábeis, e ser habilitado perante o Conselho Regional de Contabilidade do estado para que possa exercer suas atividades. Segundo a resolução do Conselho Federal de Contabilidade - CFC nº 1.389 pode exercer a profissão como autônomo, empregado, sócio de organização contábil ou servidor público.

Uma das características primordiais de um auditor interno é possuir valores como integridade e ética sejam o desiderato dos auditores internos e que, na empresa, não haja dúvida que esses valores sejam cultivados e que lhes sejam efetivamente reconhecidos (TEIXEIRA, 2006, p. 38).

O auditor interno ao desenvolver suas atividades na organização deverá sempre ter um comportamento ético, cumprir seus objetivos de forma adequada com seriedade e qualidade. De acordo com a Norma Brasileira de Contabilidade NBC PG 100 o auditor interno deve guiar seus trabalhos conforme os princípios éticos, sendo eles a integridade, objetividade, competência profissional e devido zelo, sigilo profissional e comportamento profissional.

Segundo Uhl e Fernandes (1973) o auditor deve ter sigilo com as informações que lhes são fornecidas pela empresa e ao mesmo tempo ter um espírito de independência, não permitir que situações na área de sua atuação influenciem seu trabalho.

Uma organização ao contratar um auditor interno deve fornecer as seguintes informações e condições: escrituração clara e atualizada, documentação devidamente arquivada, controles internos eficientes, acesso a todos os registros, documentos, demonstrações e departamentos da empresa, liberdade funcional ao auditor. Também, fornecer condições materiais tais como, sala reservada, luz clara e confortável, mesas e arquivos, materiais de escritórios. Para Franco e Marra (2001) essas condições são devidamente necessárias para que o profissional de auditoria possa desenvolver seu trabalho com eficiência e apresentar sugestões à administração ou governança da organização com segurança.

Além das condições oportunizadas pela organização, existe outro fator de suma importância para o sucesso da execução das funções do auditor interno: é a elaboração eficiente do seu planejamento. De acordo com Almeida (2012) para se obter um serviço de auditoria de qualidade é necessário planejar e estabelecer metas para alcançar os seus objetivos.

Portanto, é de suma importância que o auditor interno antes de iniciar sua jornada de trabalho na empresa auditada, elabore seu planejamento, definindo com clareza os objetivos, os exames e verificações que serão executadas. Segundo Jund (2001) o planejamento pressupõe adequado nível de conhecimento sobre o ramo de atividade, negócios e práticas operacionais na entidade, e o nível geral de competência de sua administração.

Segundo a resolução do CFC nº 986 o planejamento do trabalho da auditoria interna interpreta os exames preliminares das extensões, atividades, produtos e processos, para esclarecer a amplitude e o período das atividades desempenhadas, conforme as normas determinadas pela gestão da empresa.

Os procedimentos da auditoria interna, por sua vez, estabelecem os exames e apurações, incluindo avaliações de observância e substantivos, que proporcionam ao auditor interno conquistar recursos suficientes para basear seus resultados e assim sugerir recomendações à administração da organização.

O auditor interno deve fazer de forma detalhada e formal seu planejamento e seus programas de trabalho. Segundo Nascimento (1997) procedimentos são as etapas que estão associadas ao um processo, que têm como finalidade obter um resultado e um objetivo. O resultado são formas

coordenadas de um procedimento e o objetivo está relacionado a um determinado fim.

Para com Jund (2001) as técnicas de auditoria proporcionam ao auditor colher evidências suficientes para fundamentar sua opinião sobre as demonstrações contábeis auditadas. Essas técnicas são: circulações/ confirmações formais, exame da documentação original, conferência de somas de cálculos, exames dos lançamentos contábeis, entrevistas, exames de livros e registros auxiliares, correlação entre as informações obtidas, observação das atividades.

Ao desenvolver suas atividades na empresa auditada o profissional da auditoria deve fundamentar suas informações baseando-se em evidências apropriadas e suficientes, as quais precisam ser de natureza fidedigna e relevante, pois elas devem servir de alicerce para as finalizações e orientações para a gestão empresarial.

As informações que estruturam os resultados da auditoria interna são chamadas de “evidências”, que devem ser satisfatórias, expressivas, fidedignas e utilizáveis, de maneira a conceder um alicerce consistente para obter resultados e assim fornecer recomendações à administração da empresa.

De acordo com a Resolução do Conselho Federal de Contabilidade 986 os riscos na auditoria interna estão relacionados à possibilidade de não se atingir, de forma satisfatória, o objetivo dos trabalhos.

Além dos riscos o auditor interno pode sofrer ameaças, como qualquer outro profissional da área. Segundo a norma brasileira de contabilidade – NBC PG 100 as ameaças podem ser de interesse próprio, de autorrevisão, de defesa de interesse do cliente, de familiaridade, ou de intimidação.

Entende-se por ameaça de interesse próprio, quando o auditor tem interesse particular no resultado da auditoria, como, por exemplo, quer ser sócio ou assumir outra função. Ameaça de autorrevisão é quando o auditor não avalia devidamente os resultados de seu julgamento sofre um fato, sujeitando assim não ser o mais apropriado ou correto.

Ameaça de defesa de interesse do cliente é quando o auditor apresenta uma opinião ou sugestão levando em conta o interesse do cliente, comprometendo assim a objetividade de seu trabalho. Ameaça de familiaridade

é quando ocorre ou se apresenta relacionamento afetivo entre o auditor e o cliente, isso pode comprometer a imparcialidade.

Ameaça de intimidação é ameaça sofrida pelo profissional por não aceitar determinada condição relacionada ao seu trabalho. Diante dessas ameaças o auditor deve acionar salvaguardas que são ações ou medidas de eliminação ou de diminuição de ameaças.

Podem ser salvaguardas criadas pela profissão, pela legislação ou por regulamento como: normas profissionais, monitoramento profissional ou regulatório e procedimentos disciplinares.

Ao final de cada trabalho total ou parcial o auditor deve elaborar o relatório de auditoria. Segundo a Resolução do CFC nº 986 ele deve contemplar o objetivo e a dimensão dos trabalhos, a metodologia adotada, os principais procedimentos de auditoria aplicados e sua proporção, casuais restrições à medida dos processos de auditoria, a apresentação dos casos verificados, as evidências localizadas, os riscos relacionados aos fatos demonstrados e as soluções e recomendações consequentes dos fatos constatados.

De acordo com Jund (2001) para atingir seu objetivo como fonte de informação sobre o estado patrimonial e os resultados da entidade auditada, o relatório deve ser redigido de forma clara, concisa, objetiva e imparcial, bem como, isento de erros de redação que possam macular o bom conceito do profissional que o emite. Para Nascimento (1997, p. 23) “Os auditores de modo geral somente relatam as situações anormais, uma vez que seria improdutivo relatar aquilo que funciona de forma adequada”.

As organizações que contratam auditores internos normalmente são as de médio e de grande porte. Pois de acordo com Poli (2012) devido às rápidas mudanças do mercado tornam-se necessários os controles internos eficientes que possam evitar fraudes e garantir aos sócios e administradores nas tomadas de decisões corretas.

De acordo com o artigo 3º parágrafo único da lei nº 11.638 considera-se de grande porte, para os fins exclusivos desta lei, a sociedade ou conjunto de sociedades sob controle comum que tiver no exercício social anterior, ativo total superior a R\$ 240.000.000,00 (duzentos e quarenta milhões de reais) ou receita bruta anual superior a R\$ 300.000.000,00 (trezentos milhões de reais).

3.3.7 Normas da auditoria

As normas de auditoria, aplicam-se tanto a auditoria independente quando em alguns aspectos a auditoria interna. Estas são estabelecidas pelos órgãos reguladores da profissão contábil, que estabelecem conceitos sobre exigências com relação ao profissional auditor, a execução do trabalho a ser executado e com relação aos pareceres a serem apresentados pelo profissional de auditoria.

Segundo Melo e Santos (2017), estes comentam que a orientação contida nas normas é de base instrutiva, as quais não se determinam com precisão o que uma unidade de auditoria deve fazer, para que atenda o planejamento do trabalho a ser realizado, nem mesmo a quantidade de evidências exigidas para afirmar os fatos analisados. Essas questões envolvem julgamento e a resolução pode variar conforme as políticas, características e mesmo as práticas das auditorias realizadas. As normas de auditoria, e os procedimentos, estabelecem ordem e disciplina na realização do trabalho, procedendo em trabalhos completos e objetivos, com resultados e recomendações bem fundamentadas, se forem estritamente observadas e aplicadas ao campo qual alcançam.

Existem as Normas Internacionais de Auditoria, que alcançam com maior ênfase a Auditoria Independente, onde IMONIANA. J. O, (2018) cita:

O gatilho para emitir as normas é o mercado. A orientação para isso vem das instituições no Brasil (IBRACON) e no exterior (IFAC) que congregam várias outras instituições de pesquisas, as quais auxiliam nos debates exaustivos e nas recomendações para organismos, tais como CFC, CVM, BACEN, SEC entre outros encarregados de emitir normas. As normas internacionais de auditoria (*International Standards on Auditing*) são emitidas pela *International Federation of Accountants* (IFAC). IMONIANA. J. O, 2018, pag.47)

E conforme consta no site Wikipédia, as normas brasileiras de auditoria no Brasil, são emitidas em conjunto pelo Conselho Fiscal de Contabilidade, IBRACON (Instituto dos Auditores Independentes do Brasil), Banco Central do Brasil, a CVM (Comissão de Valores Mobiliários) e a Superintendência de Seguros Privados (SUSEP). Com relação ao âmbito internacional, a Federação Internacional de Contadores (IFAC) emite pronunciamentos através da

Comissão de Normas Internacionais de Auditoria, as quais contém orientações aos países-membros daquele órgão. Atualmente a principal norma em vigor no Brasil tratando de Auditoria Independente é a Resolução CFC nº 1203, de 27 de novembro de 2009, que aprova a NBC TA 200 - Objetivos Gerais do Auditor Independente e a Condução da Auditoria em Conformidade com Normas de Auditoria. Além destas, existem outras NBCT (Normas Brasileiras de Contabilidade) que tratam sobre questões específicas do trabalho de auditoria.

Sendo que o foco do atual trabalho é a Auditoria Interna, esta é regulamentada pela NBCT TI 01, que trata da atividade e dos procedimentos de Auditoria Interna Contábil.

3.3.8 Ferramentas da auditoria

Para PEREIRA e NASCIMENTO, as seguintes ferramentas foram criadas através da auditoria para determinar o sucesso de seus trabalhos:

- procedimentos de auditoria;
- circularização, que consiste em fazer com que o cliente auditado expeça cartas dirigidas a empresas com quem mantém relações de negócios, solicitando com que confirmem em carta dirigida diretamente ao auditor, qual a situação desses negócios em data determinada, para a auditoria confirmar os valores constantes nos demonstrativos elaborados pelo auditado;
- inventários, realizando as contagens físicas dos itens tangíveis que apresentem algum valor patrimonial da empresa;
- conferências perante a verificação do conhecimento técnico, constatação de habilidades matemáticas e financeiras e precisão de cálculos com bases legais e científicas;
- denúncias, que segundo os autores a auditoria interna deve criar meios de comunicação entre as áreas operacionais e a alta administração, para que sejam denunciados casos de irregularidades ou agressões aos diversos sistemas do negócio.
- Inquérito, para descobrir eventuais fraudes e falhas nos controles internos da empresa.
- Softwares, que temos como exemplo o *Audit Command Language* (ACL). Segundo IMONIANA (2008), o ACL é um software que auxilia auditores internos e externos na realização de testes em arquivos de dados. É uma das ferramentas mais modernas das disponíveis no mercado. Desenvolvido especificamente para fins de auditoria, permite a análise de dados em diferentes arquivos ou formatos (como por exemplo: Excel, Access, arquivos de texto e outros) e com tamanho ilimitado, isso sem afetar a velocidade de processamento. De acordo com ALVES (2016), com a utilização do ACL é possível, por exemplo, totalizar um arquivo, selecionar uma amostra, extrair, ordenar e sumarizar dados, obter estatísticas do arquivo, dentre outros benefícios. Porém ele também enfatiza que os pontos negativos deste software estão na não compatibilidade com computadores da Apple, o elevado valor cobrado pelo fornecedor e possuir uma curva de aprendizado

íngreme, sendo necessária a realização de constantes treinamentos.

Através dos itens citados, podemos verificar que o software é apenas uma forma de verificar os dados em massa, cabendo ao auditor tomar suas decisões através da análise dos dados obtidos, juntamente com as demais ferramentas que devem ser utilizadas no processo de auditoria para uma boa avaliação da empresa.

4 METODOLOGIA EXPERIMENTAL

4.1 A EMPRESA

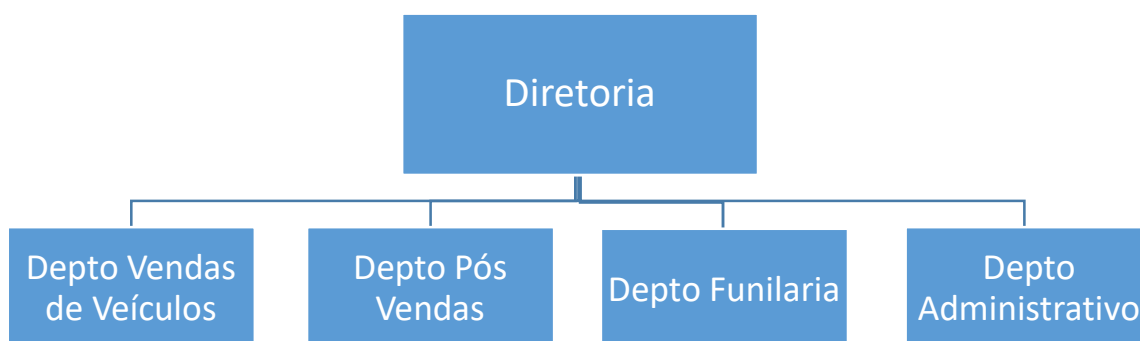
Trata-se de uma empresa familiar de médio porte. A sua atividade é comercialização de veículos novos e usados, atuando também na prestação de serviços de oficina e funilaria.

É uma empresa constituída por cota de responsabilidade limitada, com sede em Curitiba, no estado do Paraná.

Conta atualmente com 04 filiais, sendo 03 em Curitiba e 01 em Ponta Grossa, todas no estado do Paraná.

A estrutura organizacional da empresa é composta pelos departamentos de vendas de veículos, pós-venda, funilaria e administrativo. Cada departamento é composto por um gerente que se reporta ao diretor que é um dos proprietários da empresa, conforme organograma abaixo:

Figura 1 – Organograma da Empresa.



Fonte: O autor. (2019)

4.1.1 Departamento de vendas de veículos

É o departamento responsável desde o atendimento inicial aos clientes até a efetivação da venda. O Gerente responsável possui uma equipe de vendedores que se reportam diretamente ao mesmo. Ele é responsável por motivar, treinar e dirigir a equipe avaliando quais pontos devem ser melhorados e continuamente buscando resultados mais expressivos dentro das metas e procedimentos estabelecidos pela empresa.

4.1.2 Departamento de pós-vendas

É o departamento responsável pelo atendimento aos clientes após as efetivações das vendas. O Gerente responsável possui uma equipe de consultores e mecânicos que se reportam diretamente ao mesmo. Ele é responsável por motivar, treinar e dirigir a equipe monitorando o nível de qualidade e satisfação dos clientes, definindo estratégias nas soluções dos problemas para cumprir as metas e objetivos estabelecidos pela empresa.

4.1.3 Departamento de funilaria

É o departamento responsável pelo atendimento aos clientes nas questões de sinistros dos automóveis. O Gerente responsável possui uma equipe de funileiros que se reportam diretamente ao mesmo. Ele é responsável por motivar, treinar e dirigir a equipe acompanhando a qualidade dos serviços executados dentro das metas e procedimentos estabelecidos pela empresa.

4.1.4 Departamento financeiro

É o departamento responsável por garantir que todos os procedimentos das áreas comerciais estejam em conformidade quanto aos aspectos administrativos e financeiros. Deve salvaguardar a empresa quanto aos riscos jurídicos envolvidos nas operações.

4.2 PROPOSTA DE IMPLANTAÇÃO DA AUDITORIA INTERNA

É necessário que se faça a conferência e análise das tarefas executadas por todas as divisões e subdivisões da empresa, a fim de verificar se estão elas sendo executadas de maneira que não venha a prejudicar a continuidade e a conseqüente evolução patrimonial da empresa, e que não decorra também dados incorretos, que levem a uma contabilização errada e distorcida das informações contábeis.

Torna-se claro e evidente que a criação deste departamento deverá estar condicionada a contratação de profissionais de grande competência e embasada em conhecimentos de técnicas contábeis e administrativas. Se possível a pessoa incumbida deverá ser conhecedora da empresa. A fundamentação realizada acerca da figura do auditor interno, pode com certeza se reportar ao perfil desejado que deva ter este profissional, conclui-se que seja ele o mais apropriado para a execução da tarefa de organizar o setor a ser implantado, bem como chefiar o mesmo a fim de que atinja seus objetivos.

Ainda dentro desta estrutura, e embasado na criação do departamento acima sugerido, o profissional escolhido para geri-lo deve, em conjunto com a diretoria, os gerentes e as chefias dos departamentos, bem como com o auxílio de todos os demais colaboradores da empresa, organizar os procedimentos de todas as divisões da organização. Estes devem ser catalogados, a fim de se elaborar o que se pode chamar de "manual de procedimentos internos", que será utilizado para normatizar todos os processos internos bem como para servir de consulta na execução das tarefas, de modo que oriente os colaboradores nos seus procedimentos, o que minimizará os erros e ajudará a evitar fraudes bem como contribuirá para a eficácia da auditoria interna, auxiliando-a a cumprir o seu objetivo maior, que é o de auditar os procedimentos realizados dentro das divisões departamentais da empresa.

Acredita-se que este manual, em conjunto com a criação do departamento de auditoria, irá com certeza melhorar e muito o sistema de controle da organização. Observa-se apenas, que eles devem ser criados em consonância com os pontos já levantados na fundamentação do trabalho, ou

seja, devem ser úteis, práticos e econômicos, não devendo a empresa em hipótese alguma despender muitos recursos para esta reestruturação.

4.3 CONTROLES INTERNOS DA EMPRESA

Para a implementação do processo de auditoria interna na empresa, inicialmente fez necessário a realização de um levantamento nos principais indicadores e pontos de controle dos principais departamentos da empresa. Este levantamento é de suma importância pois através destes indicadores a auditoria irá verificar se há possíveis falhas nos controles internos e alguma ineficiência em tais controles dos quais serão objetos de auditoria após a sua implantação.

Para Franco e Marra (2011), entende-se como controle interno:

Todos os instrumentos da organização destinados à vigilância, fiscalização e verificação administrativa, que permitam prever, observar, dirigir ou governar os acontecimentos que se verificam dentro da empresa e que produzam reflexos em seu patrimônio.

De acordo com o levantamento os principais departamentos e seus principais controles internos levantados foram:

Departamento de vendas de veículos novos

- Averiguação diária do estoque físico dos veículos, cruzando com o sistema ERP da empresa;
- Checagem diária dos veículos do estoque verificando se os mesmos não se encontram com as portas abertas;
- As propostas de venda de veículos devem estar assinadas pelos clientes e gerente de cada loja;
- Os manuais, chaves e chips dos rádios dos veículos devem estar guardados em local seguro;
- Os veículos expostos no *show-room* devem estar com as fichas técnicas anexadas contendo valor e descrições do carro exposto;
- Controle em livro com assinatura do vendedor e cliente para utilização dos veículos de *test drive*;
- Termo de responsabilidade assinado pelo cliente, junto com a respectiva habilitação, para poder realizar um *test drive*;
- As chaves dos veículos *test drive* estão guardados em local seguro.

Departamento de pós-vendas

- Verificar se os veículos no pátio estão com ordens de serviços abertas;
- Todas as ordens de serviços abertas devem estar assinadas pelos clientes e pelos consultores responsáveis pelo atendimento;
- Os *check list* de entrada dos veículos na concessionária, deverão estar devidamente preenchidos e assinados para resguardo no caso de questionamentos dos clientes quanto ao estado dos veículos no momento de deixá-los na concessionária;
- Verificar se foi realizado um orçamento preliminar com uma autorização formal do cliente;
- Se for necessário um orçamento complementar, ao longo do serviço no veículo, verificar se houve uma autorização formal do cliente;
- Verificar se as chaves dos veículos que se encontram na oficina, estão armazenadas em locais seguros;
- Termo de responsabilidade assinado pelo cliente, junto com a respectiva habilitação, para poder realizar um test drive;
- As chaves dos veículos test drives estão guardados em local seguro.

Departamento de funilaria

- Verificar se os veículos no pátio estão com ordens de serviços abertas;
- Todas as ordens de serviços abertas devem estar assinadas pelos clientes e pelos consultores responsáveis pelo atendimento;
- Os *check list* de entrada dos veículos na concessionária, deverão estar devidamente preenchidos e assinados para resguardo no caso de questionamentos dos clientes quanto ao estado dos veículos no momento de deixá-los na concessionária;
- Verificar se foi realizado um orçamento preliminar com uma autorização formal do cliente;
- Se for necessário um orçamento complementar, ao longo do serviço no veículo, verificar se houve uma autorização formal do cliente.

- Verificar se as chaves dos veículos que se encontram na funilaria, estão armazenadas em locais seguros;
- Verificar se consta o termo de retirada dos veículos, nos casos em que os mesmos já foram retirados, porém irão retornar para um complemento do serviço.

Departamento financeiro

- Conferir os valores em espécie nos caixas das lojas.
- Verificar se as conciliações bancárias se encontram em dia.
- Analisar os títulos de contas a receber, verificando se foram feitas as efetivas cobranças.
- Conferir por amostragem os pagamentos efetuados a terceiros.
- Verificar se os veículos vendidos e entregues para os clientes foram recebidos integralmente.

4.4 METODOLOGIA APLICADA

Foi aplicada uma metodologia de pontuação, para os departamentos, com base nos itens de atenção para cada um deles e estabelecidos pesos para cada item de atenção. Esses pesos foram colocados respeitando uma ordem de prioridade requisitada para cada setor. A pontuação final de cada item está relacionada ao seu percentual de aderência ao requisitado. Por exemplo: 90% dos veículos estavam com as portas, porta-malas e capôs trancados, sua nota seria de 90% da nota máxima que é 0,18. Portanto sua nota seria 0,162. Desta forma é possível analisar a evolução, mês a mês, da pontuação dos departamentos e dos itens específicos.

Cada unidade tem uma pontuação máxima de 10 pontos, divididos em 2,5 pontos para cada setor, distribuídos conforme as tabelas seguintes:

Tabela 2 – Distribuição de pontos entre os setores.

Setor	Nota Máxima	Nota Mínima Recomendada
Novos	2,5	2
Pós-Vendas	2,5	2
Funilaria	2,5	2
Administrativo	2,5	2
Pontuação da Unidade	10	8

Fonte: O Autor. (2019)

Tabela 3 – Distribuição de notas para o setor de Vendas de Veículos Novos.

Departamento de Vendas de Veículos Novos		
Item	Item de Averiguação	Nota Máxima
Carros Zero Km		
VN1	Efetuar a conferência do estoque físico, cruzando as informações com o Apollo. Há irregularidades?	0,18
VN2	Todos os veículos do estoque estavam com as portas, porta malas e capôs trancados?	0,18
VN3	A loja realiza a contagem periódica do estoque?	0,10
VN4	Existem veículos ZERO KM em reparo?	0,03
VN5	Todas as Propostas de Compra de Veículos estão de acordo com as Instruções de Trabalho da área?	0,50
VN6	Os manuais, chaves extras e chips do rádio dos veículos novos estão arquivados em local seguro com chave?	0,13
VN7	Referente ao item acima, constam todos os manuais e acessórios neste local? Estão sob a guarda do departamento financeiro?	0,13
VN8	As chaves de veículos em estoque e em exposição estão sendo armazenadas em local seguro? Quem é o responsável?	0,18
VN9	Os veículos em exposição no show room estão com as fichas técnicas anexadas, contendo valor e descrições do carro exposto?	0,18
VN10	Existe controle efetivo sobre a guarda de veículos em outros endereços? Planilha com modelo/chassi/cor/local	0,10
Test Drives		
VN11	Existe controle em livro, com assinatura do vendedor e do cliente para utilização de veículo de test drive?	0,03
VN12	Estão devidamente arquivadas as cópias de habilitação por período de 6 meses?	0,18
VN13	O termo de responsabilidade está devidamente arquivado junto com a habilitação? O mesmo está preenchido corretamente?	0,18
VN14	Todos os Test Drive constam no sistema?	0,03
VN15	As chaves dos veículos de test drive estão guardadas em local seguro com chave?	0,18
VN16	Existe algum veículo emprestado para cliente? Há contrato de comodato?	0,03
Geral		
VN17	A loja possui o alvará de uso e de funcionamento expostos para fácil visualização do público?	0,10
VN18	A loja possui o código do consumidor em local de fácil acesso para consulta de clientes a qualquer momento?	0,10
VN19	Os colaboradores foram adequadamente treinados para utilizar as rotinas através do sistema Apollo?	0,03
Total		2,50

Fonte: O Autor. (2019)

Tabela 4 - Distribuição de notas para o setor de Pós-Venda.

Departamento de Pós-Venda		
Item	Item de Averiguação	Nota Máxima
Ordens de serviços em andamento		
PV1	Existem veículos no pátio sem O.S. aberta? Todos os veículos estão devidamente trancados?	0,23
PV2	Todas as ordens de serviço em aberto estão assinadas?	0,19
PV3	Os check list de entrada dos veículos estão devidamente preenchidos e assinados?	0,19
PV4	É realizado um orçamento preliminar, com autorização formal do cliente?	0,19
PV5	No caso de orçamento complementar é solicitado autorização formal para a realização do serviço?	0,19
PV6	As chaves dos veículos de oficina estão sendo armazenadas em local seguro? (patio, lavagem e oficina)	0,19
PV7	Existem veículos liberados onde a ordem de serviço encontra-se em aberto, e conseqüentemente, sem acerto?	0,08
PV8	Nos processos em que o veículo já foi retirado e vai retornar, consta o termo de retirada?	0,19
Ordens de serviços encerradas		
PV9	As ordens de serviços encerradas estão todas assinadas e arquivadas adequadamente?	0,19
PV10	O arquivo de ordem de serviços encerradas, constam todos os documentos correspondentes? (Check List de entrada do veículo, Ordem de Serviço e Orçamento autorizado)	0,19
PV11	Há O.S. internas com valor 0 (zero)? Por quê?	0,08
Ordens de serviços de garantia e revisão		
PV12	Existem ordens de serviço tipo garantia a mais de 30 dias em aberto?	0,08
PV13	As ordens de serviço em aberto estão devidamente preenchidas e assinadas?	0,19
PV14	Nos processos em que o veículo já foi retirado e vai retornar, consta o termo de retirada?	0,19
Geral		
PV15	Os colaboradores foram adequadamente treinados para utilizar a rotina toda através do sistema Apollo?	0,03
PV16	Todos os veículos em serviço nos boxes estão com os bancos e volantes protegidos com capas?	0,03
PV17	Estão sendo utilizadas as placas de teste para saída de carros de clientes da oficina? As placas estão dentro da validade?	0,10
Total		2,50

Fonte: O Autor. (2019)

Tabela 5 - Distribuição de notas para o setor de Funilaria.

Departamento de Funilaria		
Item	Item de Averiguação	Nota Máxima
Ordens de serviços em andamento		
FL1	Existem veículos no pátio sem O.S. aberta? Todos os veículos estão devidamente trancados?	0,25
FL2	Todas as ordens de serviço em aberto estão assinadas?	0,23
FL3	Os check list de entrada dos veículos estão devidamente preenchidos e assinados? Para os casos em que não foi possível a assinatura no check list, e o guincho não possui um check list próprio, foram retiradas fotos de todo o veículo ainda em cima do caminhão?	0,23
FL4	É realizado um orçamento preliminar, com autorização formal do cliente ou da seguradora? A autorização está anexada ao processo?	0,23
FL5	No caso de orçamento complementar é solicitado autorização formal para a realização do serviço?	0,23
FL6	As chaves dos veículos de funilaria estão sendo armazenadas em local seguro?	0,25
FL7	Existem veículos liberados onde a ordem de serviço encontra-se em aberto, e consequentemente, sem acerto?	0,13
FL8	Nos processos em que o veículo já foi retirado e vai retornar, consta o termo de retirada?	0,25
Ordens de serviços encerradas		
FL9	As ordens de serviços encerradas estão todas assinadas e arquivadas adequadamente?	0,23
FL10	O arquivo de ordem de serviços encerradas, constam todos os documentos correspondentes? (Check List de entrada do veículo, Ordem de Serviço, Orçamento e Autorização da seguradora)	0,23
FL11	Há O.S. internas com valor 0 (zero)? Por quê?	0,13
Geral		
FL12	Os colaboradores foram adequadamente treinados para utilizar a rotina toda através do sistema Apollo?	0,03
FL13	Todos os veículos em serviço nos boxes estão com os bancos e volantes protegidos com capas?	0,03
FL14	Estão sendo utilizadas as placas de teste para saída de carros de clientes da oficina? As placas estão dentro da validade?	0,10
Total		2,50

Fonte: O Autor. (2019)

Tabela 6 - Distribuição de notas para o setor Administrativo.

Departamento Administrativo		
Item	Item de Averiguação	Nota Máxima
Geral		
AD1	A loja possui efetivo controle de saídas de caixa, arquivando todas as notas fiscais junto ao extrato do período?	0,25
AD2	Há inconsistências na natureza dos pagamentos?	0,75
AD3	Os caixas 1, 2 e 3 conferem com o dinheiro em espécie e vales do caixa?	0,75
AD4	O caixa está formalizando liberação de veículos do pós venda para recepção técnica?	0,75
Total		2,50

Fonte: O Autor. (2019)

5 RESULTADOS

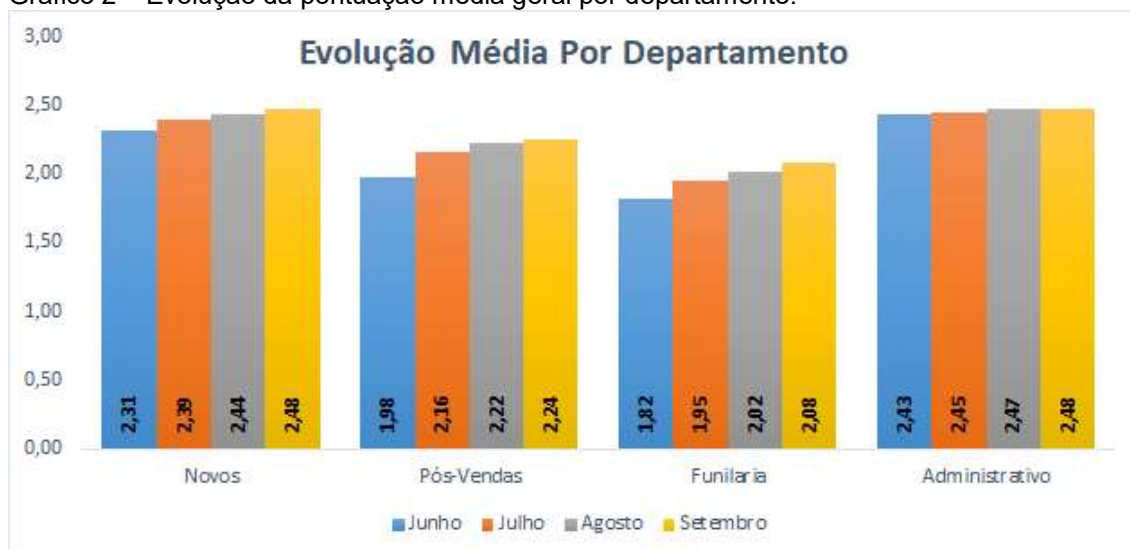
A metodologia foi aplicada durante quatro meses nas quatro lojas do grupo. Através da somatória dos pontos que foram avaliados, que constam nos anexos, conseguimos chegar nos resultados médios gerais da empresa e por loja, conforme mostrado abaixo:

Gráfico 1 – Evolução média geral da pontuação da empresa.



Fonte: O Autor. (2019)

Gráfico 2 – Evolução da pontuação média geral por departamento.



Fonte: O Autor. (2019)

Gráfico 3 – Evolução da pontuação da loja 1.



Fonte: O Autor. (2019)

Gráfico 4 – Evolução da pontuação por departamento da loja 1.



Fonte: O Autor. (2019)

Gráfico 5 - Evolução da pontuação da loja 2.



Fonte: O Autor. (2019)

Gráfico 6 – Evolução da pontuação por departamento da loja 2.



Fonte: O Autor. (2019)

Gráfico 7 - Evolução da pontuação da loja 3.



Fonte: O Autor. (2019)

Gráfico 8 – Evolução da pontuação por departamento da loja 3.



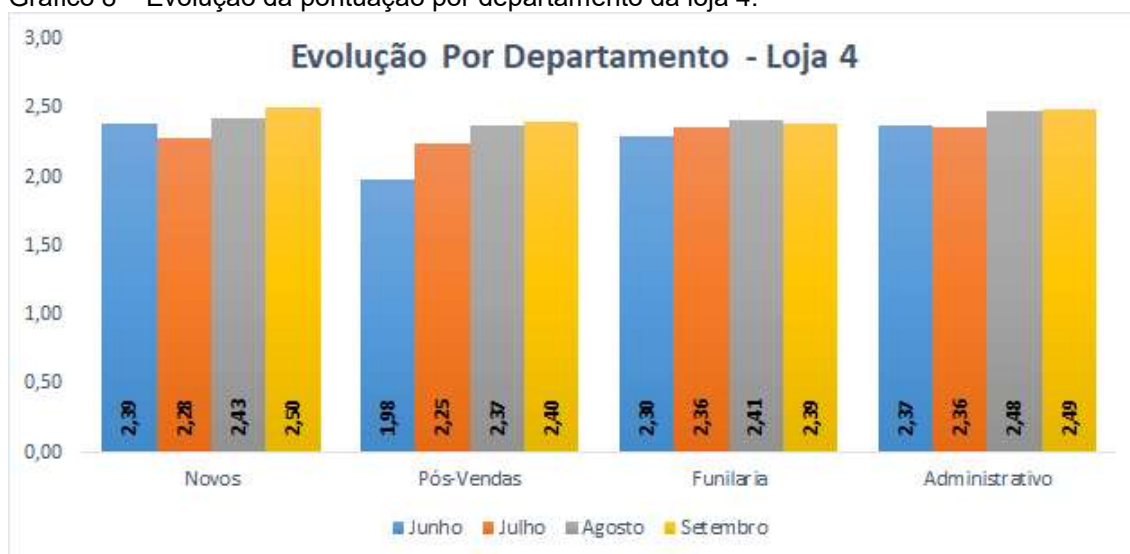
Fonte: O Autor. (2019)

Gráfico 9 - Evolução da pontuação da loja 4.



Fonte: O Autor. (2019)

Gráfico 8 – Evolução da pontuação por departamento da loja 4.



Fonte: O Autor. (2019)

6 CONCLUSÃO

Com a análise dos resultados, podemos ver que houve uma grande melhora de modo geral entre o primeiro e segundo período. Isso ocorreu principalmente por haver um aprimoramento nos processos internos, a implantação de uma medição que anteriormente não existia, gerando uma cobrança e exposição dos números, que podem ser acessados por todos os funcionários, mesmo que somente o gerente seja cobrado sobre os resultados, e principalmente o envolvimento dos colaboradores, entendendo a importância e as melhorias que o trabalho de uma auditoria interna trouxe para a empresa.

A loja 01 teve uma melhora de 5,02% na pontuação geral do segundo período em relação ao primeiro.

A loja 02 teve uma melhora de 7,62% na pontuação geral do segundo período em relação ao primeiro.

A loja 03 teve uma melhora de 4,57% na pontuação geral do segundo período em relação ao primeiro.

A loja 04 teve uma melhora de 2,32% na pontuação geral do segundo período em relação ao primeiro.

Estas melhoras trouxeram benefícios para a empresa no sentido de melhorias nos controles dos pontos abaixo que eram problemas críticos:

- 1) Na gestão de estoques, onde os inventários apresentavam diferenças entre as contagens físicas e os relatórios do sistema. Tais distorções deixaram de existir.
- 2) Na gestão de contas a receber, onde houve uma redução no prazo médio de recebimento devido ao fortalecimento das ações de cobrança a clientes.
- 3) As conciliações bancárias que apresentavam atrasos, começaram a ser fechadas diariamente.
- 4) Foi resolvido um problema crítico na organização de documentos, garantindo que os mesmos estejam assinados, quase em sua totalidade, pelos clientes, onde os mesmos confirmam que tem ciência das negociações envolvidas nas vendas de veículos, ou em quaisquer serviços prestados pelos departamentos de pós-vendas e funilaria resguardando assim a empresa nos aspectos jurídicos.

5) Devido a uma maior organização geral, houve reflexo na satisfação dos clientes que acabam sendo atendidos de uma forma mais eficaz.

Podemos ver também que os resultados gerais das lojas continuam melhorando no decorrer dos meses, mesmo que de forma menor que da primeira e segunda medição.

Acredita-se que esse aumento de pontuação irá continuar acontecendo, porém sempre diminuindo a diferença entre os períodos, até que chegue próximo a uma linearidade entre os meses, devido a exposição e cobrança sobre as pontuações, mantendo assim um padrão entre todas as lojas do grupo.

Este procedimento exigirá da empresa uma melhoria continua nos controles. Todos os colaboradores deverão estar cientes dos processos e será importante que eles sintam-se parte dos mesmos. Para isto ocorrer, será importante um investimento contínuo em qualificação e treinamento.

Diante do que foi observado neste trabalho, verifica-se a importância e a necessidade dos sistemas de controles internos para as organizações. Empresas desorganizadas não conseguirão se sustentar neste mercado tão acirrado, neste contexto as empresas familiares estão tendo cada vez mais que se profissionalizar e recorrer as ferramentas disponíveis de gestão. Em muitos casos, os sócios se tornam conselheiros e contratam profissionais do mercado para administrar o dia a dia.

Após toda a experiência desta implantação, o departamento de auditoria interna se tornou imprescindível para a continuidade dos negócios. Isto possibilitará que novos controles sejam implantados e que as checagens sejam sempre aprimoradas. Este departamento se reportará diretamente aos sócios, trazendo uma maior segurança e eficiência para os mesmos.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, M. C. **Auditoria um curso moderno e completo**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

ALVES, P. M. de Andarde. **Ferramentas Informatizadas Utilizadas na Auditoria. Instituto de ciências humanas e sociais curso de ciências contábeis**. Universidade Federal Fluminense, Volta Redonda, 2016.

A importância da auditoria. Disponível em:
<http://www.portaldeauditoria.com.br/auditoriainterna/conceito_importanciadaauditoria.as> - acessado em 28 de setembro de 2019.

Auditoria interna. Disponível em:
<<http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/auditoriainterna.htm>> acessado em 07 de outubro de 2019.

Auditoria interna. Disponível em: https://pt.wikipedia.org/wiki/Auditoria_interna - acessado em 30 de setembro de 2019.

BRASIL. **Lei nº 6.404**, de 15 de dezembro de 1976. Lei das Sociedades por Ações. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L6404consol.htm>. Acesso em: 20 outubro de 2019.

_____. **Lei nº 10.406**, de 10 de janeiro de 2002. Código Civil. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406.htm>. Acesso em: 20 outubro de 2019.

_____. **Lei nº 11.638**, de 28 de dezembro de 2007. Altera e revoga dispositivos da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei nº 6.385, de 7 de dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/l11638.htm>. Acesso em: 20 out. 2019.

BORINELLI, Márcio. **Estrutura conceitual básica de controladoria: sistematização à luz da teoria e da prática**. 2006. 341 f. Tese (Doutorado em Contabilidade) - Departamento de Contabilidade e Atuária da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2006.

CFC - CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - **Resolução CFC nº 986**, de 21 de novembro de 2003. Aprova a NBC TI 01 – Da Auditoria Interna. Disponível em: http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/Auditoria_Interna.pdf Acesso em: 19 out. 2019.

_____. **Resolução CFC nº 986**, de 21 de novembro de 2003. Aprova a NBC T1 – (NBCT 12) – Da auditoria interna. Disponível em:

< http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2003/000986>. Acesso em 20 outubro de 2019.

_____. **Resolução CFC nº 1.222**, de 04 de dezembro de 2009. Aprova a NBC TA 530 – Amostragem em Auditoria. Disponível em: < http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/Res_1222.pdf>. Acesso em: 19 outubro de 2019.

_____. **Resolução CFC nº 1.389**, de 24 de abril de 2012. Dispõe sobre o registro profissional dos contadores e técnicos em contabilidade. Disponível em: <http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2012/001389>. Acesso em 20 outubro de 2019.

CARDOZO, J. S. S. Origem e conceitos de auditoria, **RCMCC**, Rio de Janeiro, v. 2, n. 2, p. 27-36, 1997. Disponível em:<<http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-08/index.php/UERJ/article/view/1570/1548>>. Acesso em: 19 outubro de 2019.

CREPALDI, S. A. **Auditoria contábil**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

Conceito e importância da auditoria. Disponível em: <<https://auditoriaoperacional.com.br/conceito-e-importancia-da-auditoria/>> - acessado em 07 de outubro de 2019.

CRUZ, F. **Auditoria governamental**. São Paulo: Atlas, 1997.

CUNHA, P. R.; KLANN, R. C.; RENGEL, S.; SCARPIN, J. E. Procedimentos de auditoria aplicados pelas empresas de auditoria independente de Santa Catarina em entidades do terceiro setor. **Revista de Contabilidade e Organizações**. FEA-RP/USP, v. 4, n. 10, p. 71-85, set-dez 2010. Disponível em:< <http://www.spell.org.br/documentos/ver/4921/procedimentos-de-auditoria-aplicados-pelas-empresas-de-auditoria-independente-de-santa-catarina-em-entidades-do-terceiro-setor>>. Acesso em: 19 outubro de 2019.

Da auditoria interna. Disponível em: <http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_986.pdf - NBCT TI 01 – Da Auditoria Interna>, acessado em 30 de setembro de 2019.

FRANCO, H. **Contabilidade geral**. 23. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

FRANCO, H; MARRA E. **Auditoria contábil**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

FIGUEIREDO, Sandra; CAGGIANO: Paulo César. **Controladoria Teoria e Prática**. 3ª Edição. São Paulo: Atlas, 2006.

HATHERLY, D., **Accounting for Business Activity**, Pitmann Publishing, 1993.

HECKERT, J. Brooks; WILLSON, James D. **Controllership**. New York: Ronald Press, 1963.

HORNGREN, Charles T.; SUNDEM, Gary L.; STRATTON, William O. **Contabilidade Gerencial**. 12. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2004.

IMONIANA, Joshua Onome – **Auditoria – Planejamento, Execução e Reporte**. 2018, editora Atlas.

JUND, S. **Auditoria: conceitos, normas, técnicas e procedimentos: teoria e 550 questões** – Estilo ESAF, UNB e outras / Sergio Jund. 2. ed. Rio de Janeiro: Impetus, 2001.

MARTIN, Nilton Cano. Da contabilidade à controladoria: a evolução necessária. **Revista Contabilidade e Finanças**. São Paulo: Departamento de Contabilidade e Atuária da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, n. 28, ano XIII, p. 7-28, Jan./Abr. 2002.

NASCIMENTO, A. Auditoria interna e externa uma abordagem metodológica. **Contabilidade Vista & Revista**, Belo Horizonte, v. 8, n. 1, p. 17-25, jun. 1997. Disponível em: <<http://revistas.face.ufmg.br/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/85/79>>. Acesso em: 16 outubro de 2019.

Normas brasileiras de auditoria. Disponível em: <https://pt.wikipedia.org/wiki/Normas_brasileiras_de_auditoria>- acessado em 29 de setembro de 2019.

NBC - Normas brasileiras de contabilidade. Disponível em: <<https://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/nbc-ti-de-auditoria-interna/>> - acessado em 29 de setembro de 2019, 15:15h.

_____. PG 100, de 24 de janeiro de 2014. Dispõe sobre a **NBC PG 100** – aplicação geral aos profissionais da contabilidade. Disponível em: <[Http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2014/NBCPG100](http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2014/NBCPG100)>. Acesso em 20 outubro de 2019.

PEREIRA, Anisio Candido; NASCIMENTO, Wesley Souza do. Um Estudo sobre a Atuação da Auditoria Interna na Detecção de Fraudes nas Empresas do Setor Privado no Estado de São Paulo, **Revista Brasileira de Gestão de Negócios**, vol. 7, núm. 19, 2005, pp. 46-56. Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado, São Paulo, Brasil.

PEREZ JUNIOR, J. H. **Auditoria de demonstrações contábeis**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

POLI, L. M. **Benefícios da Auditoria Interna em uma empresa prestadora de serviços na área de automação comercial**. Pato Branco, 2012. Disponível em: http://repositorio.roca.utfpr.edu.br:8080/jspui/bitstream/1/1486/1/PB_EGCF_VII_2012_18.pdf. Acesso em: 14 outubro de 2019.

Porque criar um departamento de auditoria interna. Disponível em: <http://www.portaldeauditoria.com.br/auditoria-interna/Por-que-criar-um-departamento-de-Auditoria-Interna.asp> – acessado em 07 de outubro de 2019.

SÁ, A. L. **Curso de auditoria.** 10. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

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

SANTOS, Ivan Ramos dos, MELO, Moisés Moura de, - **Auditoria Contábil** – 2ª edição 2017. Editora Freitas Bastos.

SOARES, M. A. Auditoria interna aplicada em uma instituição filantrópica hospitalar. **ConTexto.** Porto Alegre, v. 7, n. 11, 1º semestre 2007. Disponível em: < <http://www.seer.ufrgs.br/index.php/ConTexto/article/view/11235/6638>>. Acesso: em 20 outubro de 2019.

TEIXEIRA, M. F. **O contributo da auditoria interna para uma gestão eficaz.** Porto Editora: Coimbra, 2006. Disponível em: <https://repositorioaberto.uab.pt/bitstream/10400.2/581/1/TMCA_Maria%20deFatimaTeixeira.pdf>. Acesso em: 19 outubro de 2019.

UHL, F; FERNANDES, J. T. F. S. **Auditoria interna.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 1973.

YOSHITAKE, Mariano. **Funções do controller: conceitos e aplicações de controle gerencial.** 1982. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis, Departamento de Contabilidade e Atuária, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, 1982.

Departamento de Vendas de Veículos Novos					
Item	Nota Máxima	Junho	Julho	Agosto	Setembro
VN1	0,18	0,17	0,18	0,18	0,18
VN2	0,18	0,15	0,17	0,18	0,18
VN3	0,10	0,10	0,10	0,10	0,10
VN4	0,03	0,03	0,03	0,03	0,03
VN5	0,50	0,45	0,48	0,50	0,50
VN6	0,13	0,13	0,13	0,13	0,13
VN7	0,13	0,13	0,13	0,13	0,13
VN8	0,18	0,18	0,18	0,18	0,18
VN9	0,18	0,15	0,17	0,18	0,18
VN10	0,10	0,09	0,10	0,10	0,10
VN11	0,03	0,03	0,03	0,03	0,03
VN12	0,18	0,10	0,12	0,12	0,14
VN13	0,18	0,15	0,17	0,18	0,18
VN14	0,03	0,03	0,03	0,03	0,03
VN15	0,18	0,18	0,18	0,18	0,18
VN16	0,03	0,03	0,03	0,03	0,03
VN17	0,10	0,10	0,10	0,10	0,10
VN18	0,10	0,10	0,10	0,10	0,10
VN19	0,03	0,03	0,03	0,03	0,03
Total	2,50	2,29	2,42	2,46	2,48

Departamento de Pós-Venda					
Item	Nota Máxima	Junho	Julho	Agosto	Setembro
PV1	0,23	0,13	0,14	0,15	0,15
PV2	0,19	0,16	0,17	0,18	0,18
PV3	0,19	0,18	0,18	0,18	0,18
PV4	0,19	0,16	0,18	0,19	0,19
PV5	0,19	0,18	0,18	0,18	0,18
PV6	0,19	0,10	0,13	0,13	0,15
PV7	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08
PV8	0,19	0,19	0,19	0,19	0,19
PV9	0,19	0,16	0,18	0,19	0,18
PV10	0,19	0,18	0,18	0,18	0,18
PV11	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08
PV12	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08
PV13	0,19	0,09	0,11	0,11	0,13
PV14	0,19	0,05	0,05	0,05	0,05
PV15	0,03	0,03	0,03	0,03	0,03
PV16	0,03	0,03	0,03	0,03	0,03
PV17	0,10	0,10	0,10	0,10	0,10
Total	2,50	1,96	2,07	2,11	2,14

Departamento de Funilaria					
Item	Nota Máxima	Junho	Julho	Agosto	Setembro
FL1	0,25	0,15	0,18	0,20	0,21
FL2	0,23	0,13	0,14	0,15	0,17
FL3	0,23	0,13	0,15	0,17	0,16
FL4	0,23	0,14	0,15	0,16	0,16
FL5	0,23	0,15	0,15	0,15	0,15
FL6	0,25	0,20	0,20	0,20	0,20
FL7	0,13	0,10	0,12	0,12	0,12
FL8	0,25	0,18	0,20	0,20	0,20
FL9	0,23	0,15	0,17	0,17	0,20
FL10	0,23	0,15	0,15	0,15	0,15
FL11	0,13	0,10	0,10	0,10	0,10
FL12	0,03	0,02	0,02	0,02	0,02
FL13	0,03	0,02	0,02	0,02	0,03
FL14	0,10	0,06	0,08	0,08	0,08
Total	2,50	1,67	1,82	1,88	1,94

Departamento Administrativo					
Item	Nota Máxima	Junho	Julho	Agosto	Setembro
AD1	0,25	0,25	0,25	0,25	0,25
AD2	0,75	0,70	0,74	0,73	0,73
AD3	0,75	0,75	0,75	0,75	0,75
AD4	0,75	0,73	0,73	0,73	0,73
Total	2,50	2,43	2,47	2,46	2,46

ANEXO B – RESULTADOS DA LOJA 2

Departamento de Vendas de Veículos Novos					
Item	Nota Máxima	Junho	Julho	Agosto	Setembro
VN1	0,18	0,17	0,18	0,18	0,18
VN2	0,18	0,15	0,17	0,18	0,18
VN3	0,10	0,10	0,10	0,10	0,10
VN4	0,03	0,03	0,03	0,03	0,03
VN5	0,50	0,40	0,45	0,45	0,45
VN6	0,13	0,13	0,13	0,13	0,13
VN7	0,13	0,13	0,13	0,13	0,13
VN8	0,18	0,18	0,18	0,18	0,18
VN9	0,18	0,13	0,15	0,15	0,18
VN10	0,10	0,08	0,10	0,10	0,10
VN11	0,03	0,03	0,03	0,03	0,03
VN12	0,18	0,08	0,14	0,12	0,14
VN13	0,18	0,15	0,17	0,18	0,18
VN14	0,03	0,03	0,03	0,03	0,03
VN15	0,18	0,18	0,18	0,18	0,18
VN16	0,03	0,03	0,03	0,03	0,03
VN17	0,10	0,10	0,10	0,10	0,10
VN18	0,10	0,10	0,10	0,10	0,10
VN19	0,03	0,03	0,03	0,03	0,03
Total	2,50	2,19	2,39	2,38	2,43

Item	Nota Máxima	Junho	Julho	Agosto	Setembro
PV1	0,23	0,10	0,14	0,14	0,14
PV2	0,19	0,15	0,17	0,18	0,18
PV3	0,19	0,16	0,18	0,18	0,18
PV4	0,19	0,15	0,17	0,19	0,19
PV5	0,19	0,16	0,18	0,16	0,18
PV6	0,19	0,10	0,13	0,15	0,14
PV7	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08
PV8	0,19	0,19	0,19	0,19	0,19
PV9	0,19	0,16	0,18	0,19	0,18
PV10	0,19	0,18	0,18	0,18	0,18
PV11	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08
PV12	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08
PV13	0,19	0,08	0,12	0,12	0,12
PV14	0,19	0,05	0,08	0,06	0,08
PV15	0,03	0,03	0,03	0,03	0,03
PV16	0,03	0,03	0,03	0,03	0,03
PV17	0,10	0,10	0,10	0,10	0,10
Total	2,50	1,86	2,10	2,12	2,14

Departamento de Funilaria					
Item	Nota Máxima	Junho	Julho	Agosto	Setembro
FL1	0,25	0,13	0,15	0,15	0,18
FL2	0,23	0,10	0,10	0,13	0,17
FL3	0,23	0,12	0,14	0,13	0,15
FL4	0,23	0,14	0,15	0,16	0,16
FL5	0,23	0,13	0,13	0,15	0,15
FL6	0,25	0,20	0,20	0,20	0,20
FL7	0,13	0,10	0,12	0,12	0,12
FL8	0,25	0,15	0,18	0,18	0,18
FL9	0,23	0,10	0,15	0,17	0,18
FL10	0,23	0,15	0,15	0,15	0,15
FL11	0,13	0,08	0,08	0,08	0,10
FL12	0,03	0,02	0,02	0,02	0,02
FL13	0,03	0,02	0,02	0,02	0,02
FL14	0,10	0,06	0,08	0,08	0,08
Total	2,50	1,50	1,66	1,73	1,85

Departamento Administrativo					
Item	Nota Máxima	Junho	Julho	Agosto	Setembro
AD1	0,25	0,25	0,25	0,25	0,25
AD2	0,75	0,74	0,74	0,74	0,74
AD3	0,75	0,75	0,75	0,75	0,75
AD4	0,75	0,73	0,73	0,73	0,73
Total	2,50	2,47	2,47	2,47	2,47

ANEXO C – RESULTADOS DA LOJA 3

Departamento de Vendas de Veículos Novos					
Item	Nota Máxima	Junho	Julho	Agosto	Setembro
VN1	0,18	0,18	0,18	0,18	0,18
VN2	0,18	0,16	0,17	0,18	0,18
VN3	0,10	0,10	0,10	0,10	0,10
VN4	0,03	0,03	0,03	0,03	0,03
VN5	0,50	0,48	0,50	0,50	0,50
VN6	0,13	0,13	0,13	0,13	0,13
VN7	0,13	0,13	0,13	0,13	0,13
VN8	0,18	0,18	0,18	0,18	0,18
VN9	0,18	0,16	0,18	0,18	0,18
VN10	0,10	0,10	0,10	0,10	0,10
VN11	0,03	0,03	0,03	0,03	0,03
VN12	0,18	0,12	0,15	0,15	0,16
VN13	0,18	0,15	0,18	0,18	0,18
VN14	0,03	0,03	0,03	0,03	0,03
VN15	0,18	0,18	0,18	0,18	0,18
VN16	0,03	0,03	0,03	0,03	0,03
VN17	0,10	0,10	0,10	0,10	0,10
VN18	0,10	0,10	0,10	0,10	0,10
VN19	0,03	0,03	0,03	0,03	0,03
Total	2,50	2,38	2,49	2,49	2,50

Departamento de Pós-Venda					
Item	Nota Máxima	Junho	Julho	Agosto	Setembro
PV1	0,23	0,15	0,17	0,17	0,18
PV2	0,19	0,16	0,17	0,18	0,18
PV3	0,19	0,18	0,19	0,19	0,19
PV4	0,19	0,17	0,18	0,19	0,19
PV5	0,19	0,18	0,18	0,18	0,18
PV6	0,19	0,13	0,15	0,17	0,17
PV7	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08
PV8	0,19	0,19	0,19	0,19	0,19
PV9	0,19	0,18	0,19	0,18	0,18
PV10	0,19	0,18	0,18	0,18	0,18
PV11	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08
PV12	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08
PV13	0,19	0,13	0,15	0,17	0,17
PV14	0,19	0,08	0,08	0,10	0,10
PV15	0,03	0,03	0,03	0,03	0,03
PV16	0,03	0,03	0,03	0,03	0,03
PV17	0,10	0,10	0,10	0,10	0,10
Total	2,50	2,11	2,21	2,28	2,29

Departamento de Funilaria					
Item	Nota Máxima	Junho	Julho	Agosto	Setembro
FL1	0,25	0,18	0,20	0,22	0,22
FL2	0,23	0,15	0,15	0,17	0,19
FL3	0,23	0,12	0,15	0,15	0,17
FL4	0,23	0,15	0,17	0,19	0,20
FL5	0,23	0,15	0,18	0,18	0,18
FL6	0,25	0,18	0,20	0,20	0,22
FL7	0,13	0,12	0,13	0,13	0,13
FL8	0,25	0,20	0,22	0,22	0,22
FL9	0,23	0,17	0,17	0,20	0,20
FL10	0,23	0,17	0,19	0,17	0,19
FL11	0,13	0,10	0,10	0,10	0,10
FL12	0,03	0,02	0,02	0,02	0,02
FL13	0,03	0,02	0,02	0,02	0,02
FL14	0,10	0,08	0,08	0,08	0,08
Total	2,50	1,81	1,98	2,05	2,14

Departamento Administrativo					
Item	Nota Máxima	Junho	Julho	Agosto	Setembro
AD1	0,25	0,25	0,25	0,25	0,25
AD2	0,75	0,72	0,74	0,74	0,74
AD3	0,75	0,75	0,75	0,75	0,75
AD4	0,75	0,73	0,74	0,74	0,74
Total	2,50	2,45	2,48	2,48	2,48

ANEXO D – RESULTADOS DA LOJA 4

Departamento de Vendas de Veículos Novos					
Item	Nota Máxima	Junho	Julho	Agosto	Setembro
VN1	0,18	0,16	0,17	0,16	0,18
VN2	0,18	0,17	0,13	0,15	0,18
VN3	0,10	0,09	0,10	0,10	0,10
VN4	0,03	0,02	0,02	0,03	0,02
VN5	0,50	0,50	0,40	0,50	0,50
VN6	0,13	0,12	0,13	0,13	0,11
VN7	0,13	0,13	0,13	0,13	0,13
VN8	0,18	0,15	0,17	0,16	0,18
VN9	0,18	0,16	0,18	0,18	0,18
VN10	0,10	0,10	0,09	0,10	0,10
VN11	0,03	0,03	0,01	0,03	0,02
VN12	0,18	0,17	0,17	0,18	0,16
VN13	0,18	0,16	0,16	0,18	0,18
VN14	0,03	0,03	0,03	0,02	0,03
VN15	0,18	0,18	0,17	0,15	0,18
VN16	0,03	0,02	0,02	0,02	0,03
VN17	0,10	0,10	0,10	0,09	0,10
VN18	0,10	0,08	0,08	0,10	0,09
VN19	0,03	0,02	0,02	0,02	0,03
Total	2,50	2,39	2,28	2,43	2,50

Departamento de Pós-Venda					
Item	Nota Máxima	Junho	Julho	Agosto	Setembro
PV1	0,23	0,20	0,23	0,18	0,20
PV2	0,19	0,10	0,12	0,17	0,19
PV3	0,19	0,15	0,19	0,19	0,14
PV4	0,19	0,12	0,12	0,18	0,19
PV5	0,19	0,12	0,19	0,18	0,18
PV6	0,19	0,19	0,18	0,18	0,19
PV7	0,08	0,07	0,05	0,08	0,08
PV8	0,19	0,18	0,19	0,17	0,19
PV9	0,19	0,10	0,12	0,19	0,19
PV10	0,19	0,10	0,18	0,18	0,19
PV11	0,08	0,07	0,06	0,08	0,08
PV12	0,08	0,07	0,08	0,08	0,08
PV13	0,19	0,17	0,19	0,19	0,19
PV14	0,19	0,18	0,19	0,19	0,16
PV15	0,03	0,03	0,03	0,02	0,03
PV16	0,03	0,03	0,03	0,03	0,02
PV17	0,10	0,10	0,10	0,08	0,10
Total	2,50	1,98	2,25	2,37	2,40

Departamento de Funilaria					
Item	Nota Máxima	Junho	Julho	Agosto	Setembro
FL1	0,25	0,25	0,25	0,22	0,21
FL2	0,23	0,20	0,20	0,22	0,23
FL3	0,23	0,17	0,23	0,20	0,20
FL4	0,23	0,23	0,23	0,23	0,20
FL5	0,23	0,19	0,22	0,22	0,23
FL6	0,25	0,20	0,25	0,25	0,24
FL7	0,13	0,13	0,12	0,13	0,13
FL8	0,25	0,25	0,20	0,24	0,25
FL9	0,23	0,20	0,20	0,20	0,23
FL10	0,23	0,23	0,20	0,23	0,20
FL11	0,13	0,10	0,13	0,13	0,12
FL12	0,03	0,03	0,02	0,01	0,03
FL13	0,03	0,02	0,03	0,03	0,02
FL14	0,10	0,10	0,08	0,10	0,10
Total	2,50	2,30	2,36	2,41	2,39

Departamento Administrativo					
Item	Nota Máxima	Junho	Julho	Agosto	Setembro
AD1	0,25	0,25	0,25	0,24	0,25
AD2	0,75	0,70	0,70	0,74	0,75
AD3	0,75	0,70	0,69	0,75	0,74
AD4	0,75	0,72	0,72	0,75	0,75
Total	2,50	2,37	2,36	2,48	2,49