

UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ

ESFEAC

**A AUDITORIA CONTÁBIL  
E  
O CONTROLE INTERNO**

*Júlio César Silva de Oliveira*

# UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ

Monografia submetida à banca examinadora do Curso de Ciências Contábeis como requisito parcial para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis da Universidade Federal do Ceará.

**BSFEAC**

**Júlio César Silva de Oliveira**

*Matrícula: 913.3976*

Esta monografia foi submetida à banca examinadora como parte dos requisitos necessários à obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis outorgado pela Universidade Federal do Ceará.

**BSFEAC**

---

Júlio César Silva de Oliveira

Monografia Aprovada em

07 | 12 | 95

---

Prof. Pretextado Salvador Q. Gomes de O. Mello  
Orientador da Monografia

---

Profa. Maria das Graças Arraes de Araújo  
Coordenador do Curso de Ciências Contábeis

---

“O Coração do homem pode  
fazer planos, mas a resposta  
certa dos lábios vem do  
Senhor”. P.V. 16.1.

Salomão

ESTEAC

## *DEDICATÓRIA*

Dedico a Deus, que não levou em consideração a minha ignorância e rebeldia, mas se revelou na pessoa de Jesus Cristo, ele que é a razão da vida, pois, "Todas as coisas foram feitas por intermédio dele, e sem ele nada do que foi feito se fez".

Jó. 1.3.

### Agradeço,

- Aos meus pais, que apesar da oportunidade que não tiveram, nunca deixaram de me incentivar na busca de uma formatura.

- Aos professores, que heroicamente num ato puramente vocacional, revelado no esforço da maioria, insistem em servir de lente aos indoutos, num país que não os valoriza.

- Aos amigos, que por tantas vezes compartilharam comigo, a angústia das incertezas, a esperança de dias melhores, a vitória por termos chegado aqui.

## SUMÁRIO

	Pag
I. INTRODUÇÃO	7
II. A AUDITORIA	8
2.1. Conceito - Objetivos	8
2.2. Origem e Evolução da Auditoria	9
2.3. A Auditoria Externa e Interna no Controle	10
III. O CONTROLE INTERNO	14
3.1. Conceito	14
3.2. Fatores do Controle Interno	14
3.3. Práticas Salutares	17
3.4. O Processamento de Dados	19
3.5. Fraudes	19
3.6. Atividades Operacionais e Departamentais	22
3.7. Registros dos Procedimentos de Controle	24
3.8. Questionários	25
IV. A AUDITORIA DOS ESTOQUES	30
4.1. O Estudo do Controle Interno	30
V. CONCLUSÃO	34
VI. BIBLIOGRAFIA	35

## *I. INTRODUÇÃO*

Este trabalho é uma amostra da importância do Controle Interno como Instrumento Auxiliador na Administração Empresarial e como a Auditoria Interna e Externa pode participar efetivamente desse processo.

Mostra-se, em linhas gerais, o papel da Auditoria, o conceito de Controle Interno e diversos aspectos, como os fatores que o compõem, as formas de avaliá-lo, exemplos de questionários gerais, e por fim um exemplo de Auditoria de Estoques. Tudo voltado para a participação imprescindível do profissional no conhecimento e no parecer não só das Demonstrações Contábeis, mas também em Aspectos Administrativos do Controle.

## II. A AUDITORIA

### 2.1. Conceito - Objetivos

A Auditoria é parte da técnica contábil. Consiste no exame da escrituração executada pelo setor de contabilidade de uma empresa ou seja, no exame de documentos, livros e registros, segundo os princípios fundamentais e normas desse ramo do saber. Essas informações acrescidas a outras colhidas interna e externamente, visam confirmar e dá aos levantamentos contábeis o grau de confiabilidade à Administração da Empresa, como elementos comprobatórios da mensuração do patrimônio. Esses elementos são apresentados através de outra técnica, as Demonstrações Contábeis.

Essas informações destinam-se *“A resguardar os interesses de terceiros vinculados à Empresa-Investidores (titular do patrimônio), financiadores e fornecedores (credores do patrimônio), o fisco (que participa nas operações e nos resultados da atividade patrimonial e trabalhadores ( que participam da atividade produtiva e se beneficiam com as contribuições da entidade aos fundos de assistência, de previdência social e de garantia do tempo de assistência, de previdência social e de garantia do tempo de serviço dos empregados”*.<sup>1</sup>

Além da averiguação das demonstrações a auditoria tem como objetivo Promover a eficiência operacional da empresa dentro de normas preestabelecidas.

1. FRANCO, Hilário e Ernesto Marra. *Auditoria Contábil*. Pg. 22, Atlas, SP, 1922.

Funciona, portanto, como instrumento de controle e apoio à Administração da Empresa no cumprimento dessas normas.

## 2.2. Origem e Evolução da Auditoria

A Auditoria surgiu com o desenvolvimento econômico. Por volta da Idade Moderna com o surgimento de empresas, das grandes companhias de comércio iniciadas pela Inglaterra. Este país foi o primeiro a instituir a taxaço do Imposto de Renda e conseqüente necessidade de averiguação dos resultados apurados em balanços, os quais serviam de base para apurar o lucro.

Praticava-se neste país a Auditoria das contas públicas desde 1314, conforme nos relata o livro 1 "Auditoria Contábil". Contudo só no final do Século XIX é que se registra a existência de associações de contadores públicos, profissionais que exercem a função de Auditor.

Embora o motivo precípua do surgimento da Auditoria fosse a taxação do Imposto de Renda, um fator é comum a todas as épocas, a complexidade empresarial. Na medida que a Economia evoluiu, as empresas foram exigindo maior técnica e cientificismo no tocante à Administração, o que exigia mais conhecimento, ou seja, fidedignidade nas informações contábeis para tomada de decisões.

O mesmo fator “Complexidade” que levou o Estado a exigir a Auditoria, hoje, numa amplitude bem maior, numa economia que caminha cada vez mais para a privatização e conseqüente redução do Estado como ente que rege, a Auditoria envolve no sentido de prestar grandes serviços às empresas no controle operacional, além, é claro, de assegurar ao estado um meio eficiente de confirmar a obediência às Leis Fiscais que o Estado cria com o fim de dirigir a sociedade harmoniosamente (Homem X Empresas).

### **2.3. A Auditoria Independente e Interna no Controle**

Como já citado anteriormente, a Auditoria não é apenas um instrumento que avalia os relatórios contábeis, mas cada vez mais ela se coloca à disposição das empresas como um meio de convicção de informações e, principalmente, opinando com relação a melhor maneira de se gerir o patrimônio.

Nesse tocante é que tanto a Auditoria Independente como a Interna prestam relevantes serviços.

A Auditoria Externa ou Independente se caracteriza por ser realizada por profissional sem vínculo empregatício com a empresa auditada. Sua função primordial é expressar opinião através de parecer sobre as Demonstrações Contábeis.

Contudo seu trabalho não restringe-se a isto. Afirma "William Attie", "As normas usuais de Auditoria relativas à Execução do trabalho determinam que o Auditor Independente deve efetuar o levantamento do Sistema Contábil e de Controle Interno, avaliar o grau de confiabilidade e, baseado neste, estabelecer a extensão dos procedimentos de Auditoria e o momento de sua aplicação".

Com isto, percebe-se que ao se contratar os serviços de uma empresa desse ramo, com a simples finalidade emitir parecer sobre as Demonstrações Contábeis, tudo começa a partir do conhecimento da própria empresa através do levantamento do Sistema Contábil e do Controle Interno.

A revisão do Controle Interno vai auxiliar o Auditor na aplicação de procedimentos adequados à formulação do parecer. Uma série de testes o profissional executa nas operações depois de estabelecida a extensão desses. Ainda que seja examinado 100% (cem por cento) do Ativo da empresa, se faz necessário o conhecimento do Controle Interno da mesma para maior confiabilidade nas informações.

O Auditor Independente está interessado diretamente nas informações contábeis, portanto, se entender que certos controles administrativos interferem na fidedignidade dos registros contábeis é preciso uma reavaliação do Sistema de Controle Interno.

A Auditoria Interna, por sua vez, caracteriza-se pelo exercício do profissional com vínculo empregatício com a empresa, em caráter permanente. Muitas vezes a função do Auditor Interno chega a ser confundida com o próprio Controle Interno, o que não é verdade, já que o Auditor vai apenas revisar e apreciar o cumprimento do controle.

Afirma “William Attie” que “As normas usuais de Auditoria relativas ao âmbito do trabalho asseguram que a Auditoria Interna deve proceder ao exame e avaliação da adequação e eficácia do Sistema de Controle Interno e da qualidade do desempenho na realização do trabalho”.

Se o Auditor Independente se preocupa diretamente com os efeitos do Sistema de Controle sobre as Demonstrações Contábeis, o Auditor Interno se volta para a organização como um todo, buscando o seu objetivo. Para atingí-los o Auditor Interno executa:

- Exame do grau de confiabilidade das informações Contábeis;
- Revisa, avalia a aplicação dos Controles Contábeis, financeiros e operacionais;

- Avalia a qualidade de desempenho das tarefas delegadas.

Vê-se, então, que tanto a Auditoria Externa como a Auditoria Interna são fundamentais na avaliação e execução do Controle Interno e devem sempre que possível trabalhar em conjunto, a fim de melhor assessorar a Administração da Empresa.

### **III. O CONTROLE INTERNO**

#### **3.1. Conceito**

Como já foi dito anteriormente, há uma idéia equivocada de que Controle Interno é sinônimo de Auditoria Interna, o que não é verdade, haja vista que esse ramo da Auditoria se caracteriza por formar um departamento especializado com o fim de apreciar o Controle Interno, o qual, nada mais é que um conjunto de procedimentos de organização adotados com planos permanentes da empresa.

*“O Comitê de procedimentos de Auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos certificados, AICPA, afirma: 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, promover a eficiência operacional e encorajar a adesão à política traçada pela Administração”.<sup>1</sup>*

#### **3.2. Fatores do Controle Interno**

Toda operacionalização da empresa desemboca nos registros contábeis, de modo que o Auditor ao fazer um estudo sobre o controle, irá buscar exatamente

*1. ATTIE, William. Auditoria Interna. Pg. 197, Ed. Atlas, 1992.*

os fatores que vem compor o Controle Interno.

- . Um plano de organização que defina as responsabilidades e autoridades dos diversos níveis e funções, através de divisão adequada e balanceada, formando um sistema como um todo.
- . Definição de procedimentos específicos que proporcionem o controle das operações e atividades, os quais podem ser discriminados através de subsistemas componentes do Plano de Organização. Tudo deve ser explanado e formalizado através de manuais, aos quais deve ter acesso o Auditor, quando na fase de averiguação do controle, a fim de aplicar os processos de Auditoria por parte do profissional Independente ou o próprio exercício do controle por parte do Auditor Interno.
- . Salvaguarda dos interesses da empresa através da definição de funções e independência das mesmas, de modo que ninguém tenha sobre a sua responsabilidade todas as fases inerentes de uma operação. Assim, entre a entrada e a saída de um bem, uma compra, outro estoca, outro vende e ainda outro contabiliza. Tudo deve ser exposto através de fluxograma.
- . Existência de Escrituração Contábil baseada em Plano de Contas e de instruções através de manual que possibilitem a análise e a conciliação das mesmas.

- . Eficiência operacional através de alocação de pessoal qualificado, treinado e supervisionado.

A simples exposição desse fatores mostra a interação dos mesmos, de modo que cada parte deve ter funcionamento satisfatório sob pena de comprometer toda operação e com isto distorcer os dados contábeis, bem como propiciar desperdícios ou até mesmo fraudes.

Vê-se, portanto, que o Controle Interno gira em torno de aspectos administrativos, cuja incidência recai sobre os dados contábeis. Daí porque, o Auditor deve sempre examinar os manuais e a sua execução com a finalidade de estabelecer algum grau de segurança quanto aos procedimentos de Auditoria usados para cada situação.

Uma vez estabelecidos os procedimentos e sua extensão o Auditor aplica uma série de testes. Ainda que se confirme 100% (cem por cento) do Ativos, mesmo que seja contado, só uma análise do Sistema de Controle Interno pode assegurar ao profissional a exatidão dos dados contábeis.

A existência de um controle eficiente também reduz a extensão dos testes, tamanha é a importância que se tem em controlar as operações administrativas.

### 3.3. Práticas Salutares

Além dos fatores já estudados, outras medidas podem ser tomadas com a finalidade de efetuar um controle eficiente.

#### *a- Rotação de Funcionários*

É uma prática recomendável, uma vez que diminui as oportunidades de fraudes. Abre-se a possibilidade de novas idéias e estimula o empregado na execução de um mesmo trabalho sempre.

#### *b- Manutenção de Contas de Controle*

Procura-se fazer controles das contas de forma detalhada. Contas essas que já são examinadas por outros funcionários. Um exemplo seria o controle da conta sintética de estoque pela contabilidade com o fechamento da entrada de diversos materiais registrados no almoxarifado.

#### *c- Legislação*

Corresponde à permanente atualização das informações legais pertinentes a legislação fiscal, visando proteger a empresa de multas por impontualidades ou quaisquer irregularidades no recolhimento de tributos.

#### *d- Diminuição de Desperdícios*

Faz-se constante controle sobre a divisão racional do trabalho, com a identificação clara e objetiva das normas, procedimentos, número de subordinados

compatível, verificação de impressos, arquivos etc, com o intuito de se contornar o mais rápido possível qualquer distorção.

#### *e- Contagens Físicas Independentes*

Consiste na realização de contagens periódicas de bens e valores, através de pessoas que não estejam vinculadas às responsáveis pela custódia da conta.

#### *f- Registro em Tempo Hábil*

Efetua-se os registros contábeis no menor tempo possível após a realização do fato contábil. Quanto mais em dia estiver a Contabilidade, melhor a empresa decidirá com base em relatórios expressivos quanto a revelação da verdade patrimonial.

#### *g- Quanto ao Pessoal*

É de bom alvitre para a empresa, realizar seleção de pessoal, treinamento, plano de carreira e relatórios de desempenho, horas trabalhadas, métodos, custo-padrão. Além dessas medidas, preparar instruções formais com a finalidade de evitar interpretações dúbias.

BSFEAC

### 3.4. O Processamento de Dados

A cada dia que passa a informática se faz imprescindível como meio seguro e rápido no armazenamento de informações, contudo é necessário tomar alguns cuidados como:

- Alterações em programas devem ter autorização de pessoa competente para tanto.
- Os dados devem ser processados de forma ordenada.
- Deve existir códigos numéricos de identificação com dígitos auto-conferidores.
- Devem existir senhas que limitem acesso de pessoas ao banco de dados.

### 3.5. Fraudes

Embora o Sistema de Controle Interno tenha profundo significado científico no apoio à Administração da Empresa, sabemos que normalmente o empresário atenta para a necessidade de se implantar um, na medida em que ele perde a noção do seu patrimônio, quando não, ocorre o desvio de bens e valores, a fraude.

As ocorrências mais comuns de irregularidades são:

- . Falsificação de somas em livros com alterações feitas após as aprovações.

- . Vendas de mercadorias sem nota fiscal.
- . Entrega de mercadorias para clientes fictícios, através de ordens de saídas falsas.
- . Exagero nos descontos de vendas pela apropriação da diferença entre o desconto real e o registrado.
- . Inclusão de funcionários fantasmas na folha de pagamento.
- . Cancelamento de contas a receber consideradas como sendo incobrável para não possibilitar o registro de entrada do numerário.
- . Roubo de mercadoria quando não há revista do pessoal na saída.

Essas são algumas das irregularidades que afetam as empresas, que segundo Victor Colella (Auditoria Controle Interno e Estoque), a frequência maior de fraudes ocorre na apropriação de numerários.

Afirma William Attie (Auditoria Interna) que a fraude toma três formas:

- . As não encobertas: ocorrem por uma ineficácia total do controle, não exigindo do seu autor o cuidado de mascarar o fato. Um exemplo prático seria a retirada de dinheiro do caixa sem contabilização ou a saída de mercadoria do almoxarifado sem nenhum registro.
- . As encobertas temporariamente: os registros contábeis são omitidos inicialmente mas cobertos por valores posteriores. Um exemplo seria a retirada de

numerário correspondente a uma cobrança para que seja coberto com cobrança posterior, isto acontecendo sucessivamente.

. Encobertas Permanentemente: essas exigem acesso direto à Contabilidade para que se possa alterar os valores das contas. Um exemplo seria o desdobramento da conta cliente com uma conta de despesa. A diferença entre o novo saldo de clientes e o antigo seria desviado além de proporcionar uma despesa, o que favoreceria a um resultado negativo.

Vê-se que algumas medidas simples de controle contribuiriam para que tais fraudes não acontecessem, como:

. A não aceitação de rasuras nos livros de registros fiscais ou o arquivo em disquetes se feita por computador.

. Contagens periódicas do estoque para detectar discrepâncias entre a saída de mercadorias com os registros das notas fiscais.

. Confrontar os registros do pessoal do setor de contas a receber com a escrituração contábil, feita por pessoas diferentes.

. Registros e conciliações contábeis feitos em tempo mais rápido possível para confronto com o caixa.

Enfim, o Controle Interno deve maximizar a possibilidade de se detectar qualquer fraude, o que é motivo de análise por parte do Auditor ao estudar o Sistema de Controle de uma empresa.

### 3.6. Atividades Operacionais e Departamentais

O Auditor ao iniciar um trabalho se vale do Sistema de Controle Interno para estabelecer que áreas deverão ter prioridades nos exames e estabelecer a profundidade dos testes. Ele considera a empresa como um todo e avalia o quanto cada parte representa no todo.

Para tanto o profissional de Auditoria detecta que atividades ou ciclos operacionais de fato interferem nos saldos das contas e por conseguinte nas Demonstrações Contábeis, fundamentando sua opinião sobre valores representativos.

Podemos citar como exemplo de ciclo operacional, o de uma empresa prestadora de serviços, onde a atividade que incidiria fundamentalmente sobre as demonstrações seria a alocação de pessoal para os clientes, de modo que recairia sobre a folha de pagamento e o recebimento dos serviços a atenção mais acurada do Auditor. No caso de uma instituição bancária o objeto do profissional de Auditoria se voltaria para as transações de recebimentos (Depósitos, aplicações) e as transações de saída (empréstimos e financiamentos).

Numa empresa comercial poderia afetar as seguintes transações: Compras a vista, compras a prazo, vendas a vista, vendas a prazo. Essas por sua vez afetariam as contas (Caixa, Duplicatas a Pagar, Descontos Obtidos, Duplicatas a Receber, Descontos Concedidos, devoluções de Vendas e Compras etc). Para que existam tais

operações, a empresa desencadeia outras como o controle de estoques, de custos, além de levar em consideração a folha de pagamentos.

Vê-se, portanto, a análise do Auditor sobre os ciclos operacionais com a finalidade de melhor direcionalizar o seu trabalho e fundamentar relatórios com o máximo de segurança.

Contudo, é necessário não só o conhecimento do ciclo, em si, mas o conhecimento do que se realiza em cada departamento. Assim, se a conta Caixa é diretamente atingida por uma venda à vista, trazendo consigo consequências ao estoque, ao Setor Fiscal, movimentando o pessoal com pagamento (tesouraria) realiza outras operações como: Guarda de talões de cheques, aplicações financeiras, abertura, encerramento e controle de contas bancárias, controle das pessoas autorizadas a assinar etc. Todas são atividades inerentes ao departamento e que podem ter relevância ou não nas Demonstrações Contábeis. O que deve ser objeto do Auditor ao estabelecer o grau de confiabilidade do Sistema de Controle Interno quando da sua avaliação e estabelecer o caminho a ser seguido e extensão dos testes.

O conhecimento para tanto, adquire o Auditor, através de:

- . Entrevistas informais com os responsáveis por atividades ou departamentos.
- . A leitura de manuais do Sistema de Controle.
- . Fluxogramas

. Normas não incorporadas aos manuais.

### **3.7. Registros dos Procedimentos de Controle**

Ao buscar o conhecimento do Sistema de Controle, o Auditor poderá se deparar com três formas distintas de registros:

#### ***a- Forma Descritiva***

As características do Sistema são expostas de forma detalhada especificando funções, procedimentos, impressos, arquivos, empregados, departamentos, registros etc. O uso deste método não é racional em sistemas grandes, haja vista que aumenta o risco de interpretações duvidas.

#### ***b- Através de Fluxogramas***

Este método de registro representa graficamente os ciclos operacionais, proporcionando uma melhor visualização das áreas em conjunto, a descoberta de duplicidade de descrição; de trabalho; de trabalhos desnecessários e diminua a possibilidade de erros de semântica, o que ocorre com maior frequência quando há o uso de longas narrativas.

#### ***c- Método de Questionários***

Esta é a forma que permite ao Auditor um conhecimento genérico do Sistema. Normalmente é o meio mais usado pelo Auditor Independente, contudo também utilizado pelo Auditor Interno.

Os questionários são divididos por áreas, por contas. A resposta afirmativa, negativa ou não aplicável permite a descoberta de deficiências.

Este método não é recomendável para médias e grandes empresas, contudo na descrição do sistema em pequenas partes se torna relevante. Na verdade, uma combinação dos três métodos se torna necessário para um pronto conhecimento do Sistema de Controle.

## **ISFEAC**

### ***3.8. Questionários***

Segue-se abaixo um exemplo de questionário que auxiliam o Auditor na avaliação do Sistema de Controle como um todo.

## QUESTIONÁRIO DE CONTROLE INTERNO GERAL DE UMA FÁBRICA

1. A empresa prepara periódicas conciliações para todas as contas bancárias?
2. Os procedimentos adotados quando no recebimento obedecem às seguintes normas?
  - a. Os cheques recebidos são cruzados?  
São prontamente endossados, de forma que somente possam ser depositados na conta da empresa?
  - b. As vendas a vista são conciliadas as notas fiscais e fitas de máquinas registradoras?
3. Os procedimentos adotados, quando nos pagamentos obedecem às seguintes normas:
  - a. No momento da assinatura do cheques, são juntados os documentos (fatura, duplicata, nota fiscal)?
  - b. Na emissão de cheques nominativos, a favor do fornecedor é mencionado a duplicata ou nota fiscal?
  - c. Quem tem autorização para assinar cheques?
  - d. As conciliações bancárias são feitas por pessoas que não são responsáveis por emissão de cheques ou pagamentos?
  - e. As pessoas responsáveis pela emissão de cheques e pagamentos, tem acesso a:
    - Registros de entradas de mercadorias?
    - Recebimento de numerários?
    - Escrituração contábil?
4. Os procedimentos adotados pela empresa com relação aos ordenados e salários são:
  - a. Existe algum meio de se comprovar o tempo de trabalho ou quantidade produzidas (como, cartões de ponto, ordens de serviço)?
  - b. Há conferência independente das folhas de pagamento?
  - c. O Cheque correspondente ao pagamento da folha é emitido com valor equivalente ao líquido da folha?
  - d. Mudanças salariais são autorizadas por escrito?
5. Os procedimentos adotados na ocasião da vendas a serem obedecidos são:
  - a. Há registros de saída de mercadorias?
  - b. Essas saídas são conferidas com as faturas?
  - c. Há segurança de que todo material vendido é faturado?
  - d. As devoluções efetuadas pelo cliente são registradas?
  - e. Todas as saídas são acompanhadas de notas fiscais?
6. Outras perguntas?
  - a. A empresa contrata firma especializada para contratação de pessoal em nível executivo?
  - b. O lay-out de fabricação minimiza o manuseio de materiais?
  - c. Os estoques são controladas por computador?
  - d. A empresa elabora fluxo de caixa?
  - e. São elaboradas quadros estatísticos de: Vendas, Compras, Pessoal e Produção?
  - f. É feito e como o controle de interrupção de produção?

SIM	NAO	RUBRICA	OBS

Essas são algumas perguntas formuladas pelo Auditor que dá uma visão genérica de como opera técnica e principalmente administrativamente, a Empresa. De um modo geral as afirmativas dão ao Sistema um aspecto positivo, enquanto as negativas revelam insipiência por parte do Sistema de Controle. Muitas outras perguntas podem ser feitas. Cada Auditor julga conforme as necessidades do trabalho em conhecer a empresa. O Exemplo de questionário acima levantado, apontou aspectos importantes, quanto a existência ou não de conciliações. Os procedimentos adotados nas vendas de produtos, nas compras, nos pagamentos, nos recebimentos etc. Outro aspecto importante que podemos extrair de perguntas com estas é o conhecimento da distribuição do pessoal segundo funções previamente estabelecidas. A segregação de funções é imprescindível como elemento de controle e eliminação de fraudes.

Para isso, é que apresentaremos um exemplo de questionário que nos ajuda a avaliar melhor a separação de funções.

#### QUESTIONÁRIO AVALIADOR DA SEGREGAÇÃO DE FUNÇÕES

- |                  |                           |                   |
|------------------|---------------------------|-------------------|
| 1. Não Aplicável | 5. Contas a Receber       | 9. Setor Contábil |
| 2. Diretoria     | 6. Faturamento            |                   |
| 3. Caixa         | 7. Conciliações Bancárias |                   |
| 4. Cobrança      | 8. Contas a Pagar         |                   |



Como foi visto no item 3.2, quando se falou dos fatores do Controle Interno, um dos aspectos mais importantes para se controlar as atividades de uma empresa é a existência de uma boa segregação funcional. Não somente por causa de fraudes, mas também para evitar erros não intencionais. Por isso, é bom ter alguém que confira os saldos de contas a receber, pessoa esta que não esteja ligada com à Contabilidade, onde o mesmo valor deverá ser encontrado.

No tocante à fraude, é imprescindível para se evitar esse transtorno, a separação de funções. Não é interessante, por exemplo, que os empregados responsáveis pela compra de materiais, sejam incumbidos de preparar ou autorizar a emissão de cheques. Quem executa as conciliações bancárias também não deve ser destacado para fazer compras ou mesmo receber e registrar os materiais. A folha de pagamento não deve ter apenas um responsável pelo lançamento de dados, conferência e pagamento. Enfim, esses são aspectos que numa empresa, de médio e grande porte foge do domínio da direção da empresa e somente um Sistema de Controle Interno bem formulado e obedecido pode dá ao Auditor a segurança de que os dados contábeis refletem a realidade patrimonial da mesma.

## *IV - A AUDITORIA DOS ESTOQUES*

### *4.1. O ESTUDO DO CONTROLE*

O Estoque representa em muitas empresas o item relevante do Ativo e devido as suas características, exposto em maior grau à fraude ou erros não intencionais. O Auditor ao iniciar os trabalhos, realiza, como já foi visto ao longo deste estudo a avaliação do Sistema de Controle. Segue um exemplo de questionário específico para controle de estoque:

## QUESTIONÁRIO ESPECÍFICO PARA CONTROLE DE ESTOQUE

	RESPOSTAS		OBTIDAS POR MEIO DE		
	SIM	NÃO	PERG	OBSER	TESTES
1. Há segregação funcional entre compra, guarda e expedição de material?					
2. São emitidos relatórios de recebimentos pré-numerados?					
3. Há um plano de contagem periódica?					
4. É feito o corte( 1)?					
5. Costuma-se fazer conferência dos cálculos e preço das listas de inventários?					
6. Há conferência das notas fiscais?					
7. O sistema de custo está integrado à contabilidade?					
8. Os registros de produção são atualizados?					
9. Existem materiais de terceiros no almoxarifado?					
10. Existe documentos que comprovem a existência de materiais em consignação?					
11. Quando falta material no almoxarifado, a requisição é cancelada ou devolvida ao almoxarife?					

(1) CORTE: É o ato de estabelecer o momento dos registros contábeis de modo que os levantamentos físicos são estipulados até determina data.

Com base em respostas para perguntas como estas o profissional pode avaliar a confiabilidade do Sistema de Controle e estabelecer e extensão dos procedimentos de Auditoria.

O questionário nos permite ter uma visão genérica das atividades próprias do setor de estoques e dos aspectos primordiais a uma perfeita salvaguarda dos interesses da empresa. É importante a perfeita segregação entre os setores de compra, estocagem e expedição para que seja inibida qualquer tentativa de fraudar os Ativos da empresa. Não há nada de mais em confiar nos empregados, mas, em se tratando de uma organização empresarial é salutar discriminar essas três funções e ocupantes no almoxarifado. Um controle permanente de contagem do estoque também é recomendável para se detectar qualquer anormalidade. É imprescindível para exatidão das demonstrações contábeis. Que o Sistema de Custo esteja ajustado à Contabilidade. Há outros procedimentos a serem utilizados pelo Auditor, a fim de melhor auditar o estoque.

→ De um modo geral um programa de Auditoria sobre Estoques deve abranger:

. Aspectos Gerais, como averiguação do manual de procedimentos, do método de avaliação do Estoque; da limpeza e segurança do ambiente, do sistema de codificação dos materiais etc.

. As fichas de Estoques, se estas estão sendo calculadas corretamente, se estão limpas e sem rasuras, se há separação entre as que não têm giro a mais de um ano e as que tem, se estão sendo preenchidas com caneta ou grafite etc.

. As normas para requisição de materiais; no tocante aos registros na data da requisição; aos procedimentos de atendimento às seções requisitantes; às saídas de material quanto a não existência de requisição; ao procedimento usado quando não há produto no almoxarifado (A requisição é cancelada? ) etc.

. O seguro, se os estoques são devidamente cobertos; se a disposição do material favorece a boa guarda; se o material gravoso etc.

. O levantamento físico do material. Averiguar a data inicial do inventário, se é feito com frequência, se há confronto das fichas com a contabilidade, se quem executa o levantamento físico tem ligação com o almoxarifado etc.

. Outros aspectos como a segurança do material (existência de extintores, revista de pessoal na saída etc), a entrada de funcionário fora do expediente, o tratamento dado às sucatas e aos materiais obsoletos. x

Na realidade cada situação exigirá do profissional o tratamento adequado quanto ao exame do Controle Interno e a Auditoria do estoque. O Auditor nesta hora não deve ser apenas um verificador de fatos, mas deve ser um opinador quanto ao aperfeiçoamento do controle interno, condizente com as melhores formas de guardar um ativo tão importante da empresa como é o do Estoque de Material.

## *CONCLUSÃO*

Vê-se ao final deste trabalho, a importância do Controle Interno dentro das empresas e a participação direta e insubstituível do profissional de Auditoria, como elemento conhecedor de técnicas que propiciam o auxílio na criação e aperfeiçoamento de Sistemas de Controles. Cada vez mais a complexidade empresarial no tocante às operações Administrativas exige padrões técnicos de auto valor e cientificismo, baseados em estudos acurados.

O Controle Interno é alvo primeiro de qualquer trabalho de Auditoria e Continua sendo o alvo principal ao longo do trabalho, como instrumento que precisa ser retificado mesmo na simples verificação das Demonstrações Contábeis, uma vez que a oportunidade de opinamento é oportuna.

-O Conhecimento das operações através de (perguntas, observações e testes) e o constante olhar sob a ótica dos fatores de Controle Interno (Segregação de funções, manutenção de contas de controle, determinação de funções e responsabilidade etc), fazem a rotina sempre inovadora pelas experiências ricas e variadas dessa profissão.

Enfim, cada vez mais se faz imprescindível a existência de controle e, por conseguinte a presença do profissional de Auditoria.

## **BIBLIOGRAFIA**

- AMÉRICO, Matheus Florentino. Auditoria Contábil. Editora da Fundação Getúlio Vargas, 1975
- ATTIE, William. Auditoria Interna. Editora Atlas, 1992.
- COLELLA, Victor. Auditoria - Controle Interno e Estoques. Editora Saraiva, 1979
- FRANCO, Hilário. MARRA, Ernesto. Auditoria Contábil, editora Atlas, 1992
- GERARDO, José. ALBÉRSIO, José. CORDEIRO, Almery. Manual de Normas para Redação e apresentação de tese, dissertação ou monografia, 1981.
- SALOMÃO, José. Manual Prático de Auditoria, VII, Editora brasiliense coleções.