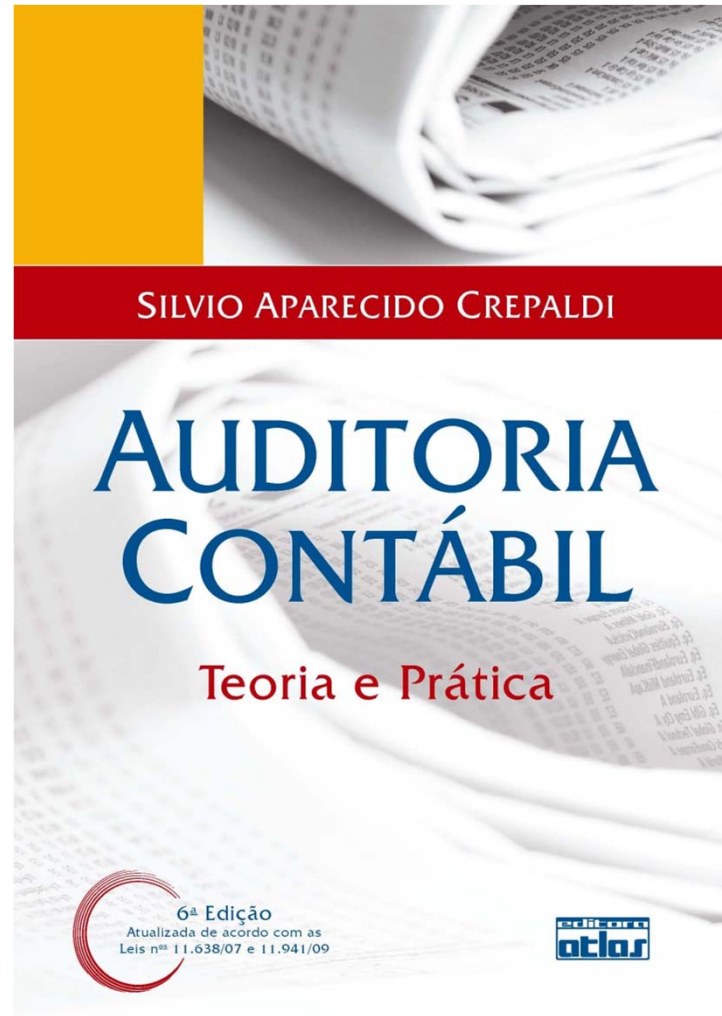


# Controle Interno



SILVIO APARECIDO CREPALDI

## AUDITORIA CONTÁBIL

Teoria e Prática

6ª Edição  
Atualizada de acordo com as  
Leis nºs 11.638/07 e 11.941/09

Atlas

# Auditoria Contábil

---

Os problemas de Controle Interno encontram-se em todas as áreas das empresas modernas.

Exemplo: vendas, fabricação, compras.

Quando exercido adequadamente sobre uma das funções acima, o controle assume fundamental importância, objetivando atingir os resultados mais favoráveis com menores desperdícios.

# Auditoria Contábil

---

**É preciso distinguir:**

**Auditoria Interna:** equivale a um trabalho organizado de revisão e apreciação de trabalho, normalmente executado por um departamento especializado.

**Controle Interno:** refere-se aos procedimentos e à organização adotados como planos permanentes da empresa.

# Auditoria Contábil

---

Antes de elaborar o plano ou programa que guiará o auditor, é necessário observar como se encontram os controles da empresa.

- ✓ quanto **melhor** o controle, mais segurança para o trabalho;
- ✓ quanto **menor** o controle, mais cuidado será exigido na execução das tarefas.

# Auditoria Contábil

---

## CONCEITOS E OBSERVAÇÕES FUNDAMENTAIS

O controle Interno compreende o **plano de organização** e todos os métodos e medidas adotadas na empresa para:

- ✓ salvaguardar seus ativos,
- ✓ verificar a exatidão e fidelidade dos dados contábeis,
- ✓ desenvolver a eficiência nas operações,
- ✓ estimular o seguimento das políticas administrativas prescritas. (AICPA)

# Auditoria Contábil

---

## Abrangência

Controle interno sob o enfoque contábil compreende o conjunto de recursos, métodos, procedimentos e processos adotados pela entidade **do setor público**, com a finalidade de:

- ✓ salvaguardar os ativos e assegurar a veracidade dos componentes patrimoniais;
- ✓ dar conformidade ao registro contábil em relação ao ato correspondente;
- ✓ propiciar a obtenção de informação oportuna e adequada;
- ✓ estimular adesão às normas e às diretrizes fixadas;
- ✓ contribuir para a promoção da eficiência operacional da entidade;
- ✓ auxiliar na prevenção de práticas ineficientes e antieconômicas, erros, fraudes, malversação, abusos, desvios e outras inadequações.

# Auditoria Contábil

---

O **controle interno** deve ser exercido em todos os níveis da entidade **do setor público**, compreendendo:

- ✓ a preservação do patrimônio público;
- ✓ o controle da execução das ações que integram os programas;
- ✓ a observância às leis, aos regulamentos e às diretrizes estabelecidas.

# Auditoria Contábil

---

## Classificação

O controle interno é classificado nas seguintes categorias:

- ✓ **operacional** – relacionado às ações que propiciam o alcance dos objetivos da entidade;
- ✓ **contábil** – relacionado à veracidade e à fidedignidade dos registros e das demonstrações contábeis;
- ✓ **normativo** – relacionado à observância da regulamentação pertinente.

# Auditoria Contábil

---

## Estrutura e Componentes

Estrutura de controle interno compreende:

- ✓ O **ambiente de controle** deve demonstrar o grau de comprometimento em todos os níveis da administração com a qualidade do controle interno em seu conjunto.
- ✓ **Mapeamento de riscos** é a identificação dos eventos ou das condições que podem afetar a qualidade da informação contábil.

# Auditoria Contábil

---

✓ **Avaliação de riscos** corresponde à análise da relevância dos riscos identificados, incluindo:

- a avaliação da probabilidade de sua ocorrência;
- a forma como serão gerenciados;
- a definição das ações a serem implementadas para prevenir a sua ocorrência ou minimizar seu potencial;
- a resposta ao risco, indicando a decisão gerencial para mitigar os riscos, a partir de uma abordagem geral e estratégica, considerando as hipóteses de eliminação, redução, aceitação ou compartilhamento.

# Auditoria Contábil

---

✓ **Riscos ocorrências**, circunstâncias ou fatos imprevisíveis que podem afetar a qualidade da informação contábil.

✓ **Procedimentos de controle** são medidas e ações estabelecidas para prevenir ou detectar os riscos inerentes ou potenciais à tempestividade, à fidedignidade e à precisão da informação contábil, classificando-se em:

- **procedimentos de prevenção** – medidas que antecedem o processamento de um ato ou um fato, para prevenir a ocorrência de omissões, inadequações e intempestividade da informação contábil;
- **procedimentos de detecção** – medidas que visem à identificação, concomitante ou *a posteriori*, de erros, omissões, inadequações e intempestividade da informação contábil.

# Auditoria Contábil

---

✓ **Monitoramento** compreende o acompanhamento dos pressupostos do controle interno, visando assegurar a sua adequação aos objetivos, ao ambiente, aos recursos e aos riscos.

# Auditoria Contábil

---

## **AValiação DO CONTROLE INTERNO**

As normas de auditoria geralmente aceitas, referentes ao trabalho de campo, estabelecem que o auditor deve **avaliar o sistema de controle interno da empresa auditada**, a fim de determinar a natureza, **época e extensão dos procedimentos de auditoria**.

# Auditoria Contábil

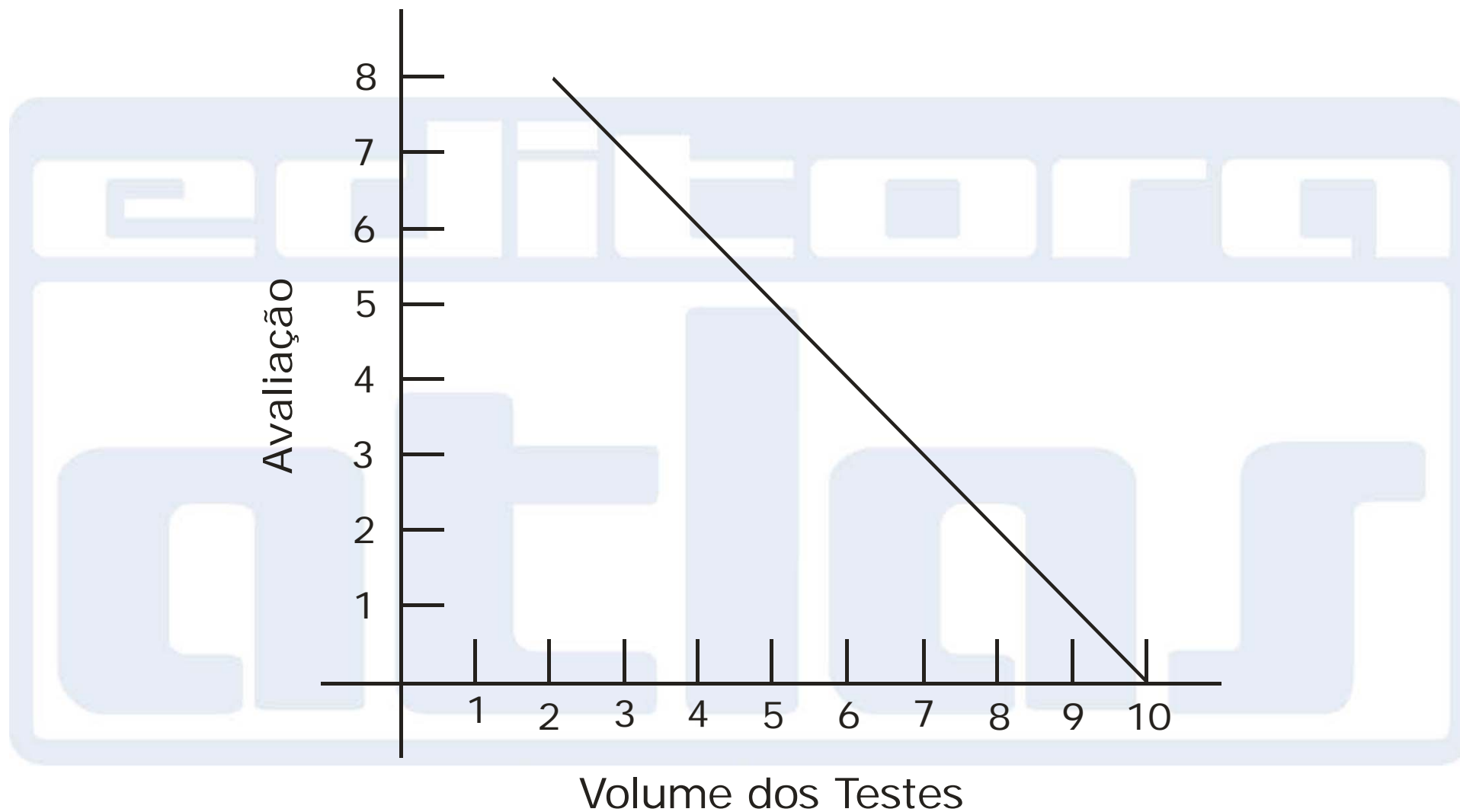


Figura 8.1 Avaliação do sistema de controle interno e volume de testes

# Auditoria Contábil

---

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

- ✓ levanta o sistema de controle interno;
- ✓ verifica se o sistema levantado é o que se está seguindo na prática;
- ✓ avalia a possibilidade de o sistema revelar de imediato erros e irregularidades;
- ✓ determina o tipo, data e volume dos procedimentos de auditoria.

# Auditoria Contábil

---

Preocupados com a **evasão de divisas**, eles armam-se contra o problema e mostram-se, cada vez mais, interessados em aprender novas técnicas e procedimentos básicos para **evitar situações de fraudes, subornos e desfalques.**

# Auditoria Contábil

---

Além da **adoção de rígidos controles internos**, o papel da auditoria vem ganhando crescente importância e **contribui para a eficácia dos resultados finais** em qualquer companhia.

# Auditoria Contábil

---

## COMO CONTROLAR ÁREAS DE RISCO

**VENDAS:** há facilidades para recebimento de comissões, descontos e consignações indevidas;

**CONTAS A PAGAR:** concentram-se nos cheques de serviço, que podem ou não ser fantasmas, e na antecipação de pagamentos, com finalidade de recebimento de propinas.

# Auditoria Contábil

---

**COMPRAS:** situação das mais difíceis de se controlar por meio da auditoria, pois o delito fica registrado fora dos livros contábeis da empresa.

# Auditoria Contábil

---

**CONTAS A RECEBER:** a tendência, com a crise de caixa na maioria das companhias, é abrir mão de recolher por parte do valor financeiro (multa, juros) e receber apenas o montante principal.

# Auditoria Contábil

---

**Recomenda-se a verificação, regular, dos números das contas-correntes dos funcionários, a fim de evitar depósitos em contas fantasmas.**

**Valores residuais de produção de grande volume (matéria-prima) também requerem cuidados extras.**

**A diferença enriquece a pessoa da noite para o dia.**

# Auditoria Contábil

---

## QUAIS OS PROCEDIMENTOS MAIS EFICIENTES?

Para reduzir probabilidades de desvio destaca-se a importância do sistema de **provas surpresas** (sistema preventivo) realizado pela auditoria.

Deve-se criar um **guia de procedimentos e provas departamentais**, em cada unidade da organização, realizado pelos próprios funcionários.

# Auditoria Contábil

---

## TIPOS DE CONTROLES: CONTÁBEIS E ADMINISTRATIVOS

**CONTROLES CONTÁBEIS** – compreendem o plano de organização e de todos os métodos e procedimentos utilizados para **salvaguardar o patrimônio** e a propriedade dos itens que o compõem.

# Auditoria Contábil

---

## Compreendidos por:

- ✓ **segregação de funções**: cria independência entre as funções de execução operacional, custódia dos bens patrimoniais e sua contabilização;
- ✓ **sistema de autorização**: controla as operações através de métodos de aprovações, de acordo com as responsabilidades e riscos envolvidos;

# Auditoria Contábil

---

✓ **sistema de registro**: compreende a classificação dos dados dentro de uma estrutura formal de contas, existência de um Plano de Contas que facilita o registro e preparação das demonstrações contábeis, e a utilização de um manual descritivo para o uso das contas.

# Auditoria Contábil

---

## CONTROLES ADMINISTRATIVOS

**Compreendem o plano de organização e todos os métodos e procedimentos utilizados para:**

- ✓ **proporcionar eficiência às operações,**
- ✓ **dar ênfase à política de negócios da empresa, bem como a seus registros financeiros.**

# Auditoria Contábil

---

## Compreendidos por:

- ✓ **normas salutaras**, que observam práticas saudáveis aos interesses da empresa no cumprimento dos deveres e funções;
- ✓ **pessoal qualificado**, que esteja apto a desenvolver suas atividades bem instruído e supervisionado por seus responsáveis.

# Auditoria Contábil

---

## IMPORTÂNCIA DO CONTROLE INTERNO

A Administração da Empresa é responsável:

- ✓ pelo estabelecimento do sistema de controle interno,
- ✓ pela verificação de seu cumprimento pelos funcionários,
- ✓ por sua modificação, visando adaptá-lo às novas circunstâncias.

# Auditoria Contábil

---

## Compreende:

- Responsabilidade;
- Rotinas Internas;
- Acesso a Ativos;
- Segregação de funções;
- Confronto dos ativos com os registros;
- Amarrações do sistema;
- Auditoria Interna.

# Auditoria Contábil

---

## LIMITAÇÕES DO CONTROLE INTERNO

As limitações do controle interno são, principalmente, com relação a:

- **conluio de funcionários** na apropriação de bens na empresa;
- **instrução inadequada dos funcionários** com relação às normas internas;
- **negligência dos funcionários** na execução de suas tarefas diárias.

# Auditoria Contábil

---

## **FRAUDES E DESFALQUES NAS EMPRESAS**

É um problema comum e crescente, decorrente do enfraquecimento dos valores éticos, morais e sociais e, principalmente, da ineficácia dos sistemas de controles internos.

Os fatores que motivam as pessoas a cometerem fraude podem ser classificados em três aspectos:

# Auditoria Contábil

---

- ✓ oportunidade para cometê-la e escondê-la;
- ✓ pressão por dificuldades financeiras; e
- ✓ racionalização do entendimento sobre a falta cometida.

# Auditoria Contábil

---

## DESFALQUE TEMPORÁRIO

Ocorre quando o funcionário [apossa-se de um bem da empresa](#) e não altera os registros da contabilidade (**transferindo o ativo roubado para despesas**).

# Auditoria Contábil

---

São exemplos de desfalques temporários:

- ✓ funcionário apodera-se do dinheiro recebido de clientes, proveniente de vendas a prazo, **antes do registro do recebimento.**
- ✓ funcionário assenhoreia-se do dinheiro recebido de clientes, **após registro contábil do recebimento.**
- ✓ funcionário apodera-se de um ativo da empresa (dinheiro de caixa, cautelas de títulos, estoques, imobilizado etc.).

# Auditoria Contábil

---

## DESFALQUE PERMANENTE

Ocorre quando um funcionário **desvia um bem da empresa e modifica os registros contábeis**, de forma que os ativos existentes concordem com os valores registrados na Contabilidade.

# Auditoria Contábil

---

São exemplos de desfalques permanentes:

- ✓ funcionário responsável pelos recebimentos de clientes e pelo preparo dos registros contábeis de vendas e recebimentos **desvia um recebimento de vendas a prazo** e **baixa a duplicata correspondente contra vendas** (débito em Devolução de Vendas e crédito em Duplicatas a Receber);

# Auditoria Contábil

---

- ✓ **funcionário responsável pelas matérias-primas e pela elaboração de lançamentos contábeis rouba uma matéria-prima e baixa o bem correspondente para despesa (débito em Despesas Diversas e crédito em Matéria-prima).**

# Auditoria Contábil

---

## LEVANTAMENTO DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO

As informações sobre o sistema de controle interno são obtidas das seguintes formas:

- ✓ leitura dos manuais internos de organização e procedimentos;
- ✓ conversa com funcionários da empresa;
- ✓ inspeção física desde o início da operação (compra, venda, pagamentos etc.) até o registro no razão geral.

# Auditoria Contábil

---

**As informações obtidas sobre o controle interno são registradas pelo auditor independente de uma ou do conjunto de duas ou três das formas exemplificadas a seguir:**

- ✓ **memorandos narrativos;**
- ✓ **questionários padronizados;**
- ✓ **fluxogramas.**

# Auditoria Contábil

---

## **AVALIAÇÃO DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO E DETERMINAÇÃO DOS PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA**

Consiste em aplicar medidas significativas na consideração de transações relevantes e ativos correlatos envolvidos na auditoria, tem como finalidade principal detectar erros e irregularidades materiais nas demonstrações financeiras.

# Auditoria Contábil

---

## Medidas que devem ser observadas:

- **considerar os tipos de erros e irregularidades que poderiam ocorrer;**
- **determinar os procedimentos de controle contábil que devam prevenir ou detectar esses erros e irregularidades;**

# Auditoria Contábil

---

- **determinar se os procedimentos necessários são estabelecidos e estão sendo seguidos satisfatoriamente;**
- **avaliar as falhas, isto é, tipos de erros e irregularidades potenciais não cobertos pelo procedimento de controle existente para determinar seu efeito sobre a natureza, caráter oportuno ou extensão dos procedimentos de auditoria a serem aplicados, e sugestões a serem feitas ao cliente.**

# Auditoria Contábil

---

A avaliação do **sistema de controle interno** compreende:

- determinar os erros ou irregularidades que poderiam acontecer;
- verificar se o sistema atual de controles detectaria de imediato esses erros ou irregularidades;

# Auditoria Contábil

---

- analisar as fraquezas ou falta de controle, que possibilitam a existência de erros ou irregularidades, a fim de determinar a natureza, data e extensão dos procedimentos de auditoria;
- emitir relatório-comentário dando sugestões para o aprimoramento do sistema de controle interno da empresa.

# Auditoria Contábil

---

**O processo de avaliação do controle interno consta de três etapas:**

- ✓ **o realce do sistema;**
- ✓ **a avaliação propriamente dita do sistema;**
- ✓ **a realização de testes de cumprimento de normas internas.**

# Auditoria Contábil

---

## REALCE DO SISTEMA

Efetua-se durante a etapa de planejamento do exame.

O **objetivo** é obter informação se supõe que o sistema funcione e pode-se alcançá-lo mediante discussão com as pessoas responsáveis pelo Controle Interno.

# Auditoria Contábil

---

Uma significativa evidência persuasiva pode ser obtida mediante a própria documentação de controle interno da área, por exemplo, [manuais, descrições de tarefas e fluxogramas.](#)

Confirmar o conhecimento, executar procedimentos de reconstituição ou recapitulação dos controles de fluxo de documentação.

Documentar a análise do controle interno nos papéis de trabalho.

# Auditoria Contábil

---

## AVALIAÇÃO

Deve-se proceder a sua avaliação crítica para determinar sua eficácia e os pontos passíveis de melhoria.

Muitas vezes, nesta etapa, conclui-se que o sistema não é eficaz; sendo assim, não se executarão os testes de cumprimento, pois ainda que o resultado seja satisfatório, não se atingirão os objetivos.

# Auditoria Contábil

---

Durante a **fase de avaliação**, um aspecto de grande importância é a identificação dos controles-chaves do sistema.

O controle-chave é aquele que:

- assegura que um sistema administrativo produza informação fidedigna; e
- serve de base para satisfação dos objetivos de auditoria.

# Auditoria Contábil

---

## TESTE DE CUMPRIMENTO DE NORMAS INTERNAS

Não basta formar uma opinião sobre a eficácia do sistema, baseando-se em representações verbais ou escritas, feitas por funcionários.

Cumpra constatar que o sistema funciona realmente como foi descrito, pois, a bem da verdade, pode haver diferenças substanciais entre o que foi relatado e o que foi fielmente aplicado.

# Auditoria Contábil

---

Um **teste de cumprimento** realiza-se em diversas etapas:

- determinar os objetivos do teste – procura-se confirmar que os controles previamente identificados como controles-chaves funcionaram durante todo o período submetido a exame;
- definir o universo – é o conjunto de transações homogêneas submetidas ao sistema de controle e registro que se testa.

# Auditoria Contábil

---

## QUESTIONÁRIO DE AVALIAÇÃO DO CONTROLE INTERNO

Tem como **finalidade** auxiliar a avaliação da eficiência ou adequação dos controles internos (operacionais e contábeis) do cliente, ou seja:

- Se os **controles contábeis** internos asseguram o correto registro das transações financeiras;
- se os **controles internos administrativos** proporcionam eficiência operacional e observância da política da empresa e da legislação em vigor;
- se as **verificações internas** protegem adequadamente os ativos do cliente contra fraudes e outras irregularidades.

# Auditoria Contábil

---

## FORMAS DE APLICAÇÃO

As questões devem ser formuladas de modo que uma **resposta afirmativa** implique numa condição satisfatória.

Uma **resposta negativa** indica um ponto fraco com relação àquele item em particular.

# Auditoria Contábil

---

## LEVANTAMENTO E DESCRIÇÃO DA ROTINA

Os auditores devem levantar e descrever rotinas objetivando:

- identificar **pontos críticos** que facilitem a definição da extensão dos exames finais;
- fornecer dados para **simplificar os trabalhos de auditoria** e/ou possíveis consultorias futuras.

# Auditoria Contábil

---

## DESCRIÇÃO DA ROTINA

A rotina pode ser descrita por meio de uma narrativa, ou então pela elaboração de um fluxograma.

**NARRATIVA** – inclui uma descrição da rotina passo a passo de maneira lógica clara e concisa, evidenciando o fluxo de documentos de um ou mais departamentos desde sua origem até sua disposição final.

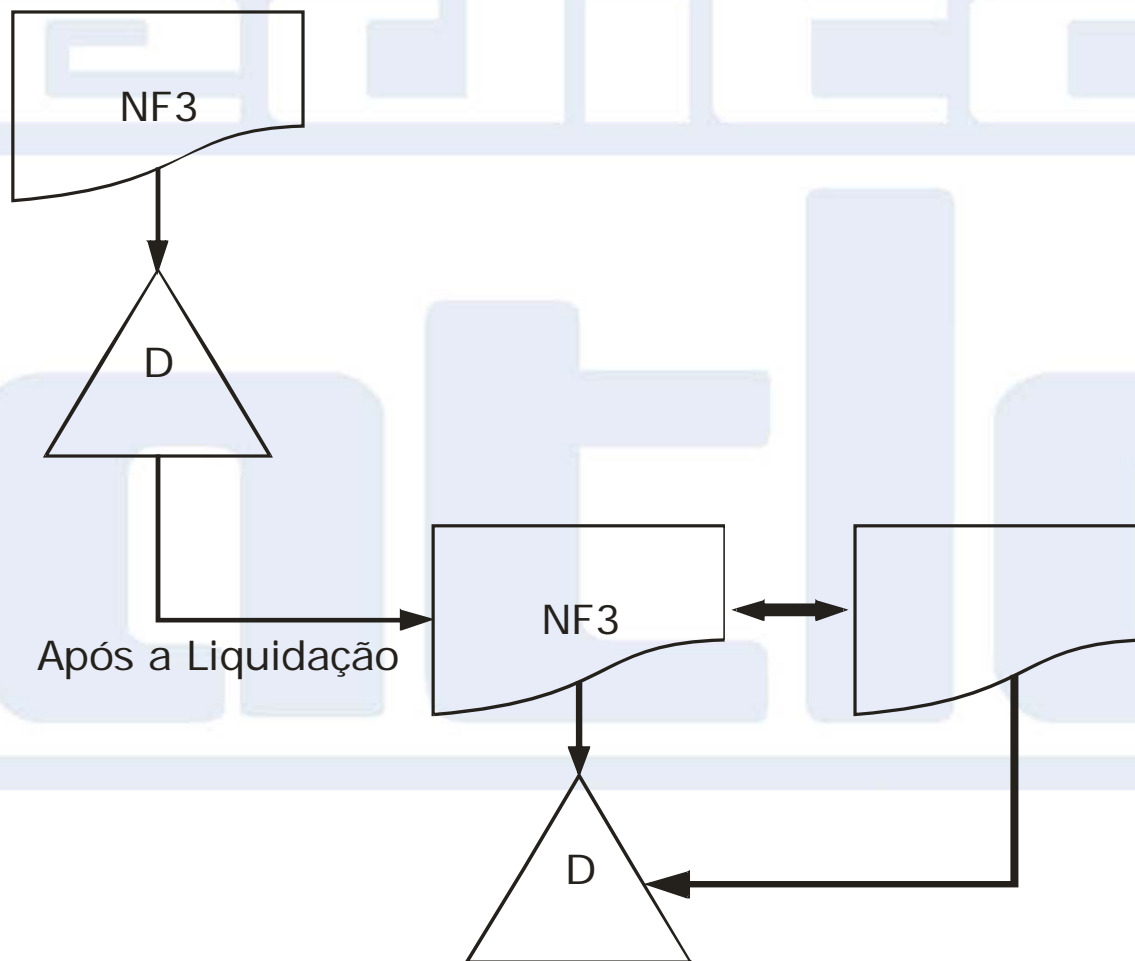
**FLUXOGRAMAS** – constitui uma técnica analítica, que utiliza símbolos para descrever uma rotina passo a passo em um ou mais departamentos, evidenciando o movimento de documentos desde sua origem até sua disposição final.

# Auditoria Contábil

## FLUXOGRAMA

Contas a pagar

Contabilidade



Arquivar a 3ª via da “Nota Fiscal” até o pagamento da última parcela.

Após a quitação total, remeter a 3ª via da “Nota Fiscal” à Contabilidade.

Contabilidade confere e arquiva os documentos recebidos.

# Auditoria Contábil

---

## CARACTERÍSTICAS DE UM EFICIENTE SISTEMA DE CONTROLE INTERNO

### Compreende:

- ✓ **plano de organização** que proporcione apropriada segregação de funções e correta divisão das responsabilidades funcionais;
- ✓ **observação de práticas salutaras** no cumprimento dos deveres e funções de cada um dos departamentos da organização;
- ✓ **sistema de autorização** e procedimentos de escrituração adequados, que proporcionem controle eficiente sobre o ativo, passivo, receitas, custos e despesas.

# Auditoria Contábil

---

## CATEGORIAS DE CONTROLES INTERNOS

### Controles Organizacionais

Referem-se ao controle obtido por meio da maneira de designar responsabilidades e delegar autoridade.

Essa estrutura é um marco no qual se realizam as atividades de planejamento, execução e controle das operações da entidade e cuja eficácia dependerá de considerações tais como:

# Auditoria Contábil

---

- ✓ atribuição de responsabilidades e delegação de autoridade claramente definidas;
- ✓ segregação de funções incompatíveis para evitar que sejam controladas por qualquer indivíduo ou departamento da organização;

# Auditoria Contábil

---

- ✓ fornecimento de recursos, inclusive pessoal competente, em quantidade suficiente para o cumprimento das responsabilidades atribuídas;
- ✓ existência de sistemas de medição e avaliação do desempenho.

# Auditoria Contábil

---

## Controle do Sistema de Informação

Referem-se ao controle obtido mediante a prestação de informações aos níveis adequados da administração.

# Auditoria Contábil

---

Não obstante, algumas características que um **bom sistema** não deve omitir são as seguintes:

- ✓ **a informação** deve ser suficientemente detalhada para permitir identificação das operações **fora de linha** ou possíveis problemas;
- ✓ **os relatórios** devem conter informação relevante para os usuários;

# Auditoria Contábil

---

- ✓ **a forma de apresentação** deve destacar a informação de maior importância;
- ✓ **a informação** deve ser distribuída conforme as responsabilidades atribuídas;
- ✓ **a informação** deve ser usada pelos que tenham competência e tempo necessários para compreender seu significado e adotar medidas corretivas, se necessárias.

# Auditoria Contábil

---

## Controles de Procedimentos

Referem-se ao controle obtido mediante a observação de políticas e procedimentos dentro da organização.

# Auditoria Contábil

---

São as seguintes algumas das características desejáveis nos controles de procedimento:

- ✓ que sejam adequados à estrutura organizacional;
- ✓ que sejam bem definidos e documentados;
- ✓ que se mostrem fáceis de interpretar e aplicar.

# Auditoria Contábil

---

## DOCUMENTAÇÃO DE PROCEDIMENTOS

Os procedimentos contábeis e de operação devem ser documentados em **manuais** (de contabilidade e de procedimentos) e **fluxogramas** de modo que as políticas e instruções da empresa possam ser conhecidas de maneira explícita e uniformemente aplicadas.

# Auditoria Contábil

---

## LIMITAÇÕES INERENTES AOS SISTEMAS DE CONTROLE INTERNO

Na aplicação da maioria dos procedimentos de controle, podem ocorrer **falhas** resultantes de entendimento precário, erros de juízo, descuidos ou outros fatores humanos.

Os procedimentos de controle cuja eficácia depende da divisão de funções, podem ser burlados mediante [conivência](#).

# Auditoria Contábil

---

**Após avaliar o sistema de controle e identificar aspectos administrativos/operacionais passíveis de melhorias, o auditor pode emitir, se assim for o desejo dos administradores da entidade auditada, um documento denominado carta-comentário.**

**O relatório com as sugestões para aprimoramento dos controles internos, resultantes do trabalho do auditor independente, denomina-se carta de recomendações.**

# Auditoria Contábil

---

**Obrigado!**

**Perguntas?**

**Prof. Dr. Silvio Aparecido Crepaldi**

**[www.professorcrepaldi.com.br](http://www.professorcrepaldi.com.br)**

**[professorcrepaldi@uai.com.br](mailto:professorcrepaldi@uai.com.br)**