

**PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DO RIO GRANDE DO SUL  
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO, CONTABILIDADE E INFORMÁTICA.  
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**TIAGO MARQUES CARVALHO**

**EXAME DOS CONTROLES INTERNOS EM  
ORGANIZAÇÕES CONTÁBEIS**

Uruguaiana

2008

**TIAGO MARQUES CARVALHO**

**EXAME DOS CONTROLES INTERNOS EM  
ORGANIZAÇÕES CONTÁBEIS**

Trabalho de conclusão de curso de graduação apresentado à Faculdade de Administração, Contabilidade e Informática da Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul, como requisito para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

**Orientadora: Rosely Dri Reuter**

Uruguaiana

2008

**TIAGO MARQUES CARVALHO**

**EXAME DOS CONTROLES INTERNOS EM  
ORGANIZAÇÕES CONTÁBEIS**

Trabalho de conclusão de curso de graduação apresentado à Faculdade de Administração, Contabilidade e Informática da Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul, como requisito para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Aprovado em \_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de \_\_\_\_\_.

Banca Examinadora:

---

---

---

Ao Senhor, Criador de todas as coisas;  
Aquele que viva e reina para sempre;  
Que até aqui tem me ajudado;  
Para louvor de sua gloria.

**Dedico**

## **AGRADECIMENTOS**

Agradeço primeiramente aos meus pais pelo apoio desde minha infância, sempre me incentivando ao estudo e a todos aqueles que ao longo desse período acadêmico contribuíram para o meu desenvolvimento intelectual tornando-me um profissional da Ciência Contábil, em especial aos meus mestres: Prof.<sup>a</sup> Rosely Dri Reuter e ao Prof. Luiz Manuel Alves da Trindade, pelos esforços e dedicação a que se dispusera para materialização desta conquista na minha vida.

## RESUMO

Diante de um mundo globalizado e altamente competitivo, as organizações contábeis se vêem na busca de novo padrão em assessoramento contábil, não somente para registrar fatos do passado ou para fins fiscais, mais para fins gerenciais, com uso exclusivo para tomadas de decisão. Desta forma surgem à necessidade das empresas contábeis, principais geradoras dessas informações, buscarem formas de tornar estes serviços mais seguros e eficientes na hora de expor nos relatórios, as evidências dos atos e fatos ocorridos na organização, através de controles internos, que promovem maior confiabilidade e segurança na execução serviços. O foco principal do trabalho foi a de examinar e analisar, de forma clara, os controles internos usados para dar segurança e agilidade nos departamentos de escrituração da empresa. Em confronto com quesitos importantes, como metas e objetivos da organização, para promover a qualidade na execução dos serviços contábeis de maneira segura, buscando elisão fiscal para seus clientes, verificando as necessidades de modificação os existentes e implantação de novos controles dentro dos departamentos e de maneira crítica buscar valores importantes nos controles internos para organizações contábeis. Dessa forma objetiva foram executados os passos de um auditor independente de maneira profissional no exame e avaliação dos controles internos, contribuindo para o desenvolvimento das organizações contábeis nos aprimoramento dos serviços com o uso de controles internos.

**Palavras-Chave:** Auditoria. Auditoria Externa. Controles Internos.

## **ABSTRACT**

Facing a highly competitive and globalized world, accounting organizations are in search of new accounting standard on advice, not only to record events of the past for tax purposes, more for management with exclusive use for decision-making. Thus the need arises major accounting firms generating such information seek ways to make these services more efficient and safer in time to explain the reports, the evidence of acts and events occurring in the organization, through internal controls, which promote greater reliability and security in implementation services. The main focus of the study was to examine and analyze clearly the internal controls used to provide security and agility in the departments of the company's bookkeeping, in confrontation with important questions, such as goals and objectives of the organization, to promote quality in the implementation accounting services in a secure manner, seeking elision tax to their customers, noting the need for modifying the existing and introduce new controls within the department and seek ways criticizes important values in internal controls for accounting organizations. Thus aims were executed in the footsteps of an independent auditor in a professional manner in the examination and evaluation of internal controls, contributing to the development for organizations in the improvement of services with the use of internal controls.

**Key-words:** Audit. External Audit. Internal Controls.

## **LISTA DE SIGLAS**

CFC – Conselho Federal de Contabilidade

CRC – Conselho Regional de Contabilidade

NBC – Normas Brasileiras de Contabilidade

IBRACOM – Instituto dos Auditores Independentes do Brasil



## LISTA DE QUADROS E QUESTIONÁRIOS

Quadro 1: Principais características da auditoria interna. ....	16
Quadro 2: Principais características da auditoria externa.....	17
Memorando para planejamento de auditoria .....	43
Questionário A: Questionário geral de levantamento de dados sobre a organização.....	47
Questionário B: Questionário de informações sobre rotinas da organização.....	48
Questionário C: Questionário de informações sobre os Controles Internos e dos setores envolvidos na auditoria.....	49
Quadro A: informações do setor contábil.....	54
Quadro B: informações do setor de pessoal .....	56
Quadro C: informações do setor fiscal .....	59
Questionário de avaliação: controles internos (QACI) – Após a implantação e modificação.	63
Questionário G: avaliação controles internos (QACI) - Item exame global. ....	64
Relatório de auditoria .....	66
Parecer de auditoria .....	69

## SUMÁRIO

<b>1</b>	<b>INTRODUÇÃO .....</b>	<b>12</b>
<b>2</b>	<b>OBJETIVOS .....</b>	<b>13</b>
2.1	OBJETIVOS GERAIS .....	13
2.2	OBJETIVOS ESPECÍFICOS .....	13
<b>3</b>	<b>REFERENCIAL TEÓRICO .....</b>	<b>14</b>
3.1	AUDITORIA .....	14
<b>3.1.1</b>	<b>Conceito .....</b>	<b>14</b>
<b>3.1.3</b>	<b>Objetivos.....</b>	<b>15</b>
3.2	CLASSIFICAÇÕES DA AUDITORIA .....	15
3.3	NORMAS DE AUDITORIA .....	17
3.4	NORMAS PROFISSIONAIS DE AUDITOR INDEPENDENTE .....	18
<b>3.4.1</b>	<b>Honorários profissionais .....</b>	<b>19</b>
3.5	PLANEJAMENTOS DA AUDITORIA .....	19
3.6	CONTROLES INTERNOS.....	21
<b>3.6.1</b>	<b>Conceito .....</b>	<b>21</b>
<b>3.6.2</b>	<b>Definição.....</b>	<b>22</b>
<b>3.6.3</b>	<b>Objetivos.....</b>	<b>22</b>
3.7	CONTROLES INTERNOS CONTÁBEIS E ADMINISTRATIVOS .....	23
3.8	ATRIBUIÇÕES AOS FUNCIONARIOS OU SETORES INTERNOS .....	24
3.9	ESTUDO DOS CONTROLES .....	24
<b>3.9.1</b>	<b>Estudo dos controles internos.....</b>	<b>24</b>
<b>3.9.2</b>	<b>Avaliação dos controles internos.....</b>	<b>25</b>
<b>3.9.3</b>	<b>Revisão dos controles internos.....</b>	<b>26</b>
<b>3.9.4</b>	<b>Limitações do controles internos.....</b>	<b>26</b>
3.10	EXECUÇÃO DA AUDITORIA .....	27
<b>3.10.1</b>	<b>Métodos e Técnicas de Auditoria .....</b>	<b>27</b>
3.11	TESTES DE AUDITORIA .....	28
3.12	PROGRAMA DE AUDITORIA.....	29
3.13	PLANOS DE AUDITORIA .....	30

<b>3.13.1</b>	<b>Conceito .....</b>	<b>30</b>
<b>3.13.2</b>	<b>Objetivos.....</b>	<b>30</b>
3.14	PROCEDIMENTOS E APLICAÇÕES DE AUDITORIA .....	31
3.15	DEMONSTRAÇÕES, ESCRITURAÇÃO E SERVIÇOS CONTÁBEIS .....	31
<b>3.15.1</b>	<b>Listagem de procedimentos na constituição de empresas.....</b>	<b>32</b>
<b>3.15.2</b>	<b>Livros Obrigatórios e documentos.....</b>	<b>33</b>
3.16	LISTAS DE OBRIGAÇÕES PRINCIPAIS E ACESSÓRIAS .....	33
3.17	LISTAS DE SERVIÇOS CONTÁBEIS .....	34
<b>4</b>	<b>METODOLOGIA.....</b>	<b>35</b>
<b>5</b>	<b>EXAME DOS CONTROLES INTERNOS .....</b>	<b>36</b>
5.1	CONTRATOS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE AUDITORIA .....	36
5.2	CARTA PROPOSTA .....	39
5.3	CARTA DE RESPONSABILIDADE DA ADMINISTRAÇÃO.....	41
5.4	PLANEJAMENTOS DE AUDITORIA.....	42
<b>5.4.1</b>	<b>Memorando de Auditoria .....</b>	<b>43</b>
5.5	LEVANTAMENTOS DE DADOS NA EMPRESA .....	44
5.6	ESTUDOS DOS CONTROLES INTERNOS.....	45
<b>5.6.1</b>	<b>Teste de Observância .....</b>	<b>50</b>
<b>5.6.2</b>	<b>Teste de substantivos.....</b>	<b>50</b>
5.7	A ORGANIZAÇÃO CONTÁBIL.....	51
<b>5.7.1</b>	<b>Funcionamento dos Controles internos nos departamentos.....</b>	<b>52</b>
<b>5.7.2</b>	<b>Avaliação dos controles x objetivos do setor.....</b>	<b>53</b>
5.8	PROTOCOLO .....	53
<b>5.8.1</b>	<b>Sugestão para o setor.....</b>	<b>53</b>
5.9	DEPARTAMENTOS DE CONTABILIDADE .....	54
<b>5.9.1</b>	<b>Características do departamento de contabilidade.....</b>	<b>54</b>
<b>5.9.2</b>	<b>Funcionamento dos controles internos no departamento.....</b>	<b>54</b>
<b>5.9.3</b>	<b>Tipos de controles do departamento.....</b>	<b>55</b>
5.9.3.1	Conciliação bancária.....	55
5.9.3.2	Demonstrativo Fluxo de caixa pelo método Indireto .....	55
5.9.3.3	Modelo Sugestão para o departamento.....	55
5.10	DEPARTAMENTOS DE PESSOAL.....	56

<b>5.10.1</b>	<b>Características do departamento de pessoal.....</b>	<b>56</b>
<b>5.10.2</b>	<b>Funcionamento dos controles internos no departamento.....</b>	<b>56</b>
<b>5.10.3</b>	<b>Tipos de controles no departamento.....</b>	<b>57</b>
5.10.3.1	Ficha de emprego.....	57
5.10.3.2	Controles de cadastramento de empregados.....	57
5.10.3.3	Listagem de fechamento da folha.....	58
5.11	DEPARTAMENTO FISCAL.....	58
<b>5.11.1</b>	<b>Características do departamento fiscal.....</b>	<b>58</b>
<b>5.11.2</b>	<b>Funcionamento dos controles internos no departamento.....</b>	<b>59</b>
<b>5.11.3</b>	<b>Tipos de controle no departamento.....</b>	<b>59</b>
5.11.3.1	Controle de Tributos.....	59
5.11.3.2	Modelo sugerido para o departamento.....	60
5.11.3.3	Segundo modelo sugerido para o departamento.....	60
5.12	EXAME GLOBAL DOS CONTROLES INTERNOS DA ORGANIZAÇÃO.....	61
<b>5.12.1</b>	<b>Objetivos.....</b>	<b>61</b>
<b>5.12.2</b>	<b>Resultados da avaliação do sistema de controle interno.....</b>	<b>61</b>
5.13	RELATÓRIO DE AUDITORIA.....	65
<b>5.13.1</b>	<b>Finalidade do relatório de auditoria.....</b>	<b>65</b>
5.14	PARECER DE AUDITORIA.....	69
<b>6</b>	<b>CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>	<b>71</b>
<b>7</b>	<b>CONCLUSÃO.....</b>	<b>73</b>
	<b>REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....</b>	<b>74</b>
	<b>ANEXOS.....</b>	<b>75</b>

## **1 INTRODUÇÃO**

As organizações contábeis no mundo moderno possuem o papel fundamental de gerar informações com precisão e confiabilidade, informações que para serem confiáveis precisarão ser monitoradas por controles de maneira eficiente e fidedigna. Os controles internos nos escritório de contabilidade têm essa finalidade, permitir que os dados sejam escriturados de maneira correta e mostrar a realidade dos fatos ocorridos sem erros a fim de produzirem relatórios que expressem de maneira clara os dados das empresas. A relevância de avaliar controles internos, em uma organização contábil está na obrigação que ela assume de produzir dados contábeis para que administradores possam tomar decisões coerentes partindo dos relatórios emitidos pela contabilidade tendo a visão clara da situação patrimonial em dado momento e controle das obrigações legais, contribuindo para que o país e a sociedade venham se beneficiar a partir do ponto em que empresas consigam atingir suas metas. Como resultado final espera-se que o escritório de contabilidade, onde este trabalho de conclusão de curso se realizou, possa conhecer a situação real de seus controles através dos dados analisados, e usá-los para operar com mais segurança, aumentando os níveis da eficiência, da qualidade e da agilidade nos serviços de escrituração contábil oferecidos aos seus clientes.

## **2 OBJETIVOS**

### **2.1 OBJETIVOS GERAIS**

Verificar a existência de controles internos em um escritório de contabilidade na cidade de Uruguaiana/RS, analisando a possibilidade de implantação de novos controles, mais adequados a sua estrutura, bem como verificar se há necessidade de modificar e/ou melhorar os existentes, mas não tão eficientes e sua importância no melhoramento dos processos de escrituração.

### **2.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS**

Identificar os controles internos existentes, conhecer a rotina interna da empresa e os trabalhos executados nos departamentos de escrituração, para dar início a fase inicial da pesquisa.

Examinar os controles internos existentes e suas funcionalidades, bem como todos os procedimentos que a empresa utiliza para proteger e promover a eficiência operacional nos processos de escrituração.

Aplicar técnicas e procedimentos de auditoria, estabelecendo avaliações e exames de auditoria, identificando resultados, necessidades de modificações ou relações inesperadas dentro de cada setor e detectar a possibilidade de implantação de novos controles adaptados a estrutura da organização.

Determinar a importância com base na avaliação dos controles internos para aperfeiçoar o processo de execução dos serviços contábeis na empresa.

### 3 REFERENCIAL TEÓRICO

#### 3.1 AUDITORIA

##### 3.1.1 Conceito

Hilário Franco e Ernesto Marra (1995, p. 22) formalizaram a auditoria no seguinte conceito:

A auditoria compreende o exame de documentos, livros e registros, inspeções e obtenções de informações e confirmações, internas e externas, relacionadas com o controle do patrimônio, objetivando mensurar a exatidão desses registros e das demonstrações contábeis deles decorrentes. (HILÁRIO FRANCO E ERNESTO MARRA 1995, p. 22).

A auditoria é uma técnica da Ciência Contábil, que consiste em verificar a veracidade dos dados produzidos pela contabilidade através de exame e verificação dos documentos em livros e registro.

Em outro conceito ela está definida como exame, o que também em sua essência diagnóstica pode consistir em testar a eficiência e eficácia dos controles implantados dentro do globo patrimonial como explica William Attie (2000, p.25). “A auditoria é uma especialização contábil voltada a testar a eficiência e eficácia do controle patrimonial com o objetivo de expressar uma opinião sobre determinado dado”.

Sendo a auditoria uma técnica de uso para revisão e análise, das informações dos dados que deu origem a evolução quantitativa e qualitativa do patrimônio em suas variações ocorrida pela contabilidade.

A contabilidade, através de técnicas próprias, estuda e controla o patrimônio, com a finalidade de demonstrar e fornecer informações sobre a sua estrutura e sua composição, bem como sobre as variações quantitativas e qualitativas. A auditoria é a técnica contábil utilizada para avaliar essas informações, constituindo, assim, complemento indispensável para que a contabilidade atinja plenamente sua finalidade. (HILÁRIO FRANCO e ERNESTO MARRA, 1995, p. 22)

### 3.1.3 Objetivos

A aplicação da auditoria tem por objetivo o controle do patrimônio das mais variadas formas, feitas por registros contábeis, documentos, fichas e arquivos em geral, que comprovem a veracidade dos registros e a legalidade e a legitimidade dos atos e fatos administrativos. Modernamente, tem sido utilizada também para avaliação da qualidade do processo gerencial. (DIANA V. DE LIMA E RÓBISON G. DE CASTRO, 2003, p. 16)

Os principais objetivos do trabalho de auditoria e a emissão de uma parecer de auditoria ou relatório de auditoria para orientação preventiva de uma organização a serviço dos administradores.

### 3.2 CLASSIFICAÇÕES DA AUDITORIA

Segundo Diana e Róbison, São Paulo, 2003: O que caracteriza a auditoria como interna ou externa é basicamente a relação dos auditores com a empresa auditada. Se a auditoria for realizada por funcionário da empresa, será interna; se por funcionário contratado sem qualquer vínculo empregatício, externa. Objetivando assegurar que haja cobertura adequada e redução da duplicação de esforços, os trabalhos de auditoria interna e externa devem ser coordenados com base nos seguintes pressupostos:

- Reuniões periódicas para discutir assuntos de interesse mútuo;
- Acesso recíproco aos programas de auditoria e papéis de trabalho;
- Troca de relatórios de auditoria e cartas de recomendações a gerência; e
- Pontos de vista comuns sobre técnicas, métodos e terminologia da auditoria.

A aplicação dos trabalhos pelo auditor interno, em alguns casos, quando, se trata de relações com exame dos controles internos para melhorar a eficiência operacional da empresa, são semelhante em certo, o auditor interno tem a função de acompanhar a eficiência e verificar se estão sendo seguidos na prática pelos colaboradores, como explica João Mauricio Motta (1992, p. 16),

O exame de controles internos e das operações é efetuado em nome da alta administração com o filtro principal de verificar, avaliar e estabelecer a adequação, a extensão do cumprimento e a qualidade de execução de normas e procedimentos, e da produção de informações e dados contábeis e



operacionais e se estendem, de acordo com a oportunidade das funções operacionais. (JOÃO MAURICIO MOTTA, 1992, p. 16).

Já o auditor independente em relação aos exames dos controles internos o mesmo autor definiu que:

O exame do controle interno é efetuado principalmente para determinar a sua adequação e efetividade e indicar a extensão que devem ter os seus processos de auditoria independente, a fim de que satisfizer da adequação e fidedignidade das representações contidas nas Demonstrações Contábeis que está auditando. (JOÃO MAURICIO MOTTA, 1992, p. 17).

É através dos controles internos que o auditor independente adquire conhecimentos e pode até medir a extensão do trabalho dentro da organização a qual foi contratado.

A tabela a seguir nos mostra uma visão da distinção em relação com os trabalhos de auditoria interna e externa.

**Quadro 1:** Principais características da auditoria interna.

Agente	Auditor Interno (empregado da própria instituição)
Ação	Auxílio à alta administração
Atividade	Adequação do controle interno em relação à prevenção de fraudes e perdas e aderência às normas legais e às de aderência às normas legais e às diretrizes da alta administração
Execução dos trabalhos	De acordo com as oportunidades das funções operacionais
Grau de independência	Baixo em relação à alta administração; satisfatória quando aos demais níveis
Áreas cobertas pelo exame	Todas da instituição
Destino dos trabalhos	Diretoria, sócios, conselhos administradores e fiscais e auditores externos

**Fonte:** Diana Vaz de Lima e Róbison G. de castro, 2003, p. 20.

**Quadro 2:** Principais características da auditoria externa

Agente	Auditor externo (contratado)
Ação	Garantia da fidedignidade das demonstrações contábeis
Atividade	Prevenção e percepção de fraude e verificação das ocorrências para as quais foi contratado
Execução dos trabalhos	Relevância das cifras constantes nas demonstrações contábeis, entre outras
Grau de independência	Em princípios, maior em relação á alta gerência do que a interna; total em relação aos demais níveis
Áreas cobertas pelo exame	De acordo com a contratação
Destino dos trabalhos	Acionistas, credores, sociedade e demais interessados

**Fonte:** Diana Vaz de Lima e Róbison G. de castro, 2003, p. 22.

### 3.3 NORMAS DE AUDITORIA

São regras estabelecidas pelos órgãos reguladores (CFC, IBRACON, CVM, BACEN, SSP, SEC, IFAC, etc.), com objetivo de regulação e diretrizes a serem tomadas pelos auditores no exercício de sua profissão.

Elas estabelecem conceitos básicos sobre as exigências em relação:

- À Pessoa do Auditor;
- À execução do seu trabalho, e;
- Ao Parecer que deverá ser emitido.

**Fonte:** AUDITORIA Paulo Sávio L. G. Alves.

Os trabalhos de auditoria são executados com base nas normas de Auditoria, estabelecidas pelos órgãos que regulam e ditam regras e procedimentos técnicos, para o exercício da função do auditor independente, como caminho para proceder na busca das verdades dos fatos a serem examinados. Isso está explicado no capítulo três dos livros de Hilário Franco e Ernesto Marra a respeito das normas de auditoria:

Por normas de auditoria são entendidas as regras estabelecidas pelos órgãos reguladores da profissão contábil, em todos os países, com o objetivo de

regulamentar o exercício da função do auditor independente, estabelecendo orientação e diretrizes a serem seguidas por esses profissionais no exercício de suas funções. Elas estabelecem conceitos básicos sobre as exigências em relação à pessoa do auditor, à execução de seu trabalho e ao parecer que deverá ser por ele emitido. (HILÁRIO FRANCO E ERNESTO MARRA, 1995 p. 51)

As normas são relacionadas à pessoa do auditor, à execução do seu trabalho e o parecer que será emitido. O primeiro procedimento na busca de exame dos controles interno, onde o contador na função de auditor independente deverá fazer, será um levantamento prévio da situação real da empresa. Verificar, primeiramente, a existência dos controles internos, conhecendo a rotina da empresa em toda a sua extensão e verificar todos e quaisquer recursos que a empresa usa para proteger e evitar erros. Agir com segurança nos trabalhos para avaliação dos controles internos na obtenção de analisar os já implantados controles internos nos departamentos, encontrar de imediato possíveis irregularidades ou falhas no sistema com base nas normas.

### 3.4 NORMAS PROFISSIONAIS DE AUDITOR INDEPENDENTE

Nos trabalho executados pelos auditores as normas definem que o auditor deve ter conhecimento dos princípios fundamentais de contabilidade técnica e competência para executar o trabalho. De acordo com a NBC P 1: *“Resolução CFC nº. 821/97. NBC P 1 – Normas Profissionais de Auditor Independente com alterações e dá outras providências, especificamente Art. 1º NBC P 1 – Normas Profissionais de Auditor Independente, com alterações, 1997 pg. 106) da competência técnica-profissional”*

O contador, na função de auditor independente, deve manter seu nível de competência profissional pelo conhecimento atualizado dos Princípios Fundamentais de Contabilidade e das Normas Brasileiras de Contabilidade, das técnicas contábeis, especialmente na área de auditoria, da legislação inerente à profissão, dos conceitos técnicas administrativas e da legislação específica aplicável à entidade aditada.  
(CFC nº. 821/97. NBC P, 1997. p.106)

### 3.4.1 Honorários profissionais

NBC P 1 – IT 3 – Regulamentação do item 1.4 – Honorários – Resolução CFC nº 976/03. 2008 p.146. Com base nas normas é de fundamental importância que o auditor antes de ser contratado estabeleça os custos dos honorários profissionais para o seu trabalho:

O auditor deve estabelecer e documentar seus honorários mediante avaliação dos serviços, considerando os seguintes fatores:

- a) a relevância, o vulto, a complexidade, e o custo dos serviços a executar;
- b) o número de horas estimadas para a realização dos serviços;
- c) a peculiaridade de tratar-se de cliente eventual, habitual ou permanente;
- d) a qualificação técnica dos profissionais que irão participar da execução dos serviços; e
- e) o lugar em que os serviços serão prestados, fixando, se for o caso, como serão cobrados os custos de viagens e estadas.

Os honorários deverão constar de carta-proposta ou documento equivalente, elaborados antes do início da execução do trabalho, que também contenham:

- a) a descrição dos serviços a serem realizados, inclusive referências às leis e aos regulamentos aplicáveis ao caso;
- b) que o trabalho será efetuado segundo as Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis e as presentes normas;
- c) o prazo estimado para a realização dos serviços;
- d) os relatórios a serem emitidos; e
- e) as condições de pagamento dos honorários.

### 3.5 PLANEJAMENTOS DA AUDITORIA

NBC T 11.4 – Planejamento da Auditoria – (Resolução CFC nº 1.035/05.2008. p. 242)

– Os principais objetivos do Planejamento da Auditoria são:

- a) obter conhecimento das atividades da entidade, para identificar eventos e transações relevantes que afetem as Demonstrações Contábeis;
- b) propiciar o cumprimento dos serviços contratados com a entidade dentro dos prazos

- e compromissos, previamente, estabelecidos;
- c) assegurar que as áreas importantes da entidade e os valores relevantes contidos em suas demonstrações contábeis recebam a atenção requerida;
- d) identificar os problemas potenciais da entidade;
- e) identificar a legislação aplicável à entidade;
- f) estabelecer a natureza, a oportunidade e a extensão dos exames a serem efetuados, em consonância com os termos constantes na sua proposta de serviços para a realização do trabalho;
- g) deferir a forma de divisão das tarefas entre os membros da equipe de trabalho, quando houver;
- h) facilitar a supervisão dos serviços executados, especialmente quando forem realizados por uma equipe de profissionais;
- i) propiciar a coordenação do trabalho a ser efetuado por outros auditores independentes e especialistas;
- j) buscar a coordenação do trabalho a ser efetuado por auditores internos;
- k) identificar os prazos para entrega de relatórios, pareceres e outros informes decorrentes do trabalho contratado com a entidade.

As normas profissionais de auditoria advertem sobre o planejamento em conformidades com prazos e os demais compromissos assumidos.

11.4.1.2 – O auditor deve planejar seu trabalho consoante as Normas Profissionais de Auditor Independente e esta norma, de acordo com os prazos e os demais compromissos contratualmente assumidos com a entidade.

11.4.1.3 – O planejamento pressupõe adequado nível de conhecimento sobre as atividades, os fatores econômicos, a legislação aplicável e as práticas operacionais da entidade e o nível geral de competência de sua administração.

(Resolução CFC nº. 1.035/05. NBC T 11.4 – Planejamento da Auditoria)

O planejamento não se trata simplesmente de cumprir uma obrigatoriedade estabelecida pelas normas, mas são as diretrizes que vão guiar o auditor estabelecendo as metas a serem alcançadas na busca do objetivo maior que é emitir um parecer de qualidade sobre a execução da auditoria. “A norma de auditoria geralmente aceita exige que o trabalho de auditoria seja adequadamente planejado. Planejar significa estabelecer metas para que o serviço de auditoria seja de excelente qualidade e a um menor custo possível” MARCELO CAVALCANTI ALMEIDA, (1996 p. 123)

O planejamento além de proporcionar uma visão ampla da extensão do trabalho de

auditora, se configura também no primeiro passo para estabelecermos o plano de execução do trabalho, e o roteiro para análise e pesquisa dos dados e pontos importantes, programa de auditoria.

O planejamento adequado pressupõe a formulação do programa de auditoria. O programa de auditoria consiste no plano de trabalho para exame de área específica. Ele prevê os procedimentos que deverão ser aplicados para que se possa alcançar o resultado desejado. Deve, entretanto, ser aplicados pra que se possa alcançar o resultado desejado. Deve, entretanto, ser bastante amplo e flexível, pra permitir o resultado desejado.  
(HILARIO FRANCO, ERNESTO MARCO, 1995 p.224)

A execução do trabalho dentro do planejamento constitui também em um método no qual o auditor deve ter pleno conhecimento e seguindo na busca de verificar a medir as oportunidades do trabalho.

A elaboração de um programa implica selecionar os procedimentos que podem ser aplicados a determinadas situações, estabelecendo-se sua amplitude e oportunidade. Esses procedimentos se fundamentam em métodos próprios da auditoria, de forma que auditor deve ter profundos conhecimentos desses métodos, não só pra poder elaborar o programa, como, principalmente, para executar o trabalho.  
HILÁRIO FRANCO, ERNESTO MARRA, (1995 p.224)

## 3.6 CONTROLES INTERNOS

### 3.6.1 Conceito

Conceito segundo HILARIO FRANCO e ERNESTO MARRA:

Por controle interno entendemos todos os instrumentos da organização despindo à vigilância, fiscalização e verificação administrativas, que permitam prever, observar, dirigir ou governar os acontecimentos que Verificam-se dentro da empresa e que produzam reflexos em seu patrimônio.  
HILÁRIO FRANCO, ERNESTO MARRA, (1995 p.207)

Outro conceito

O controle interno compreende o plano de organização e o conjunto coordenado dos métodos e medidas, adotados pela empresa, para proteger seu patrimônio, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados

contábeis, promoverem a eficiência operacional e encorajar a adesão à política traçada pela administração (ATTIE, 1998, p.112)

Assim, os escritórios de contabilidade devem se preocupar em ter controles eficientes para aperfeiçoar os processos de escrituração dos fatos contábeis registrados, pois a partir desses dados emitidos pela contabilidade é que serão tomadas as decisões. Podemos analisar que os controles internos dentro das organizações contábeis, no que diz respeito à escrituração tende a promover o processo de eficiência e melhoramento para os setores, como sendo todo e qualquer recurso, métodos ou medidas com esta finalidade e segundo o IBRACO tem características de proteção de ativos:

“Os controles internos são aqueles relacionados com a proteção do ativo e a validade dos registros contábeis (IBRACON, 1996, p. 51).

### **3.6.2 Definição**

Na definição de Hilário Franco e Ernesto Marra a definição pode ser qualquer tipo de métodos adotados pela organização a fim de assegurar medidas de prevenção na produção de dados eficientes, sendo esses geradores dos reflexos no patrimônio:

“O controle interno representa em uma organização o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas com os objetivos de proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresas”

(JOÃO MAURICIO MOTTA. Atlas, 1992)

Segundo o Portal de Auditoria, em seu manual de implementação de auditoria interna Pg. 26

“Um controle interno é qualquer ação adotada pelo gestor no intuito de reforçar a possibilidade de que os objetivos e metas estabelecido sejam alcançados.”

### **3.6.3 Objetivos**

Objetivos primordiais dos controles internos são:

- Fornecer à contabilidade dados corretos e conferir a exatidão da escrituração
- evitar alcances, desperdícios, erros e, se ocorridos, identificá-los.

(HILARIO FRANCO, ERNESTO MARRA, 1995 p.208)

Os objetivos principais dos controles internos para o IBRACOM devem obedecer a quatro funções básicas:

- Proteção de ativos;
- obtenção de informação adequada;
- promoção da eficiência operacional;
- estimulação da obediência e do respeito às políticas da administração.

(IBRACOM, 1996, p.52)

Segundo Franco (1992, p. 208) os objetivos primordiais dos controles internos podem ser definidos:

Fornecer à contabilidade dados corretos e conferir a exatidão da escrituração; evitar alcances, desperdícios, erros e, se ocorridos, identificá-los. Esses objetivos podem ser aplicados no sistema contábeis e financeiros, se instituídos em outras áreas da empresa, como a administração, produção, manutenção e expedição. Outros objetivos serão levantados, mas todos eles podem ser resumidos num só: proteger o patrimônio da empresa (FRANCO, 1992, p. 208).

### 3.7 CONTROLES INTERNOS CONTÁBEIS E ADMINISTRATIVOS

Podemos subdividir os controles internos em dois tipos em contábil e administrativo

#### a) Controles internos contábeis

Compreende o plano de organização e todos os procedimentos referentes diretamente relacionados com a salvaguarda dos ativos e a fidedignidade dos registros financeiros. Geralmente compreende controles, tais como os sistemas de autorização e a aprovação, segregação entre as tarefas relativas à manutenção e elaboração de relatórios e aquelas que dizem respeito à operação ou custódia do ativo, controles sobre ativo e auditoria interna.

JOÃO MAURICIO MOTTA. (Atlas, 1992)

#### b) Controles internos administrativos

Compreende o plano de organização e todos os métodos e procedimentos referentes principalmente à eficiência operacional, e a obediência às diretrizes administrativas que normalmente se relacionam apenas indiretamente com os registros contábeis e financeiros. Incluem-se aqui



controles como análises estatísticas, estudos de tempo e movimento  
relatórios de desempenho, controle de qualidade.  
JOÃO MAURICIO MOTTA. (Atlas, 1992)

### 3.8 ATRIBUIÇÕES AOS FUNCIONARIOS OU SETORES INTERNOS

MARCELO CAVALCANTI, 1996. p. 57.

As atribuições dos funcionários ou setores internos da empresa devem ser claramente definidas e limitadas, de preferência por escrito, mediante o estabelecimento de manuais internos de organização.

As razões para se definirem as atribuições são:

Assegurar que todos os procedimentos de controles sejam executados;

Detectar erros e irregularidades;

Apurar as responsabilidades por eventuais omissões na realização das transações da empresa.

### 3.9 ESTUDO DOS CONTROLES

#### 3.9.1 Estudo dos controles internos

O estudo dos controles internos consiste em fazer um levantamento de informações sobre todo o sistema nas seguintes formas:

- Leitura dos manuais internos de organização e procedimentos;
- Conversa com funcionários da empresa;
- Inspeção física desde o início da operação até o registro no razão geral.

Marcelo Cavalcanti Almeida, 1996. p. 59.

Ainda Cavalcanti cita que as informações obtidas sobre o controle interno são registradas pelo auditor independente de uma ou do conjunto de duas ou três das formas exemplificadas abaixo:

- Memorando narrativos
- Questionários padronizados
- Fluxogramas

Na opinião de João Mauricio Motta, em seu livro *Auditoria princípios e técnicas* informa que os estudos dos controles serve para que auditor possa compreender os métodos de segurança aplicados. “Estudo a ser realizado como base para avaliação do controle interno implica conhecer e compreender os procedimentos e métodos estabelecidos e qual a segurança que se tem de que os mesmos estão sendo aplicados e funcionando conforme previsto”. (JOÃO MAURICIO MOTTA. ATLAS, 1992.)

### 3.9.2 Avaliação dos controles internos

Ao avaliar os controles internos, o auditor terá em mente esses objetivos básicos e, usando seus conhecimentos, sua experiência, sua acuidade, verificará até que ponto eles permitem atingimos. Os controles absolutamente infalíveis não existem, ainda não foram criados; entretanto, qualquer deficiência deve ser atribuída mais à natureza humana do que à concepção do funcionamento desses é indispensável  
HILÁRIO FRANCO, ERNESTO MARRA, (1995, p.208).

Na opinião Cavalcanti, 1996. p.60. A avaliação do sistema de controle interno compreende as seguintes etapas a qual o auditor devera executar:

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

### 3.9.3 Revisão dos controles internos

Segundo alguns autores os controles internos devem passar por um processo de revisão para aprimoramento das informações e acompanhamento efetivo de todos os registros através de documentos como explica João Mauricio Motta, 1992 p.47.

Uma vez identificadas às funções do sistema, o auditor deverá obter o conhecimento detalhado do mesmo e registrá-lo em forma de fluxograma ou narrativa; o próximo passo é confirmar tal registro, o que é feito através do exame de cada documento gerado pelo sistema, comprovando ainda que as funções descritas estejam sendo executadas de acordo com o demonstrado no referido fluxograma.

Ainda no mesmo autor ele adverte duas formas para executar essa prática:

#### *Exceção isolada e incomum*

Na hipótese de ocorrer uma exceção única, isolada, o auditor julgará a conveniência de estender seus testes, através do aumento do número de documentos selecionados, para confirmar se a tal exceção é proveniente de falha humana e se seu efeito não será significativo em relação ao sistema como um todo.

#### *Exceção comum a todos os documentos examinados*

Caso a exceção seja comum a todos os documentos, o auditor deverá partir para avaliação de o efeito potencial ser um ajuste contábil nas contas envolvidas.

O resultado dessa avaliação poderá ser um ajuste contábil nas contas; se for constatado ser um erro potencial que põe em risco apenas a eficiência do sistema, o auditor comunicará tal falha ao seu cliente através da carta de recomendação para melhoria dos controles internos da companhia.

### 3.9.4 Limitações do controles internos

Marcelo Cavalcanti Almeida, 1996. p.57. Ele adverte que o auditor externo deve

atentar para os pontos relatados abaixo, mesmo tendo um excelente sistema de controle interno executando procedimentos mínimos de auditoria.

Onde as limitações do controle interno são principalmente com relação a:

- Conluio de funcionários na apropriação de bens da empresa;
- Os funcionários não adequadamente instruídos com relação às normas internas;
- Funcionários negligentes na execução de suas tarefas diárias.

### 3.10 EXECUÇÃO DA AUDITORIA

#### 3.10.1 Métodos e Técnicas de Auditoria

As técnicas de auditoria são de vital importância, pois permitem que a auditoria possa fazer a avaliação e mensurar e propor a ter mesmo ajustes e correções na execução do seu trabalho através de seus métodos próprios conformes explica Hilário Franco, Ernesto Marra (1995, p.225)

Fundamental, usando um conceito bastante simplificado, a auditoria consiste em obter provas de “fora para dentro”. Através de métodos, ou técnicas, apropriados, a auditoria verifica se o item existe, mensura-o, avalia-o e, em seguida, verifica se foi corretamente registrado, ou escriturado. Se não o foi, propões os ajustes e as correções que julgar necessário.

HILÁRIO FRANCO e ERNESTO MARRA, (1995, p.225)

Onde o mesmo autor formulou os procedimentos quando seguidos pelos métodos:

- Confirmação externa (secularização);
- Inspeção física;
- Contagem dos itens físicos;
- Exame, ou obtenção, de comprovantes autênticos;
- Revisão profunda dos critérios de avaliação e exame de sua conformidade com os princípios contábeis;
- Exame de registros auxiliares e fiscais e sua repercussão nos registros contábeis principais;
- Obtenção de informações de várias fontes fidedignas e cruzamento dessas

informações;

- Conferência de somas e cálculo;
- Estudo dos métodos operacionais;
- Avaliação dos controles Internos.

### 3.11 TESTES DE AUDITORIA

Conforme o Manual de Auditoria Interna – MAI, 2008. p. 28. Os testes que caracterizam os procedimentos de auditoria interna são classificados em duas espécies:

- Testes de observância (também denominados de aderência ou de conformidade); e
- Testes substantivos.

#### a) Testes de Observância

O objetivo do teste de observância é proporcionar ao auditor razoável segurança quanto à efetiva utilização dos procedimentos previstos como controles internos administrativos, previamente especificados pela Alta Administração nas normas internas. Visam, portanto, à obtenção de razoável segurança de que os procedimentos de controle interno estabelecidos pela Companhia estão em efetivo funcionamento e cumprimento.

#### b) Testes de substantivos

Os testes substantivos são procedimentos que objetivam obter evidências que corroborem a validade e propriedade dos atos e fatos administrativos, assegurando razoável grau de certeza quanto à conformidade ou a existência de impropriedades. Depende da decisão do auditor interno o dimensionamento do escopo dos testes substantivos a serem realizados, quanto à extensão e à profundidade. Visam, portanto, à obtenção de evidências quanto à suficiência, exatidão e validação dos dados produzidos pelos sistemas administrativos e contábeis da Companhia, dividindo-se, em linhas gerais, em testes de transações e saldos e procedimentos de revisão analítica. As espécies de testes de substantivos se classificam em:

- a) Circularização (confirmação, junto a terceiros, de fatos alegados pelo aditado);

Espécies de teste de

- b) Verificação física (*in loco*, com registro fotográfico, se possível);
- c) Conciliações (confronto de registros de fontes diferenciadas);
- d) Exame dos registros;
- e) Análise documental;
- f) Conferência de cálculos;
- g) Entrevistas (indagação escrita ou oral);
- h) Corte das operações (*CUT - off*);
- i) Rastreamento;
- j) Teste laboratorial.

### 3.12 PROGRAMA DE AUDITORIA

Tendo em vista os fatores relevantes do trabalho de auditoria e os cuidados que a auditoria deve ter no início do trabalho cabe a ele utilizar de um programa de trabalho que proporcionara a base necessitaria para o planejamento da auditoria

Os objetivos segundo, (HILÁRIO FRANCO e ERNESTO MARRA. p. 238) principais são:

- Planejar adequadamente a auditoria, a fim de executar o maior número de procedimentos possíveis no exame preliminar.
- Conseguir conhecimento das operações e da posição patrimonial e financeira.
- Obter maior colaboração e assistência por parte do pessoal do cliente.
- Detectar, de início, os eventuais problemas relacionados com a contabilidade, impostos ou qualquer outra área onde seja necessária maior profundidade.
- Prever problemas em potencial, relacionados com programas de desenvolvimento da empresa.
- Identificar as áreas prioritárias, às quais deva ser dedicado mais tempo e dadas maior ênfase.

### 3.13 PLANOS DE AUDITORIA

#### 3.13.1 Conceito

É uma técnica, importante, usada pelos autores nas etapas preliminar do trabalho, o plano de Auditoria é o guia de vai nos conduzir em todas as etapas da auditoria, sendo sua elaboração a base fundamental verificação dos pontos a percorrer

Plano de auditoria, programa de auditoria, previsão de auditoria, roteiro de verificações e expressões equivalentes (embora diversos autores estabeleçam terminológicas entre elas) significa: tarefa preliminar traçada pelo auditor, que se caracteriza pela previsão dos trabalhos que devem ser executados em cada serviço, a fim de que este cumpra integralmente as sua finalidade dentro das normas científica da contabilidade e da técnica da auditoria Antonio Lopes de Sá, (1998 p. 131)

#### 3.13.2 Objetivos

Segundo Antonio Lopes de Sá, 1998 p. 131 os plano em sua linha de conduta *baseia-se, quase sempre, quando à sua elaboração*, sendo que o seu objetivo é conduzir dentro das técnicas de estudo.

Baseia-se:

- a) Nas experiências anteriores;
- b) Nos levantamentos iniciais;
- c) Nas experiências de terceiros;
- d) Nas normas de auditoria;
- e) Nas normas especiais necessárias a cada caso e reconhecidas pelos levantamentos.

### 3.14 PROCEDIMENTOS E APLICAÇÕES DE AUDITORIA

Os procedimentos de auditoria conforme as normas constitui em um conjunto de técnicas que nos permitem ao auditor fundamentarem, através de um conjunto de técnicas sua posição diante do seu trabalho se baseado em testes de observância e testes substancia:

11.1.2.2 – Os testes de observância visam à obtenção de razoável segurança de que os procedimentos de controle interno, estabelecidos pela administração, estão em efetivo funcionamento e cumprimento.

11.1.2.3 – Os testes substantivos visam à obtenção de evidência quanto à suficiência, exatidão e validade dos dados produzidos pelo sistema contábil da entidade, dividindo-se em:

- a) testes de transações e saldos; e
- b) procedimentos de revisão analítica.

(RESOLUÇÃO CFC Nº 820/97. NBC T 11.1.2 – Procedimento Auditoria)

Cavalcanti obedecendo à norma citou em seu livro de forma pratica as etapas em que o auditor de executar e nos direciona de maneira clara todo o percurso inicial dando-nos uma visão mais clara depois de feito o planejamento:

O Auditor independente executa os seguintes passos na avaliação do controle interno:

Levanta o sistema de controle interno;

Verifica se o sistema levantamento é o que está sendo seguido na prática;

Avalia a possibilidade de o sistema revelar de imediatos erros e irregularidades;

Determina tipo, data e volume dos procedimentos de aditado.

MARCELO CAVALCANTI, (1996 p. 50)

### 3.15 DEMONSTRAÇÕES, ESCRITURAÇÃO E SERVIÇOS CONTÁBEIS

#### a) Demonstrações contábeis

“Demonstrações contábeis são uma consequência da escrituração, por isso nela devem estar respaldadas. Em outras palavras, não há demonstração se não existir escrituração“. (CRCRS, 5ª Edição, 2002).

Observa-se que as demonstrações contábeis são consequências da escrituração, que merecem atenção especial na hora de ser executados, pois refletem nas demonstrações contábeis.



## b) Escrituração

Qualquer tipo de empresa, independentemente de seu porte ou natureza jurídica, necessita manter escrituração contábil completa, inclusive do Livro Diário, para controlar o seu patrimônio e gerenciar adequadamente os seus negócios. Entretanto, não se trata, exclusivamente, de uma necessidade gerencial, o que já seria uma importante justificativa. A escrituração contábil completa está contida como exigência expressa em diversas legislações vigentes.

(CRCRS, 5ª Edição, 2002).

## c) Serviços contábeis e assessoria

A sobrevivência de uma empresa nos dias de hoje está relacionada à capacidade de atender ao cenário advento ou favorável e realizar mudanças rápidas de rumo para se adaptar a nova realidade. Nessa circunstância, a escrituração contábil é fundamental para orientar a gestor nas decisões que precisam ser tomadas.

(CRCRS, 5ª Edição, 2002).

Conforme o anunciado vê a importâncias das organizações contábeis e seu papel de contribuir para a gestão das entidades.

“São procedimentos e plano de organização pertinente à salvaguarda do ativo da empresa e garantia de que as contas e os relatórios financeiros são merecedores de confiança” (COOK e WINKLE, p. 132)

As edições do Conselho Federal de Contabilidade editam em suas obras procedimentos para controle dos serviços contábeis para as empresas, na qual na 5ª edição de 2002 (CRCRS, p. 90). Nos trás alguns tipos itens a serem controlados pelas miro e pequenas empresas e organizações contábeis.

### **3.15.1 Listagem de procedimentos na constituição de empresas**

A fim de permitir o acompanhamento das principais providências a serem adotadas, quando da Constituição das ME e EPP, segue uma listagem que poderá ser consultada e adaptada a cada caso.

Na Legalização da Empresa

Elaboração da Declaração de Firma Individual, Contrato Social ou Estatuto Social

Registro do Instrumento de Constituição no órgão competente. Registro na Fazenda Estadual quando a atividade for comercial, industrial ou agropecuária.

Registro na Prefeitura Municipal

Registro em outros órgãos públicos em que a atividade da empresa estiver obrigada

### **3.15.2 Livros Obrigatórios e documentos**

a) Livros Contábeis

Diário

Razão

b) Livros Fiscais

de Entrada de Mercadorias

de Saída de Mercadorias

de Apuração do IPI.

de Apuração do ICMS

de Apuração do ISS

de Inventário.

de Termos de Ocorrência e Documentos Fiscais

c) Livros Trabalhistas

de Registro de Empregados

de Inspeção do Trabalho

d) Documentos Fiscais

Talonários de Notas Fiscais

Legalização de Máquinas Registradoras ou PDVs

### **3.16 LISTAS DE OBRIGAÇÕES PRINCIPAIS E ACESSÓRIAS**

a) Obrigações Fiscais

Guias de Informações para as áreas Federal, Estadual, Municipal

Guia de Recolhimento de ICMS  
Guia de Recolhimento de ISS  
Guia de Recolhimento de IPI  
Guia de Recolhimento de IRPJ.  
Guia de Recolhimento de IRRF  
Guia de Recolhimento de PIS  
Guia de Recolhimento de COFINS  
Guia de Recolhimento de Contribuição Social

b) Obrigações Trabalhistas e Previdenciárias

Registro de Empregados  
Folha de Pagamento  
Guias de Recolhimento de INSS  
Guias de Recolhimento de FGTS  
Guias de Recolhimento de C. SINDICAL  
Guias de Informações para o FGTS  
Relação de Demitidos e Admitidos

### 3.17 LISTAS DE SERVIÇOS CONTÁBEIS

Seleção da documentação  
Classificação contábil  
Digitação  
Conciliação  
Emissão de Relatórios para análises  
Análises das operações  
Emissão de Relatórios Gerenciais  
Emissão de Demonstrações Contábeis Obrigatórias

## 4 METODOLOGIA

Toda a pesquisa foi desenvolvida em um escritório de contabilidade, localizado na cidade de Uruguaiana/RS, com base nos princípios fundamentais de auditoria para exame e avaliação dos controles internos da empresa nos seguintes passos:

Primeiramente foi feito a verificação da existência ou não dos controles internos na execução dos serviços de escrituração na empresa.

Como a empresa possuía controles internos eles foram examinados, testados para conhecer o grau de eficiências e segurança na realização das atividades escrituração, dentro dos departamentos, verificando se a necessidades de modificação nos existentes, adequação e suficiência para com os objetivos para as quais foram implantados em contexto específico e geral.

### a) Caracterização da pesquisa

A pesquisa foi desenvolvida com base nas normas de auditoria, técnicas e métodos de auditoria independente, pesquisas em bibliografias relacionadas com o trabalho de auditoria.

### b) Levantamento de dados

Aplicados através de papeis de trabalho de auditoria, teste de controles, visitas no horário de expediente a organização para questionamentos, análise de controles internos.

## 5 EXAME DOS CONTROLES INTERNOS

O primeiro passo que o profissional deve fazer na hora em que é contratado para um trabalho de auditoria, é o contrato de prestação de serviços. Ele é muito importante no princípio da relação profissional, pois neste contrato estão legalmente constituídos os direitos e obrigações de cada uma das partes. É um instrumento de segurança para cobrança e acertos de honorários conforme os serviços a serem executados. De acordo com o Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande dos Sul é um instrumento obrigatório e com a garantia como prova jurídica formal para cobrança de honorários.

Conforme a resolução CFC nº. 987(1) de 11 de dezembro de 2003 que regula a obrigatoriedade do contrato de prestação de serviços contábeis e dão outras providências:

“O contrato de prestação de serviços é a garantia formal da contratação como prova jurídica para fixar os limites da execução dos serviços e a cobrança dos honorários profissionais.”

Sendo os objetivos principais do contrato de serviços:

- regular de forma adequada à relação entre o profissional e o seu cliente;
- delimitar com precisão o campo de abrangência dos serviços a serem prestados;
- tornar mais segura e embasar a cobrança dos honorários com um documento capaz de gerar um título executivo extrajudicial (CPC, art. 585, II); e
- delimitar a responsabilidade técnica do profissional, o que é fundamental, sobretudo quando da ocorrência de crime tributário.

### 5.1 CONTRATOS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE AUDITORIA

#### CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE AUDITORIA

CONTRATANTE: Escritório de Contabilidade com sede na cidade de Uruguaiana, estado do Rio Grande do Sul, à rua. .... nº. ...., representada, neste ato, por seu administrador, Sr ....., daqui por diante, denominada simplesmente CONTRATANTE, e

CONTRATADA – TMK Auditoria e Assessoria, com sede na cidade de Uruguaiana, estado do Rio Grande do Sul, à Rua

Presidente Vargas nº. 2020, com registro no CRC-.... Sob o nº. 50.250, representada pelo sócio-Diretor, Tiago Marques Carvalho, contador, com registro no CRC-.... Sob o nº. 15.230, daqui por diante, denominada simplesmente CONTRATADA,

Têm, entre si, celebrado o presente contrato de prestação de serviços de auditoria que a CONTRATADA deverá prestar à CONTRATANTE sob as condições fixadas nas cláusulas a seguir enumeradas:

1 - A CONTRATADA executará a auditoria nos controles internos da empresa de contabilidade da CONTRATANTE implantada ao exercício do corrente ano de 2008;

2 - Os exames serão efetuados de acordo com as normas de auditoria geralmente aceitas e incluirão os testes nos registros e controles contábeis e outros procedimentos de auditoria que a CONTRATADA considerar aplicáveis nas circunstâncias. O objetivo dos trabalhos é a emissão por parte da CONTRATADA de uma opinião não qualificada com relação ao controles internos existentes examinados, todavia, é possível que fatos ou circunstâncias encontradas obriguem-na de emitir uma opinião adversa;

3 - Os procedimentos a serem adotados pela CONTRATADA incluirão levantamento de dados para identificação dos controles internos, exame dos controles, aplicação de técnicas de auditoria em controles internos análise de evidência documental e outros. Ao final dos trabalhos a CONTRATADA solicitará à CONTRATANTE certas informações, por escrito, sobre os controles internos e assuntos a ela relacionados;

4 - A CONTRATANTE compreende que a programação da CONTRATADA não elimina a possibilidade de que erros materiais, irregularidades ou atos ilegais, incluindo fraudes e desfalques, porventura existentes, não venham a ser descobertos. Todavia, a CONTRATADA comunicará a quem de direito, qualquer um destes fatos que venha a ser revelado no decorrer de seus trabalhos;

5 - Baseada em sua experiência e nas informações obtidas sobre a CONTRATANTE, a CONTRATADA estima consumir, para a execução dos serviços 20 horas/homem;

6 - Pelos serviços mencionados na cláusula primeira, a CONTRATADA cobrará os honorários de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais). Os honorários acima serão cobrados da seguinte forma:

(a) Na data da assinatura deste contrato R\$ 2.500,00 (dois em mil e quinhentos reais).

(b) 2 (duas) parcelas mensais, iguais e consecutivas de R\$ 1.250,00 (mil e duzentos e cinquenta reais) a serem pagas pela CONTRATANTE nos dias 20 dos meses de novembro de 2008 e

20 de Dezembro de 2008, totalizando R\$ 2.500,00 (dois mil e quinhentos reais).

6.1 - Os honorários acima poderão ser reajustados durante o período se houver aumento substancial nos custos da CONTRATADA, mediante aplicação da variação do IGP-M ou outro índice oficial;

7 - A quantidade de horas/homem mencionadas na cláusula quinta, foi estimada levando-se em consideração que a CONTRATADA receberá ajuda do pessoal da CONTRATANTE, fato esse que reduz substancialmente o custo da auditoria. A CONTRATANTE concorda que caso esta ajuda não venha a concretizarem-se, os honorários da CONTRATADA serão reajustados em função do acréscimo de horas/homem ocorrido;

8 - Ao final dos trabalhos a CONTRATADA emitirá relatório expressando a sua opinião sobre a situação dos controles internos examinados da CONTRATANTE, consoante objetivo mencionado na cláusula segunda deste contrato;

9 - É prática de a CONTRATADA estender os seus trabalhos, revisando as rotinas contábeis e de controle interno. A esse respeito poderá ela sugerir melhorias, sistemas mais eficientes, simplificações ou ainda, reforço nos controles;

10 - O prazo de conclusão dos trabalhos é de 30 (trinta) dias;

11 - As omissões deste contrato serão regidas pela legislação específica em vigor;

12 - Fica eleito o foro da cidade de Uruguaiiana, renunciando, desde já, os contratantes, qualquer outro por mais privilegiado que seja.

E, por estarem assim, justos e contratados, assinam o presente instrumento, em 2 (duas) m vias de igual teor e forma para os efeitos legais, em presença de 2 (duas) testemunhas.

Uruguaiiana, 10 outubro de 2008

Assinaturas:

CONTRATANTE:

CONTRATADA:

Testemunhas:

1)

2)

## 5.2 CARTA PROPOSTA

É um documento utilizado como um contrato consensual, representando um acordo de vontades.

Conforme citado no livro AS ORGANIZAÇÕES CONTÁBEIS E O CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS do CRCRS, p.10. 2008, referente à Washington de Barros Monteiro é o acordo de vontades, gerador do contrato, deve ser perfeito e abranger o respectivo objeto, sua natureza, as pessoas que nele intervêm, a duração e a retribuição ajustada. Não obstante, conforme já mencionado, é contrato não-solene, caracterizando-se pela consensual idade, sendo livre a forma pela quais as partes manifestem sua vontade. Assim, perfeitamente válida para o aperfeiçoamento contratual a simples manifestação, pelo aceitante, de concordância com os termos enviados pelo proponente mediante a chamada carta-proposta.

### CARTA PROPOSTA DE AUDITORIA

Uruguaiana, 10 outubro de 2008.

À

Escritório de Contabilidade

Rua ..... nº .....

Bairro: Centro CEP: 97500-000

Prezado Senhores

1. Atendendo solicitação de V.S. temos o prazer e honra de submeter a vossa apreciação a presente proposta para prestação de serviços de auditoria para exame e análise dos controles internos da organização, implantados nos corrente ano de 2008.

2. Nossos exames serão efetuados de acordo com as normas de auditoria geralmente aceitas e incluirão procedimentos de auditoria que considerarmos aplicáveis nas circunstâncias. O objetivo de nosso trabalho é emitir uma opinião sobre a situação dos controles internos dentro dos setores de escrituração e verificar a necessidade de modificar/melhorar os existentes e sugerir melhorias em todas as circunstâncias encontradas.

3. Nossos procedimentos incluirão, teste, exames, análise documental por questionários, que dêem suporte aos processos de



registros contábeis.

4. Nossa programação não elimina a possibilidade de que erros materiais, irregularidades ou atos ilegais, incluindo fraudes ou desfalques, porventura existentes, não venham a ser descobertos. Todavia, será imediatamente informada a quem de direito, qualquer um destes fatos que venha a ser revelado no decorrer de nossos trabalhos.

5. Baseados em nossa experiência e nas informações que temos da organização, estimamos consumir, para a execução dos serviços, 20 horas/homem.

6. Pelos serviços mencionados no item 1(um), cobraremos os honorários de R\$ 2500,00 (Duzentos e cinquenta Reais) por horas, sendo no total de 20 horas o valor de R\$ 5.000,00 (Cinco Mil Reais).

(s). Os honorários acima serão cobrados da seguinte forma:

(a) No ato da aprovação desta proposta deverá ser pago mediante o valor de 50% do total sendo R\$ 2.500,00 (Quatro Mil Quatrocentos Reais).

(b) Ficando 50% do valor dividido em 2 (duas) parcelas:

- R\$1.250,00 (Dois Mil e Duzentos Reais) a serem pagas nos 20 dos meses de Novembro e Dezembro de 2008.

- Totalizando R\$ 5.000,00 (Cinco Mil Reais).

7. Os honorários acima não incluem despesas para execução dos trabalhos, tais como, despesas de estadias e com refeições, as quais, caso necessário, serão cobradas à parte.

8. A quantidade de horas mencionadas no item cinco (5) foi estimada levando-se em consideração que receberemos ajuda do pessoal da organização nas informações que forem solicitadas (/empresa/outro), fato esse, que reduz substancialmente o custo da auditoria. Devemos ressaltar que caso esta ajuda não venha a se concretizar, nossos honorários serão reajustados em função do acréscimo de horas/homem ocorrido.

9. Ao final de nossos trabalhos será emitido relatório expressando nossa opinião sobre os controles internos usado pela organização.

10. É nossa prática estender nossos trabalhos, revisando as rotinas contábeis e de controle interno. A esse respeito poderemos sugerir melhorias, sistemas mais eficientes, simplificações ou ainda, reforço nos controles.

11. O prazo para conclusão dos trabalhos é de 30 (trinta)

dias, contados a partir da data em que recebermos os controles dos setores em sua forma definitiva.

12. Caso V.S.as Pretende publicar ou reproduzir os controles internos examinados, fazendo referência a nossa empresa, tornar-se-á necessária a nossa prévia revisão e aprovação do material a ser divulgado.

13. Solicitamos nos indicar a aceitação da presente proposta assinando a cópia anexa e fazendo-a retornar às nossas mãos.

14. Aproveitamos do ensejo para agradecer a oportunidade que nos foi concedida de apresentarmos a presente proposta e subscrevemo-nos,

Atenciosamente,

TMK Auditoria e Assessoria

### 5.3 CARTA DE RESPONSABILIDADE DA ADMINISTRAÇÃO

A carta de responsabilidade da administração é um documento que deve ser emitida pelo auditor independente para que administração possa conhecer a responsabilidade pelos dados apresentados, esta declaração por escrito da administração é de vital importância uma vez que são estabelecidos pelas normas de auditoria

#### CARTA DE RESPONSABILIDADE DA ADMINISTRAÇÃO

Escritório de Contabilidade

À

TMK Auditoria e Assessoria \*

Rua Feliciano Ribeiro nº: 2020.

Prezados Senhores:

Com referência ao seu exame dos controles internos, relativas ao exercício em 2008, reconhecemos que a apresentação desta carta de responsabilidade constitui-se num procedimento de auditoria requerido pelas normas de auditoria aplicáveis no Brasil. Para permitir-lhes formar uma opinião sobre a situação dos controles internos, dentro dos setores de escrituração e verificar a necessidade de modificar/melhorar os existentes e sugerir melhorias em todas as circunstâncias encontradas, reflete, com adequação, em todos os aspectos relevantes, a posição operacional, nos exercícios findos em de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil (ou outro conjunto de normas que tenha sido aplicável).

Para fins de exame, dos controles internos examinadas apresentam os seguintes requisitos básicos:

1 A confirmação da existência de todos os controles internos da empresa, ou mecanismo utilizado para controle por parte da empresa, formal ou padrão, documentados, registrados ou não.

2 De que diretores ou funcionários informem com clareza as possíveis falhas ou irregularidades nos sistema de contabilidade, ou necessidades no seu dia a dia para otimização na execução de suas tarefas.

4 De quaisquer fatos ocorridos desde que possam afetar o andamento dos serviços internos, ou que as afetam até a data desta carta ou, ainda, que possam afetar a continuidade das operações da empresa.

Todas as transações efetuadas no período foram devidamente registradas no sistema contábil de acordo com a legislação vigente. Especificamente, com relação à auditoria interna, a empresa celebrou contratos, e de suas auditagens. Não temos conhecimento da existência de outros contratos com estas características, ou similares, que possam ser considerados como instrumentos, que não tenham sido reportados a Vossas Senhorias.

Atenciosamente,

Escritório de Contabilidade

(N) \_\_\_\_\_ (N) \_\_\_\_\_

#### 5.4 PLANEJAMENTOS DE AUDITORIA

Durante a execução do trabalho de auditoria as etapas se resumiam, basicamente em: o planejamento do trabalho e procedimentos técnicos que foram preparados da seguinte forma:

- Serviço de Auditoria
- Papeis de trabalhos usados
- Planejamento dos trabalhos com base no memorando
- Aplicação dos procedimentos de auditoria
- Exame por controle
- Análise dos controles internos dentro do departamento contábil fiscal e de pessoal.
- Avaliação global de controle interno
- Relatório de Auditoria
- Parecer de auditoria

### 5.4.1 Memorando de Auditoria

<b>MEMORANDO PARA PLANEJAMENTO DE AUDITORIA</b>		
<b>CLIENTE:</b> Escritório de Contabilidade	<b>EXERCICIO</b> <b>2008</b>	
	INICIAIS	DATA
	10/10/08	30/10/08
Preparado por: Tiago Marques Carvalho		
<p>Este formulário documenta o processo de planejamento do trabalho de auditoria, sendo o seu preenchimento obrigatório em cada exercício antecedendo ao início da execução dos trabalhos. Igualmente, vale salientar que para desenvolver o processo de planejamento faz-se necessário conjugar as informações, sobre o cliente depois de feito o contrato e a carta proposta.</p>		
<b>SÍNTESE DA AVALIAÇÃO PRELIMINAR DE CONTROLE INTERNO</b>		
<p>Identificar a existência e características do controle interno nos departamento, as quais, com base na avaliação preliminar realizada até a data, deverão ser consideradas levantadas as bases para estabelecer uma estratégia de auditoria em geral.</p>		
<b>SISTEMAS CONTROLES CONTÁBEIS</b>		
<p>Observação: Considerar, entre outros, os seguintes aspectos: métodos e registros nos controles fixados para promover eficiência aos objetivos para as quais foram implantados, sistema de informática na opinião dos diretores da organização, pessoal envolvido e forma de implantação e execução dos controles.</p>		
<b>MÉTODOS DE CONTROLES ESPECÍFICOS NOS DEPARTAMENTOS</b>		
<p>Observação: considerar, entre outros, os seguintes aspectos: forma de apresentação do controle; adequação as funções para as quais foram desenvolvidos obrigações; forma de usar os controles, registros, documentos e controles (p. ex.: escrituras, reconciliações, programas paralelos na execução dos serviços, etc.).</p>		
<p>Observação: este plano deve ser seguido com base nos objetivos da auditoria.</p>		

PRINCIPAIS CONTATOS JUNTO AO CLIENTE	
Nome	Cargo Função
Nome do Contador	Contador

RELATÓRIOS E/OU PARECERES A SEREM EMITIDOS			
<u>Descrição</u>	<u>dos Relatórios e/ou</u>	<u>Datas Limites</u>	<u>Datas Previstas</u>
<u>Pareceres</u>		<u>P/ entrega</u>	<u>P/ entrega</u>
		04/11/2008	30/10/08
Parecer: Sob o Exame dos controles			Lumatri
Relatório: relatório de		04/10/2008	30/10/08
Auditoria dos controles internos			Lumatri

O memorando de auditoria é um modelo de documento que mostra de forma clara o planejamento de trabalho de auditoria nas etapas preliminar. O modelo apresentado acima é um modelo básico e resumido, podendo ser aprimorado mais e mais itens de acordo com a extensão do serviço a ser executado.

## 5.5 LEVANTAMENTOS DE DADOS NA EMPRESA

O levantamento da rotina e funções internas da empresa e dos controles internos existe a fim de medir a extensão da Auditoria a ser executada. Constituiu em uma significativa pesquisa de informações, para o andamento do trabalho, o papel de trabalho oportuno para esta etapa foi utilização de questionário com foco a definir objetivos e metas da auditoria com base nas informações coletadas. Como parte do programa de trabalho a ser executada na busca de se fazer uma análise da realidade funcional de operação dos controles internos da empresa em tempo presente.

“O levantamento de funções e das rotinas é uma tarefa da “ re-auditoria” dentro do processo da “avaliação do controle interno”

(ANTONIO LOPES DE SÁ, 1998 p. 108).

Esperava-se a existência de algum tipo de controle na organização contábil, tendo em vista que toda e qualquer organização independente do seu porte ou volume de operações a realizar, possui algum tipo ou forma, controle para evitar, ou corrigir falhas, que de fato, quanto mais eficientes o controle, maior será a qualidade eficiência dentro objetivo a qual foi criado. No caso de uma organização contábil que possui controles internos, ela tem características funcionais, que requerem mais atenção, pois eles não promovem a segurança simplesmente, mas também agilidade nos processos. De fato terão que ser avaliados nesta auditoria, junto à fase de levantamento de dados, para se obter conhecimento de sua funcionalidade dentro do seu plano de ação do departamento, embora que evidentemente os riscos de falha serão menores, onde á eficientes controles ou sistema de controles existentes.

Logo os objetivos dos primeiros papéis de trabalho (questionários) é medir a extensão do trabalho de auditoria.

Os passos que a auditoria independente poderá vir executar são os seguintes, para fazer avaliações nos controles internos são os seguintes:

- Levanta o sistema de controle interno

Praticados através de papeis de trabalho em forma questionários padronizados e específicos com foco em coleta de informações sobre os controles internos existentes.

- Verifica se o sistema levantamento é o que está sendo seguido na prática

Praticados através de testes de observância e revisão analítica da forma de colocação de dados nos controles.

- Avalia a possibilidade de o sistema revelar de imediatos erros e irregularidades:

“O teste é observação das funcionalidades de cada controle implantado, em relação a verificar se atende às necessidades para as quais foram implantados, condizendo com os objetivos globais do setor.” (Marcelo Cavalcanti Almeida, 1996 p. 50)

## 5.6 ESTUDOS DOS CONTROLES INTERNOS

Conforme citado no referencial teórico a respeito da metodologia para estudos dos

controles interno, utilizamos nesta auditoria, o método de questionamento através de questionários que de fato é um papel de trabalho de auditoria. William Attie, 1995 pg.228 define este método de questionamento, como aspectos básicos de um sistema para que o auditor possa ter conhecimento genérico e global do funcionamento do sistema.

“Os questionários utilizados são padronizados e contém perguntas úteis em toda auditoria em visam fornecer ao auditor independente, além de um conhecimento genérico, uma avaliação global ao funcionamento do sistema.”

(WILLAN ATTIE. p.228.1995)

Os questionários foram formulados com objetivos específicos divididos em três grupos. Objetivo do primeiro questionário é fazer um levantamento de dados geral da empresa, relacionado com atividade da organização, nos serviços executados, determinando a abrangência e extensão dos procedimentos a serem tomados:

O segundo e terceiros questionário tem por objetivos, traçar o plano para análise dentro dos setores específicos a serem auditados, e conhecer o sistema de controles internos existentes. Onde foram adotados diversos procedimentos tomados em função de cada setor a ser examinados, métodos e tipos de técnicas de auditoria que devem ser usados de acordo com a natureza da auditoria, sendo este o principal passo para elaboração de toda a extensão do trabalho, o conhecimento dos controles internos ou do sistema de controles internos definidos:

O sistema de controles internos vigente na companhia ou departamento a ser auditado é a base sobre a qual o trabalho do auditor deverá estar fundamentado. Assim, estudos aprofundados e avaliação sobre tais controles internos deverão ser feitos para a determinação da extensão dos testes aos quais se restringirão os procedimentos de auditoria.

(JOÃO MAURICIO MOTTA, 1992 p. 42)

Os questionários apresentados aos diretores da empresa, com a finalidade de ser utilizada uma técnica que consiste em fazer, em tempo presente, o levantamento de todo os controles internos da empresa e estabelecer as diretrizes para avaliação do mesmo. O elenco de perguntas dos questionários proporciona estabelecer a rotina que será traçada para exame dos controles estabelecendo pontos importantes a serem focados.

Conforme o dado apresentados pela empresa, ela trabalha em um sistema de controles internos constituídos por formulários e fichas de controle para informações, relatório de demonstrativos e controle de dados para fechamento, para emissão de relatórios, registro, cálculos de impostos e proventos de funcionários, sendo a maior parte dos processos escriturados por meio de sistema eletrônico informatizado.

**Questionário A:** Questionário geral de levantamento de dados sobre a organização.

QUESTIONAMENTOS	SIM	NÃO	OBSERVAÇÕES
A empresa possui controles internos?	X		
Eles são desenvolvidos por auditores internos?	X		
Eles passam por um programa de revisão antes de serem implantados?	X		
Os controles são testados periodicamente?	X		
Os funcionários estão cientes do uso funcional dos controles para as seguranças e eficiência operacional da empresa?	X		
Os controles são monitorados	X		
São feitos algum tipo de treinamentos com os funcionários recentemente admitidos?	X		
Os funcionários ao detectarem falhas informam a administração sobre as mesmas?	X		
A empresa usa sistema informatizado para escrituração contábil fiscal e pessoa (Domínio)	X		
A empresa esta dividida em setores	X		
Cada setor sofre auditoria interna	X		
Existe algum histórico ou dos controles modificados ao longo dos anos.	X		



**Questionário B:** Questionário de informações sobre rotinas da organização.

QUESTIONAMENTOS	SIM	NÃO	OBSERVAÇÕES
Organização possui mais de 100 clientes	X		
São levantados balanços mensais, trimestral ou semestral.	X		
Existem clientes que sofre auditoria das Demonstrações Contábeis.		X	
Os documentos são devolvidos mensalmente?	X		
Há muita rotatividade de funcionários pela empresa		X	
Existem procedimentos para Backup das informações?	X		
Existem procedimentos padrão nos fazer escrituração ex. lc/rv/c	X		
As escriturações são revisadas depois de feito lançamentos nos sistema?	X		
São feito auditoria internas nos setores?	X		
O sistema é considerado seguro pela administração?	X		

Questionário de levantamento de dados do funcionamento geral dos controles Internos da empresa

**Questionário C:** Questionário de informações sobre os Controles Internos e dos setores envolvidos na auditoria.

QUESTIONAMENTOS	SIM	NÃO	OBESERVAÇÕES
Cada setor possui treinamento do uso funcional sistema informatizado?	X		
Possui protocolos de entrada e saídas de documentos?	X		
Os funcionários envolvidos nos trabalho dos setores são informados dos riscos e da importância do bom desempenho de suas funções?	X		
Cada setor tem um responsável chefe pelo departamento?	X		
Eles sofrem treinamentos ou são orientados sobre alterações na legislação?	X		
É feito Backup das informações no sistema?	X		
Existem procedimentos padrão nos processos de rotina na hora de fazer escrituração/	X		
As escriturações são revisadas depois de feito lançamentos nos sistema?	X		
São feito auditoria internas nos setores?	X		
O sistema é considerado seguro pela administração?	X		
Existe formulário de controle de verificação de documentos na entrada/	X		
Formulário de preenchimentos de documentos a serem devolvidos?	X		

Questionário de levantamento de dados do funcionamento geral dos controles Internos da empresa.

Depois de contatado a existência de controles internos, os colaboradores envolvidos nos processos, a rotina interna e todos os mecanismos usados nos processos de escrituração, é necessária verificar o que esta sendo executados e como esta sendo executado por seus colaboradores na prática a fim de contribuir posteriormente para opinião do resultado dos controles implantados dentro dos setores.

O principal objetivo deste procedimento e a verificação se o sistema levantado é o que esta sendo executado na prática e estudo da documentação do controles internos.

Em conformidade com as normas de auditoria relacionadas com a aplicação dos procedimentos de auditoria teste de observância e teste de substantivos:

### **5.6.1 Teste de Observância**

Os testes de observância visam à obtenção de razoável segurança de que os procedimentos de controle interno, estabelecidos pela administração, estão em perfeito funcionamento e cumprimento.

(Normas Brasileiras de Contabilidade AUDITORIA E PERÍCIA. 3ª edição, 2008. p. 223)

#### **a) Características**

Este teste se caracteriza por verificar os controles internos estão sendo executados pelo funcionário da empresa de maneira correta.

#### **b) Objetivos**

Verificar se controles estão funcionando de maneira correta, funcional e com que grau de credibilidade.

#### **c) Aplicação da técnica**

Na prática este trabalho teve por finalidade verificar se realmente os controles internos estavam sendo executados, de forma correta pelos funcionários da empresa, onde ao longo das observações constatou uma execução positiva, que significa que realmente estavam sendo executados.

### **5.6.2 Teste de substantivos**

Os testes substantivos, exatidão e validade dos dados produzidos pelo sistema contábil da entidade, dividindo-se em:

\* testes de transações e saldos; e

\* procedimentos de revisão analítica substantivos visam à obtenção de evidência quanto à e substantivos.

(Normas Brasileiras de Contabilidade AUDITORIA E PERÍCIA. 3ª edição, 2008. p. 223)

#### a) Características

Este teste é importante para muitos auditores, porque através deste teste é possível obter informações sobre as transações em registros contábeis.

#### b) Objetivos

Objetivo do teste é obter provas concretas sobre as operações nos setores para fundamentar a opinião.

O auditor poderá, na hora de aplicar os procedimentos técnicos acima, os seguintes testes.

- Inspeção
- Observação
- Investigação e confirmação: obtenção
- Cálculo
- Revisão analítica

As técnicas são usadas de acordo com o tipo de trabalho a ser executado, como auxílio nas investigações e formação da opinião do auditor.

#### c) Aplicação da técnica

Nessa auditoria foi necessária a utilização de apenas a técnica de revisão analítica, tendo em vista o tipo de auditoria executada, onde os dados apresentados nos relatórios são verídicos com os efeitos a produzir.

## 5.7 A ORGANIZAÇÃO CONTÁBIL

O foco do exame esta nos controles internos dos setores da organização que presta serviços a diversos clientes nas áreas de: contabilidade, assessoria, perícia e auditoria de

maneira informatizada em redes e sistema online para transmissão de dados.

O ponto de partida da auditoria foi o mapeamento da rotina interna da empresa focado desde o início até o fim do processo de trabalho interno, que se inicia pela parte fiscal e pessoal. Entre os dias 20 e 25 são emitidos os cartões pontos para controles de horas extras e posteriormente a folha de pagamento. Através do sistema, depois de concluída, é exportada para contabilidade formando base para outras obrigações de mesma espécie. A partir do dia primeiro ao dia 10 acontece o recebimento das notas fiscais, e os documentos de caixa são passados pelo processo de revisão no protocolo de entrada para verificar se existe a falta de algum documento, ou documento incompleto que deveria ser emitido como extratos bancários etc.. Em caso de falta é emitido uma solicitação.

Na chegada os documentos fiscais eles vão, inicialmente, para o setor fiscal (para lançamento nos livros de entrada, saída e apuração do ICMS ou IPI e do ISSQN ), que após o fechamento, são exportados para a contabilidade, sendo a outra parte do documento de caixa e extra-caixa digitado no setor contábil. Na seqüência os relatórios e demonstrativos contábeis, são emitidos para o cliente, sendo que ao final de concluído são passados para o contador que analisa e revisa o relatório antes da emissão para o cliente.

Em seus objetivos está em prestar um serviço de qualidade aos seus clientes, na área contabilidade e de Assessoria, com segurança buscando sempre a elisão fiscal, pagamento dos impostos respeitando a legislação, e fazer com que o cliente sinta-se seguro, com os serviços prestados com qualidade.

### **5.7.1 Funcionamento dos Controles internos nos departamentos**

Os controles internos da empresa controlam os fluxos de documentos na entrada e saída, sendo que em caso um novo cadastramento de cliente, previamente é passado pelo contador responsável pela organização o qual dá às diretrizes sobre os rumos para contabilização a serem passados pelos demais setores.

Nos departamentos da organização os controles internos têm a função de diminuir a margem de erros e de dar aos processos a segurança e a agilidade necessária. Cada setor tem um profissional responsável, que desenvolve e analisa os controles.

O fato a ser observado em relação aos controles é que cada cliente possui uma

peculiaridade diferente, dependendo da atividade da empresa. Esse diferencial é um fator importante a ser analisado, mesmo sendo a contabilidade uma só.

### **5.7.2 Avaliação dos controles x objetivos do setor**

A técnica usada irá verificar se os controles internos da organização atende as necessidades para as quais foram implantados.

Exame e análise dos controles internos dentro do departamento contábil, fiscal e pessoal.

Tendo em vista os objetivos da auditoria, os controles serão avaliados e testados em seus objetivos para quais foram implantados, onde a vendo necessidades de modificação serão sugeridas a justes para melhoramento e desempenho da organização.

É importante que o auditor, após conhecer e registrar o controle interno adote uma posição crítica e independente sobre o mesmo, para que então possa estabelecer e recomendar um sistema mais ágil, econômico e funcional. Ainda que o controle interno em estudo seja bom, é inadmissível que não possa ser alterado para melhor, mesmo que a alteração seja pequena e que todo não precise ser reformulado (WILLIAM ATTIE, 1992. pg.232.).

## **5.8 PROTOCOLO**

### **5.8.1 Sugestão para o setor**

#### **a) Controle**

Modelo sugerido para entrada de documento nos setores funciona como um protocolo de controle de documento e revisão para verificação a falta de documentos a serem emitidos. Julga-se ser muito importante nos escritório de contabilidade pelo fato de ser o ponto de entrada de documentos na organização. O modelo apresentado junto ao anexo A: protocolo de documentos.

## 5.9 DEPARTAMENTOS DE CONTABILIDADE

### 5.9.1 Características do departamento de contabilidade

As características do setor contábil é reunir o documento base para a contabilidade digitá-los, fazer a conferência e elaborar os demonstrativos onde deu origem aos lançamentos contábil todos. Para que o cliente tenha a situação da empresa em dado momento e para tomada de decisão, saber como está a situação da empresa, onde é feito periodicamente preparação para a parte tributária principalmente para empresas tributadas pelo lucro real, para poder fazer as devidas contribuições tributárias.

#### Quadro A: informações do setor contábil

	Informações do setor	S	N	Observações
	Os documentos antes de entrarem no setor passam pelo por revisão.	X		
	Nas saídas de documentos são protocolados?	X		
	Á contadores no setor como responsável?	X		
	É feito conciliação das contas?	X		

### 5.9.2 Funcionamento dos controles internos no departamento

Os controles neste setor devem evitar com que os dados registrados pela contabilidade venham demonstrar valores incorretos nos relatórios contábeis.

### 5.9.3 Tipos de controles do departamento

#### 5.9.3.1 Conciliação bancária

É um modelo de documento utilizado para estabelecer comparativos, entre saldo movimentado ou não, principalmente no que diz respeito à emissão de cheques pelas organizações e sua devida compensação por outro órgão. Os atrasos e as diferenças nos saldos bancários deverão ser conciliados, mesmo empresa se utilizando as exportações online, ou eletrônicas é necessária se utilizar formulário de controles para conciliação bancária como este modelo conforme o anexo B: Modelo de Documento de Conciliação bancária implantando no departamento contábil para este fim.

#### 5.9.3.2 Demonstrativo Fluxo de caixa pelo método Indireto

É um modelo importante para as empresas sociedades anônima, conforme o anexo C: Demonstrativo fluxo de caixa. Documento que mostra em dado momento o fluxo de entrada e saída das operações financeiras executada pela empresa em dado momento. Neste tipo de relatórios é evidenciado o fluxo de caixa líquido da empresa e evidenciar as alterações ocorridas, durante o exercício, no saldo de caixa e equivalentes de caixa, segregando-se essas alterações em, 3 (três) fluxos:

- a) das operações;
- b) dos financiamentos; e
- c) dos investimentos.

#### 5.9.3.3 Modelo Sugestão para o departamento

Apresentamos para empresa um modelo o qual ainda não haviam sido implantados no



departamento para melhoramento e aperfeiçoamento no processo de escrituração. O controle de escrituração contábil tem por objetivo fazer a listagem dos do processo de escrituração, listando as etapas a ser executado, ele é muito importante para que estagiários desenvolva a prática sem pular nem uma etapa do processo. No anexo D: Controle de escrituração contábil, você verá que o controle é composto por partes que representam as etapas no processo de escrituração e permite dar mais segurança diante de um volume muito grande de empresas a serem escrituradas.

## 5.10 DEPARTAMENTOS DE PESSOAL

### 5.10.1 Características do departamento de pessoal

Trata-se de um departamento inerente aos demais departamentos: trabalhista previdenciário e imposto de renda retido na fonte. É feito primeiramente o cadastramento da empresa para ver a forma de tributação da empresas, depois é feito cadastro de funcionário e a folha de pagamento, e quando é concluída a folha no final do mês ela é exportada para contabilidade, tanto a folha quando as obrigações também.

#### Quadro B: informações do setor de pessoal

	Informações do setor	S	N	Observações
	O sistema de que faz a folha é confiável?	<input type="radio"/>	<input type="checkbox"/>	
	O setor é integralizado com o setor contábil?	<input type="radio"/>	<input type="checkbox"/>	
	Os documentos são arquivados de forma correta?	<input type="radio"/>	<input type="checkbox"/>	
	Os cálculos da folha de pagamentos são revisados?	<input type="radio"/>	<input type="checkbox"/>	

### 5.10.2 Funcionamento dos controles internos no departamento

O controle tem por objetivos, assegurar o cadastro de funcionários das entidades, de

forma correta para registro e recolhimentos seus tributos e encargos por emissão da folha de pagamentos, por parte da empresa e do empregado aos órgãos a quem competir.

### **5.10.3 Tipos de controles no departamento**

#### 5.10.3.1 Ficha de emprego

Modelos de documento que é enviado para empresas para cadastramento de funcionários onde é colocada toda a documentação relacionada para admissão de empregado, tendo em vista a responsabilidade que este departamento tem de enquadramento correto das funções dos funcionários das organizações em seu devido encargos trabalhista, previdenciário, bem como a apuração de proventos de cada funcionário.

##### a) Modelo atual

ANEXO E: Ficha de modelo da empresa

##### b) Modelo sugerido

Depois de analisados os controles sugerimos um novo modelo que foi testado na empresa. Sugerimos algumas modificações em relação ao modelo atual que são:

- Separação do relatório em dois setores de cadastramentos, um para o empregado e outro para o empregador, o primeiro destinado a dados dos empregados para admissão e outro para o empregador com informações gerais a respeito de valor do salário e tipo de remuneração e outra de informações para o departamento de pessoal tendo em vista o seu cadastramento no setor a respeito de horário de trabalho, função etc.

#### 5.10.3.2 Controles de cadastramento de empregados

ANEXO F: Ficha de emprego modelo sugerido

### 5.10.3.3 Listagem de fechamento da folha

Este controle tem por finalidade o fechamento das rotinas a serem executadas, para cálculos da folha de pagamento e emissão de relatórios dentro do sistema listados em:

- N° cliente;
- Nome;
- Folcal;
- Follis;
- Reclis
- Gpsli;
- IRRF

As mesmas funções para clientes sem funcionários e com funcionários domésticos.

#### a) Modelo atual

ANEXO G: Listagem de fechamento da folha modelo empresa

#### b) Modelo sugerido

No modelo sugerido conforme o anexo a baixo foi adicionado itens a mais, para melhores controles de algumas obrigatoriedades que podem ocorrer no dia a dia das empresas tais como:

- FGTS: fundo de garantia por tempo de serviços;
- VT: vale transporte;
- SD: recolhimento sindicato da categoria a que estiver enquadrada.

ANEXO H: Listagem de fechamento da folha modelo sugerido

## 5.11 DEPARTAMENTO FISCAL

### 5.11.1 Características do departamento fiscal

Fazer os lançamentos das notas fiscais, tanto de entrada como de saída, ou seja, tanto

de compra como de venda. Aonde a primeira a chegar é a documentação fiscal. Até o dia 10 chegam os documentos, onde é registrado no sistema e é automaticamente exportado para contabilidade, depois é auditado, se está correta, e exportada e verificada se não houve duplicação de lançamentos.

**Quadro C:** informações do setor fiscal

	Informações do setor	S	N	Observações
	As notas fiscais são organizadas antes de serem escrituradas?	<input type="radio"/>	<input type="checkbox"/>	
	O setor é integralizado com o setor contábil?	<input type="radio"/>	<input type="checkbox"/>	
	Os cálculos são conferidos e revisados?	<input type="radio"/>	<input type="checkbox"/>	Por outro, não o que escriturou.
	Os operadores são treinados pela empresa?	<input type="radio"/>	<input type="checkbox"/>	

### 5.11.2 Funcionamento dos controles internos no departamento

Com base no que foi relatado pelos administradores este departamento é um dos mais importantes, tendo em vista que o recolhimento dos tributos é calculado neste setor, depois de terem sido escrituradas, todas as receitas e as compras das entidades, os controles devem controlar desde a escrituração até a emissão das guias para recolhimento de impostos.

### 5.11.3 Tipos de controle no departamento

#### 5.11.3.1 Controle de Tributos

O controle tem por objetivo, controlar o cálculo de tributos das organizações, onde estão dentro deste relatório dados para identificação de contribuintes que são:

- CNPJ;
- Código de acesso Simples Nacional;

- Tributação, onde (L.P) para Lucro Presumido, (L.R) para Lucro Real e (S) para Simples Nacional.

- Concluído: para fechamento da empresa no período de apuração.

Trata-se de uma ferramenta controlar os impostos executados e fechados e emissão de Guias, DARF, DAS etc.

#### a) Modelo atual

Conforme as análises feitas o controle foi modificado tendo em vistas alguns campos no controle não estavam bem claro no formulário de controle, sugerimos a reestruturação e adaptação para melhoramento do controle conforme:

ANEXO I: Controle de tributos modelos empresa

#### b) Modelo sugerido

Sugerimos apenas algumas modificações na colocação de dados dentro dos formulários que são:

- A implantação de uma identificação pra entidades imunes e isentas com (I);
- Mudanças de campo das abreviaturas, dando mais visualidade nas horas de conferir no relatório.

ANEXO I: Controle de tributos modelos sugerido

### 5.11.3.2 Modelo sugerido para o departamento

Sugerimos também a implantação de um controle de movimento e emissão de guias. É de extrema importância ter este controle tendo em vistas os inúmeros tributos que devem ser emitidos mensalmente, trimestralmente, semestralmente e anualmente.

ANEXO L: Sugestão de controle para emissão de guias

### 5.11.3.3 Segundo modelo sugerido para o departamento

Conforme o anexo M, controle da escrituração fiscal Modelo de sugestão é um

controle muito importante para o setor fiscal. Este controle tem por objetivo fazer a listagem das notas fiscais escrituradas nos livros fiscais podendo ser de entrada e saída, para dar mais controle diante de um volume de operações a serem feitas. Este controle é essencial e foi testado na empresa com significativos resultados por parte do setor dando mais confiabilidade no processo de escrituração.

## 5.12 EXAME GLOBAL DOS CONTROLES INTERNOS DA ORGANIZAÇÃO

### 5.12.1 Objetivos

a) Objetivo principal é construir a base para fundamentar a opinião que será posta nos relatórios e no parecer de auditoria a com base:

- Modificação dos controles existentes;
- Testes realizados nos controles modificados;
- Necessidades de implantação de novos controles.

b) Papeis de trabalho para avaliação

- Questionário após a implantação dos controles;
- Questionamento das funções globais e também específicas;

c) Formulário de questionamento

Neste formulário são apresentadas, perguntas inerentes as atividades da empresa em relação às funcionalidades dos controles internos, onde o próprio auditor preencherá este formulário e formulará as perguntas de acordo com os objetivos da auditoria focando pontos importantes auditados.

### 5.12.2 Resultados da avaliação do sistema de controle interno

Conforme os dados apresentados na auditoria, e o conhecimento de todas as partes do

sistema de controles apresentado pela organização constataram a necessidades modificação, em alguns controles nos exames. A aplicação dos procedimentos a seguir é baseada no livro de William Attie. P.233. 1992. Afirma que o auditor pode vir a defrontar-se com os seguintes aspectos:

- O sistema de controle interno é adequado;
- O sistema de controle interno é adequado, pode, entretanto ser aprimorado;
- O sistema de controle interno é adequado, existindo, porém, fraquezas que deterioram e podem vir a comprometer o sistema como um todo;
- O sistema de controle interno é inadequado, pois não atende aos princípios básicos vitais para a obtenção de um sistema de controle interno mínimo.

a) O sistema de controle interno adequado

Se a avaliação geral do auditor acerca do sistema de controle interno constatar ser este adequado, tal fato sugere que o sistema contém todos os aspectos fundamentais, procedimentos e prática compatíveis, de forma a possibilitar alcançar os objetivos em toda amplitude que merecem.

b) Sistema de controle interno adequado, porém aprimorável

Para este caso deve-se seguir igual critério ao comentado anteriormente, ressaltando-se os fatos em que o sistema pode ser aprimorado.

Dessa forma, é recomendável que o sistema de controle interno seja aperfeiçoado de acordo com as circunstâncias e necessidades.

c) Sistema de controle interno adequado com fraquezas

Durante o estudo do controle interno, o auditor pode vir a determinar a existência de quaisquer fraquezas que podem vir a afetar o sistema de controle como um todo para aquela operação ou atividade em exame.

d) Sistema de controle interno inadequado

Um sistema de controle inadequado resulta, obviamente, na possibilidade de diversas aberturas que permitem a ocorrência de anomalias, fraudes e atos de dolo contra a empresa.

Os questionários de avaliação dos controles realizam-se depois de concluída a fase de revisão, uma vez que os controles internos relativos à área ou ao ciclo em estudo tenham saído conhecidos e registrados. Nesta fase, a

experiência profissional adquirida pelo auditor pela execução de trabalhos anteriores torna-se de grande valia para que ela faça adequadamente a avaliação, comparando sistematicamente os controles internos já conhecidos com aqueles utilizados pela empresa na qual esteja auditado.  
Willian Attie. (p.232. 1992)

O questionamento tem foco em pontos importantes do sistema de controle interno, relacionados com o propósito da auditoria e seus objetivos, também dar a base necessária, para fundamentar sua opinião no relatório de auditoria, no parecer de auditoria e dar as recomendações necessárias.

Após conhecer os controles internos é necessário avaliarmos através de um procedimento específico, de forma crítica e independente, e sugerir adaptações de uns novos sistemas mais eficazes.

O papel de trabalho QACI – Questionário de avaliação dos controles internos é um método muito comum usado pelos auditores para avaliar o item controle, de diversas formas de questionamentos em diverso tipo, a saber, como explica Wiliam Attie, 1992. p. 229.

Algumas exigem respostas em forma narrativa;

Outros pedem respostas simples “sim”, “não” ou “não aplicável”.

Normalmente, as perguntas são feitas de modo que uma resposta negativa denote, em principio, deficiência;

Outros, ainda, cujas respostas devem ser uma combinação de ambos os tipos.

**Questionário de avaliação: controles internos (QACI) – Após a implantação e modificação.**

	Questionamento	S	N	Observações
	Os controles modificados atenderam as necessidades do setor?	X		
	Foram compreendidas a funcionalidade e executados de forma correta por seus funcionários?	X		
	Os controles sugeridos, após testes contribuíram para o melhoramento do trabalho nos departamentos?	X		
	Havia dúvidas dos funcionários quanto a uso dos controles?	X		
	Do ponto de vista administrativo houve critica negativas quanto aos controles?		X	
	Foram revisados e testados periodicamente?	X		



Poderiam ser usadas outras técnicas para se fazer avaliação do sistema de controles internos da empresa de maneira geral, e inúmeras outras técnicas citadas por diversos autores e pesquisadores das técnicas de auditoria, de fato as técnicas tenham focos nos objetivos e metas da auditoria sendo aplicados em questionários, formulários.

Este questionário é para a verificação de fechamento de item a ser analisado antes da conclusão final.

**Questionário G: avaliação controles internos (QACI) - Item exame global.**

	Questionamento	S	N	Ñ/Q
	Os controles Internos cumprem o seu papel dentro da organização?	x		
	São executados de forma correta por seus funcionários?	x		
	Todos os controles são eficientes e não foram modificados?		x	
	O Software usado nos processo de escrituração é confiável e seguro?			x
	Do ponto de vista administrativo a empresa se preocupa em ter controles internos eficientes?	x		
	Todos os controles são postos em relatórios e formulários?		x	
	Todos os controles foram entregues pela empresa, analisados e estudados?	x		
	São revisados e testados periodicamente?	x		

Conforme o valor apurado na avaliação deste quadro o auditor terá uma base sob aspectos gerais do sistema de controle interno. A opinião do auditor sobre os controles internos da empresa é de vital importância por seu papel para as quais foi contratado é de revelar a verdadeira situação em que se encontram os controles internos nos departamento e sugerir melhorias, isto tudo será posto nos relatórios de auditoria para serem entregues com o parecer final do trabalho.

É fundamental abordar estes parâmetros de análise, pois na forma geral é possível verificar de forma holística, todo o contorno de ações do sistema. O auditor precisa ter a visão por partes e a visão geral para poder criar as bases de sua opinião.

### 5.13 RELATÓRIO DE AUDITORIA

Segundo o portal de auditoria: <http://www.portaldeauditoria.com.br>, o relatório tem a grande função de dar mais clareza nos serviços executados pelo auditor:

“O Relatório do Auditor é a peça mais importante da Auditoria realizada. Ele representa fase principal do trabalho do Auditor que é a comunicação dos resultados.”

“É através do relatório que o auditor vai mostrar o que foi examinado. É nesse momento que a direção da empresa e os envolvidos na execução das tarefas vão ser informados sobre o que pode ser melhorado.”

E serve também como prerrogativa para excelência nos serviços executados par as quais foi contratado:

“Se o Auditor conseguir fazer com que seu relatório seja facilmente compreendido por quem quer que leia, com toda certeza poderá assegurar-se de que o seu “produto” vai ser aceito e que a alta direção da empresa saberá valorizar e apreciar o seu trabalho”

#### 5.13.1 Finalidade do relatório de auditoria

Algumas do documento a ser emitido pelo auditor

##### a) FINALIDADE

Meio de informar o resultado de nossos trabalhos.

“Produto” fornecido pelo auditor.

##### b) DEVE SER

Cuidadosamente imaginado;

Adequadamente planejado;

Bem escrito.

##### c) PARA O AUDITOR SERÁ

O atestado de que notou a anormalidade e a comunicou.

Uma imposição à gerência para que corrija a situação ou explique por que não a corrige.

O relatório bem escrito reduz o tempo de estudo, entendimento e discussão pela gerência.

O contato do auditor com a alta administração deve causar boa impressão.

### *RELATÓRIO DE AUDITORIA*

*Uruguaiana, 30 de outubro de 2008*

Il mos. Srs.  
Diretores e Administradores do  
Escritório de Contabilidade  
Uruguaiana - RS

---

Conduzimos nossa revisão de acordo com as Normas de Auditoria aplicáveis a serviços de revisão, as quais requerem que planejemos e executemos a revisão para obter uma segurança moderada sobre os controles internos da organização contábil. Uma revisão consiste, basicamente, em examinar todos os controles que envolvem o sistema de controle internos da entidade, procedimento analítico aplicados nos relatórios e na constatação. Com base em avaliações de sua funcionalidade e com dos objetivos para quais foram implantados, das evidências e dos registros que suportam os resultados esperados e as informações contábeis por eles produzidos, e a da verificação das práticas e estimativas contábeis mais representativas adotadas pela empresa.

Os procedimentos de revisão adotados e os problemas detectados resumem-se do seguinte modo:

---

#### 1) Departamento contábil

A composição dos controles é a seguinte:

---

Conciliação bancária

Demonstrações de fluxo de caixa

---

---

**Procedimentos aplicados:**

---

Examinamos a forma de fechamento de saldo do relatório de conciliação bancária, verificando se havia em sua estrutura campos que suportem emissão e compensação para cheques, mediante confrontação com registros a débito e a crédito, o controle tendo em vista que este controle é um instrumento usado para fechamentos de saldo das contas muito importante para o departamento;

---

No demonstrativo de fluxo de caixa foi analisada a verificação do demonstrativo atende aos padrões da Lei nº 11.638-07 introduziu na Lei nº 6.404-76, como demonstração obrigatória para alguma empresa sociedades anônima.

---

**Comentário do auditor:**

---

Segundo informações e os controles que nos foram passados, estes são os controles internos que fazem parte do departamento de contabilidade e são, via de regra, os modelos formalizados de controle, sendo que a outros tipos de controles existem no departamento e não são documentados em forma relatório, pelo fato do próprio sistema de informática fazer os controles e dar informação.

O formulário de conciliação bancária dá suporte à necessidade dos departamentos tendo em vista que foi desenvolvida para tal finalidade, a sugestão é que seja implantado mais controles para fechamento de saldos como: revisão para contas de fornecedores, contas de provisão ou encargos trabalhistas da empresas.

---

Quanto à elaboração e apresentação do demonstrativo fluxo de caixa, não foram constatados problemas, pois forma elaborada com base na nova lei das sociedades anônimas.

## 2) Departamento fiscal

A composição do controle é a seguinte:

---

Controle de tributos

## Calculo de IRPJ e CSLL trimestral

---

### **Procedimentos aplicados:**

---

Examinamos a forma de funcionalidade do controle em relação aos objetivos pelas quais ele foi implantado, teste nos modificados através da observância e revisão analítica.

O controle para Cálculo de IRPJ e CSLL trimestral é muito importante para o setor tendo em vistas a obrigação de que sejam calculados os impostos sem erros analisamos a execução dos cálculos e o desenvolvimento da base a te saldo final.

### **Comentário de Auditor**

O relatório está elaborado de acordo com a finalidade, dão suporte às necessidades para controle de cálculo de impostos.

Quanto à elaboração e apresentação do demonstrativo, houve uma sugestão de melhoramento em determinados campos, para dar maior agilidade em visualizar o enquadramento tributário de cliente.

Devido a atender as necessidades de emissão de guias sugerimos um controle de emissão de guias para aperfeiçoamento na hora de emitir guias a seus contribuintes.

---

### (3) Departamento de pessoal

A composição do controle é a seguinte:

---

*Cadastramento de empregados*

---

### **Procedimentos aplicados:**

---

Exame das funcionalidades pára as quais foram implantadas, analisado o campus a serem preenchidos de cadastramento, e informações ao setor de pessoal.

---

### **Comentário do auditor:**

---

---

Conforme o exame de ordenamento de informações o controle apresentava algumas falhas de colocação de dados na forma como estava sendo apresentado, em sua estrutura, deixava dúvida na apresentação, foi modificado e sugerimos a separação de campos para que haja clareza dos dados a serem preenchidos.

O controle foi remodelado em sua estrutura e separado os campos para seus fins, dando mais clareza na apresentação de dados ao setor pessoal e ao empregado a ser cadastrado.

Conforme a necessidade do departamento sugeriu um novo controle de movimentação e emissão de tributos e encargos em listagem mensal que pode ser alterado para o período em que desejar, este controle deve ser monitorado e acompanhado em períodos sua funcionalidade e modificados conforme a necessidade em fase de mudanças na gestão da organização.

Sugerimos também no departamento a implantação de mais controles internos, Principalmente no que diz respeito a cadastramento de cliente e controle de emissão de guias, e informações a respeito de tabelas e apurações de tributos, em nossa sugestão ao departamento.

---

## 5.14 PARECER DE AUDITORIA

### PARECER DE AUDITORIA SEM RESSALVA

#### PARECER DOS AUDITORES INDEPENDENTES

Aos

Administradores do

Escritório de Contabilidade

*Uruguaiana - RS*

1. Examinamos os controles internos do Escritório de Contabilidade no corrente ano de 2008, correspondentes a fazer um exame dos controles internos implantados na empresa em dado

momento, elaborados pela sua administração. Nossa responsabilidade é a de expressar uma opinião sobre esses controles internos.

2. Nossos exames foram conduzidos de acordo com as normas de auditoria e compreenderam, entre outros procedimentos: (a) o planejamento dos trabalhos, considerando a relevância dos controles internos adotado pela organização, para circulação e revisão e cálculo de impostos, entrada e saída de documentos, em funcionalidade, em conformidade com os fins da organização; (b) a constatação, com base em testes, das evidências e dos registros que suportam os valores e as informações contábeis; e (c) a avaliação das práticas e funcionalidades dos controles contábeis, dentro dos departamentos, mais representativos adotadas pela administração, bem como da apresentação do mesmo, e de sua funcionalidade em conjunto com os objetivos de cada setor.

3. Em nossa opinião, sobre os controles internos acima referidos, representa adequado, porém aprimorável, tendo em vista o volume de operações que empresa executa em sua estrutura e as mudanças constantes na legislação, que requer novas atualizações nos controles internos de em suas funções. Os controles analisados ser ajustado, e testados nos setores da organização para melhoramento do andamento nos processos de escrituração nos departamentos do Escritório de Contabilidade, no corrente ano de 2008, a destacar o departamento de pessoal. O resultando de algumas modificações, e ajustes nos controles é sugestões para melhoramento dos controles e eficiência da organização nos seus trabalhos de assessoramento contábil.

Uruguaiana de 30 de outubro de 2008:

TMK Auditoria e Assessoria:

CRC-(UF)

NOME DO AUDITOR SIGNATÁRIO

Contador

CRC-(UF)

## 6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Os controles internos representam em sua extensão dentro das organizações contábeis, uma importante ferramenta de controle, das ações dentro dos setores, para o desenvolvimento operacional, nos assessoramentos.

O exame dos controles internos tem por principal objetivo englobar, através de verificações, dos relatórios usados como instrumento de controle contábil para evitar que erros nos processos de escrituração possam afetar os registros contábeis e posteriormente a emissão de relatórios. Para que tal controle seja eficiente é necessário que sejam praticáveis, que os colaboradores passem por treinamentos sobre o uso e das funções para atingir objetivos. Este exame foi desenvolvido desde a verificação dos formulários de controles até as entrevistas com os administradores a respeito da funcionalidade e objetivos da organização, o trabalho proporcionou a verificação interna dentro da organização, obedecendo aos procedimentos de auditoria, principal base para o desenvolvimento, de caráter independente, para avaliação dos controles implantados.

A pesquisa foi desenvolvida em perspectiva independente, diagnóstica e analítica de todos os controles que vinham sendo usados na rotina interna da organização, valorizando aplicação de análise da funcionalidade para os quais foram desenvolvidos. Na pesquisa foram usados os passos que um auditor independente usaria para avaliar os controles com base nos procedimentos técnicos de auditoria, bem como a elaboração de relatórios formais para a execução dos serviços, até a fase de planejamento para o trabalho de auditoria e aplicação dos procedimentos e papéis de trabalho para exame dos controles internos da organização.

Quando a pesquisa se constituiu de grande importância para o Escritório de Contabilidade em questão e para as organizações contábeis em geral, pelo fato de uma nova era estar surgindo para os profissionais da contabilidade, além da atualização constate é necessária para que os processos andem mais rápidos. Mesmo com uso da informática e da consultoria, esses profissionais ou organização contábil, tem hoje, frente a essas mudanças, a necessidade de usar todos os recursos possíveis para tornar mais eficiente os serviços contábeis. As informações são geradas desde o cadastramento de um novo cliente passado pelos setores de escrituração, até os cálculos tributários, emissão de relatórios e controle de informações obrigatórias.

Nesta pesquisa houve a possibilitando da empresa conhecer a situação dos controles internos utilizados, da necessidade de modificação dos mesmos e das sugestões oferecidas.



Para promover a eficiência operacional, a necessidade de novas implantações e que foi devidamente adaptado de acordo com a finalidade qual foi desenvolvido, e também da conscientização que devem ser revisados periodicamente e que este trabalho de exame dos controles, deve ser contínuo a cada mudança.

É necessário que o Escritório de Contabilidade tenha pleno conhecimento da importância de todo sistema de controles internos envolvidos dentro da empresa, e da sua adequação, na medida em que novas mudanças venham surgir, principalmente, em relação às questões tributárias que diariamente surgem as medidas impostas por leis e que requer agilidade nas informações a prestar. Para os controles sejam eficazes é necessário que eles sejam adaptados e acompanhados, através de teste para conhecer sua funcionalidade, onde queremos aqui deixar esta observação e contribuir para adequação dos controles internos.

## 7 CONCLUSÃO

Para finalizar, queremos ressaltar que é impraticável, do ponto de vista operacional, uma organização contábil trabalhar sem controles internos. Praticamente não haverá como acompanhar cada empresa internamente, pois o escritório poderá não saber qual cliente foi atendido, para qual cliente foi emitido relatório, principalmente em relação a documentos que entram e saem da organização contábil. Os controles para cálculo de impostos são um dos mais importantes nos escritórios de contabilidade, porque em caso de erros nos cálculos de impostos sejam de qualquer espécie, a organização vai perder a credibilidade com o cliente, mostrando ser uma empresa desorganizada e despreparada para dar assessoramento. A empresa, possuindo controles internos, permite que toda a engrenagem de funcionamento e de rotina interna seja mais rápida e segura, desde controles para prazos de entregas de documentos e sua verificação de chegada até os processos de escrituração e emissão de relatórios. Tudo com o mínimo possível de erros, barrados pelos controles, juntamente com o uso do sistema de informática mostrando mais agilidade e controle interno perfeitamente adequado. Para os Escritórios de Contabilidade, queremos ressaltar mais uma vez que o exame dos controles internos, com base em tudo o que foi levantado, não termina e deve-se dar continuidade aos trabalhos na busca de aperfeiçoamento constantes nos serviços de assessoria contábil.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ATTIE, William. **Auditoria interna**. São Paulo: Atlas, 2000.

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria**: um curso moderno e completo. São Paulo: Atlas, 1996.

CARDOZO, Sergio Santos. **Relatórios e pareceres de auditoria**. São Paulo: 1987.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Normas Brasileiras de Contabilidade. Normas Brasileiras de Auditoria**. Rio de Janeiro, 2008.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Manual de procedimentos contábeis para micro e pequenas empresas**. 5º Ed.: CFC, SEBRAE. 2002.

CASSARRO, Antônio Carlos. **Controles internos e segurança de sistemas** - prevenindo fraudes e tornando aditáveis os sistemas. São Paulo: Ltr, 1997.

DIANA VAZ DE LIMA E RÓBISN GONÇALVES DE CASTRO. **Fundamentos da auditoria Governamental e empresarial**. Atlas, 2003.

GORETH – Maria Almeida Paula. **Auditoria interna** – Embasamento conceitual e suporte tecnológico. São Paulo: Atlas, 1999.

IUDÍCIBUS, Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuarias e Financeiras. **Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações**: aplicável também às de mais sociedades. São Paulo: Atlas, 1981.

LIMA, Paulo Gildo de Oliveira. **Auditoria fiscal contábil**. João Pessoa: Almeida, 1988.

MOTTA, João Maurício. **Auditoria princípios e técnicas**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 1992.

MAI, Manual de Auditoria Interna. 2008.

SÁ, Antônio Lopes de. **Curso de auditoria**. São Paulo: Atlas, 1998.



**ANEXO B:** Modelo de Documento de Conciliação bancária**RAZÃO SOCIAL DA EMPRESA**

Controle para fechamento da contabilidade

**CONCILIAÇÃO BANCÁRIA**

BANCO:

EMPRESA:

SALDO

EMPRESA:

DEVEDOR

SALDO

BANCÁRIO:

CREDOR

DATA	DOCUMENTO	DÉBITO	CRÉDITO
<b>TOTAL</b>		-	

## ANEXO C: Demonstrativo Fluxo de Caixa

<b>RAZÃO SOCIAL DA EMPRESA</b>	
EMPRESA EXEMPLO	
<b>DEMOSNTRATIVO FLUXO DE CAIXA MÊS AGOSTO/2008 MÉTODO INDIRETO</b>	
DEMONSTRATIVO FLUXO DE CAIXA METODO INDIRETO MÊS AGOSTO/2008	
LUCRO LIQUIDO DO MÊS	
MAIS:	
DEPRECIACÕES	
AUMENTO DE DUPLICATA RECEBER	
AUMENTO EM DUPLICATAS DESCONTADAS	
AUMENTO DO ADIANTAMENTO AO SOCIOS	
AUMENTO ADIANTAMENTO A FORNECEDORES	
AUMENTO EM ESTOQUES	
AUMENTO NAS PROVISÕES TRABALHISTAS	
REDUÇÃO NA CTA SALARIOS E ENCARGOS A PAGAR	
REDUÇÃO NA CONTA OBRIGAÇÕES TRIBUTARIA	
CAIXA LIQUIDO CONSUMIDO NAS ATIV. OPERACIONAIS	
<b><u>ATIVIDADE DE INVESTIMENTO</u></b>	
PAGAMENTO DE COTA DE CONSÓRCIO	
REDUÇÃO DE EMPRÉSTIMO A CURTO PRAZO	
REDUÇÃO DE EMPRÉSTIMO A LONGO PRAZO	
AUMENTO LÍQUIDO GERADO AS ATIV. DE FINANCIAMENTOS	
REDUÇÃO LÍQUIDA DA DISPONIBILIDADE	
SALDO DAS DISPONIBILIDADES EM 31/07/2008	
SALDO DAS DISPONIBILIDADES EM 31/08/2008	
VARIAÇÃO	



## ANEXO E: Ficha de empresa modelo da empresa

## FICHA DE EMPREGO

## FICHA DE EMPREGO

NOME S/ABREVIATURA	
ENDEREÇO	
BAIRRO	CEP:
TELEFONE	
FILIAÇÃO PAI	
MÃE	
GRAU DE INSTRUÇÃO	
ESTADO CIVIL	
Nº DO PIS/PASEP	
IDENTIDADE	ORGÃO EXPEDIÇÃO:
DATA NASCIMENTO	LUGAR NASCIMENTO:
CPF	
TITULO DE ELEITOR	ZONA: SEÇÃO:
FUNÇÃO	
SALÁRIO R\$	
VALE TRANSPORTE	OPTANTE NÃO OPTANTE ( ) ( )
DATA ADMISSÃO	/ /
DEPENDENTES MENORES DE 14 ANOS	QUANTIDADE:
DATA DE NASCIMENTO:	NOME:
DATA DE NASCIMENTO:	NOME:
DATA DE NASCIMENTO:	NOME:
DATA DE NASCIMENTO:	NOME:

DOCUMENTAÇÃO NECESSÁRIA P/ DADMISSÃO

CÓPIA CERTIDÃO DE NASCIMENTO  
DOS FILHOS MENORES DE 14 ANOS



CÓPIA CARTEIRA DE VACINAÇÃO  
DOS FILHOS MENORES  
CARTEIRA PROFISSIONAL  
1 FOTO 3X4 DO FUNCIONÁRIO  
ATESTADO ADICIONAL DE SAÚDE  
COMPROVANTE DE MATRICULA  
ESCOLAR  
FILHOS MAIORES DE 6 ANOS

**ANEXO F: Ficha de emprego modelo sugerido**

**RAZÃO SOCIAL DA EMPRESA**

Ficha de cadastramento de empregados

Empresa: \_\_\_\_\_

CNPJ: \_\_\_\_\_

Reservado para o empregado

<p>Dados Cadastrais.</p> <p>Nome: _____</p> <p>Endereço _____</p> <p>Numero: _____ Complemento _____</p> <p>Bairro: _____ Cidade: _____</p> <p>UF: _____ CEP: _____ Tel. _____ Cel.: _____</p> <p>Nacionalidade _____</p> <p>Nascimento: ____/____/____ Estado Civil: _____</p> <p>Pai: _____</p> <p>Mãe: _____</p>		<p>Identidade: _____ Órgão Expedidor: _____</p> <p>CPF: _____</p> <p>CNH: _____ Categoria: _____</p> <p>PIS/PASEP _____</p> <p>CTPS: _____ UF: _____ Série: _____</p> <p>Certificado de Reservista: _____</p> <p>Série: _____ Categoria: _____</p> <p>Zona: _____</p> <p>Seção: _____</p> <p>Título de eleitor: _____</p>	
<p>Dependentes menores que 14 anos:</p> <p>Nome: _____ Data de Nascimento: _____</p> <p>_____/_____/____/.</p> <p>_____/_____/____/.</p> <p>_____/_____/____/.</p> <p>_____/_____/____/.</p>		<p>Observações:</p> <p>_____</p> <p>_____</p> <p>_____</p> <p>_____</p>	
Reservado para o Empregador			
<p>Informações gerais</p> <p>Salário: _____ R\$</p> <p>Adiantamento? _____</p> <p>Mensal (____) - Quinzenal (____) - Semanal (____) - Diário (____)</p> <p>Observações: _____</p>		<p>Informações folha</p> <p>Depto: _____ Função: _____</p> <p>Horário: _____</p> <p>Entrada: ____ às _____ Saída: ____ às _____</p> <p>Sindicato: _____</p> <p>Vale Transporte: _____</p> <p>Observações: _____</p>	

**ANEXO G:** Listagem de fechamento da folha modelo empresa

CLIENTES SISTEMA

FOLHA MÊS \_\_\_\_\_ 2008

Nº Cliente	Nome	Folcal	Follis	Reclis	Gpsli	IRRF
1						
2						
3						
4						
5						
6						
7						
8						
9						
10						
11						
12						
13						
14						
15						

REPOUSO = \_\_\_ X \_\_\_

SENHA PONTO = \_\_\_\_\_

DIÁRIAS INTERNACIONAIS

11 \$ =

17 \$ =

DIARIAS NACIONAIS R\$ 22,50

CLIENTES SEM FUNCIONARIOS E DOMÉSTICOS

Nº Cliente	Nome	Folcal	Follis	Reclis	Gpsli
1					
2					
3					
4					
5					
6					
7					
8					
9					
10					
11					
12					

**ANEXO H:** Listagem de fechamento da folha modelo sugerido

**RAZÃO SOCIAL DA EMPRESA**

LISTAGEM DE FECHAMENTO DA FOLHA

Nº	Nome	Folcal	Follis	Reclis	GPSLis	IRRF	FGTS	VT	SD
1									
2									
3									
4									
5									
6									
7									
8									
9									
10									
11									
12									
13									
14									
15									
16									
17									
18									
19									
20									
21									
22									
23									

FOLHA MÊS \_\_\_\_\_

2008

REPOUSO = \_\_\_ X \_\_\_

SENHA PONTO =

\_\_\_\_\_

DIÁRIAS INTERNACIONAIS

11 \$ =

17 \$ =

DIARIAS NACIONAIS R\$ 22,50

**ANEXO I: Controle de tributos modelos empresa****Controle de Tributos****RAZÃO SOCIAL DA EMPRESA****Relação de Empresas Cadastradas**

EMPRESAS	CNPJ	CÓDIGO ACESSO	TRIBUTAÇÃO	CONCLUÍDO
Empresa x	XX.XXX.XXX/XXX.XX		S	
Empresa x	XX.XXX.XXX/XXX.XX		L.P	
Empresa x	XX.XXX.XXX/XXX.XX		R	
Empresa x	XX.XXX.XXX/XXX.XX		S	
Empresa x	XX.XXX.XXX/XXX.XX		L.P	
Entidade x	XX.XXX.XXX/XXX.XX		E	
Entidade x	XX.XXX.XXX/XXX.XX		E	

CÓDIGOS PARA TRIBUTOS	
S	SIMPLES
L.P	LUCRO PRESUMIDOS
L.R	LUCRO REAL

**ANEXO J: Controle de tributos modelo sugerido****Controle de Tributos****RAZÃO SOCIAL DA EMPRESA****Relação de Empresas Cadastradas**

EMPRESAS	CNPJ	CÓDIGO ACESSO	TRIBUTAÇÃO	CONCLUÍDO
Empresa x	XX.XXX.XXX/XXX.XX		S	
Empresa x	XX.XXX.XXX/XXX.XX		L.P	
Empresa x	XX.XXX.XXX/XXX.XX		R	
Empresa x	XX.XXX.XXX/XXX.XX		S	
Empresa x	XX.XXX.XXX/XXX.XX		L.P	
Entidade x	XX.XXX.XXX/XXX.XX		E	
Entidade x	XXXXX.XXX/XXX.XX		E	

CÓDIGOS PARA TRIBUTOS	
SIMPLES	S
LUCRO PRESUMIDOS	R
LUCRO REAL	L.R
ENTIDADES	E



