

UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO, ATUÁRIA E
CONTABILIDADE
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

EMÍLIA CRISTINA GIRÃO VIANA

AUDITORIA INTERNA: UM ENFOQUE PRÁTICO

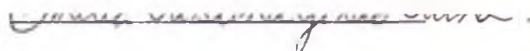
FORTALEZA

1997

Esta monografia foi submetida à Coordenação do Curso de Ciências Contábeis como parte dos requisitos necessários à obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis, outorgado pela Universidade Federal do Ceará - UFC

BSFEAC

A citação de qualquer trecho desta monografia é permitida, desde que feita de acordo com as normas de ética científica.



Emília Cristina Girão Viana

Monografia aprovada em 28/05/97



Prof. Ruth Carvalho de Santana Pinho

Orientador da Monografia



Prof. Maria das Graças Arrais Araújo

Coordenador do Curso de Ciências Contábeis

Agradecimentos

Dedico o presente trabalho aos meus pais que foram os grandes incentivadores da minha vida de estudante e profissional. Agradeço também a todos os professores, especialmente a professora Ruth que me ensinaram e contribuíram para a finalização deste trabalho.

SUMÁRIO

Auditoria Interna: um Enfoque Prático

Apresentação.....	01
Capítulo I - Auditoria Externa x Auditoria Interna.....	03
1.1 - Noções Gerais de Auditoria.....	03
1.2 - Conceito.....	03
1.3 - Objetivos.....	03
1.4 - Auditoria Externa.....	04
1.4.1 - Normas Profissionais do Auditor Independente.....	04
1.4.2 - Parecer de Auditoria.....	06
1.5 - Auditoria Interna.....	11
1.5.1 - Conceito.....	11
1.5.2 - Objetivos da Auditoria Interna.....	13
1.5.3 - Independência da Auditoria Interna.....	14
1.5.4 - Relacionamento da Auditoria Interna com a Auditoria Externa.....	15
1.5.5 - Normas Usuais de Auditoria.....	16
1.5.5.1 - Normas relativas a Independência.....	17
1.5.5.2 - Normas relativas à Competência Profissional.....	18
1.5.5.3 - Normas relativas ao âmbito do trabalho.....	18
1.5.5.4 - Normas relativas à Execução	20
1.5.5.5 - Normas relativas à administração do departamento de Auditoria Interna.....	20
1.5.6 - Planejamento Global de Auditoria Interna.....	22
1.5.6.1 - Tipos de Trabalho de Auditoria.....	24
1.5.7 - Execução do Trabalho de Auditoria.....	38

1.5.8 - Programa de Trabalho.....	40
1.5.9 - Procedimentos de Auditoria.....	42
1.6 - Finalização do Trabalho.....	45
Capítulo II - Auditoria Interna nas Lojas Paraíso Ltda.....	48
2.1 - Noções Gerais.....	48
2.2 - Auditoria de Estoques.....	50
2.3 - Enfoque Prático.....	51
2.3.1 - Contagem Física de Estoque.....	51
2.3.2 - Auditoria de Mercadorias Avariadas.....	54
2.3.3 - Auditoria Operacional.....	56
Considerações Finais.....	64
Bibliografia.....	65
Anexos.....	66

estendendo-se a todos e quaisquer segmentos da empresa, fornecendo principalmente subsidios para melhoria das atividades.

CAPÍTULO I - AUDITORIA EXTERNA X AUDITORIA INTERNA

1.1) Auditoria - Noções Gerais

1.2) Conceito:

Como do ponto de vista científico e técnico a Contabilidade destina-se a estudar e controlar o patrimônio das entidades, fornecendo informações necessárias à avaliação da riqueza patrimonial e dos resultados produzidos por essas entidades, a Auditoria se insere na Contabilidade como a técnica usada pelo profissional para confirmar a verdade dos registros e informações contábeis utilizadas na gestão das empresas.

Segundo **Hilário Franco** (1989, p. 20), “ a Auditoria compreende o exame de documentos, livros, registros, inspeções e obtenção de informações e confirmações, internos e externos, relacionadas com o controle do patrimônio, objetivando mensurar a exatidão desses registros e das demonstrações contábeis deles decorrentes ”.

1.3) Objetivos:

Como vimos, o objetivo principal da auditoria é fornecer credibilidade às demonstrações contábeis e às informações nelas contidas. Embora a auditoria não se destine especificamente à descoberta de fraudes, erros ou irregularidades praticadas pelos administradores ou funcionários, ela frequentemente apura tais fatos, através dos procedimentos que lhes são próprios.

Voltando-se para o lado específico da Auditoria Independente, o seu objetivo é a emissão de um parecer sobre a adequação das demonstrações financeiras sobre o resultado das operações e as modificações na posição financeira de acordo com os

princípios geralmente aceitos. Já para a auditoria interna seu objetivo nasce da necessidade de controlar as rotinas de trabalho que estão sendo executadas dentro de empresa, bem como, se os dados contábeis estão sendo habilmente executados com confiança e espelhando a realidade econômica e financeira da mesma.

1.4) Auditoria Externa ou Independente:

Segundo Hilário Franco (1989, p. 106) “a Auditoria externa é aquela realizada por um profissional liberal, auditor independente, sem vínculo de emprego, o qual poderá ser contratado para auditoria permanente ou eventual”.

Por não ser um profissional que possua vínculo empregatício, este deverá ter absoluta independência tanto nos procedimentos que deverá adotar para a realização da auditoria como nas conclusões a que deve chegar.

O objetivo do exame das demonstrações contábeis bem como dos registros contábeis, é a emissão de um parecer sobre a adequação destas demonstrações quanto à posição financeira, no resultado das operações e nas modificações da posição financeira, consonante com os princípios fundamentais da Contabilidade. (CRC-SP, p. 15)

1.4.1) Normas Profissionais de Auditoria Independente:

Visando assegurar uma qualidade mínima e específica de avaliação do trabalho do auditor, em 10 de maio de 1991, o Conselho Federal de Contabilidade aprovou, através de suas resoluções nº 700 e 701, as **Normas e Procedimentos de Auditoria**, inerentes a Auditoria Independente e à pessoa do Auditor. Dentre as normas gerais ou relativas à pessoa do auditor, encontram-se as principais características que o auditor

independente deve manter no exercício de sua profissão: **a independência e a competência técnica.**

Como já foi citado anteriormente, segundo esta norma, o auditor não deve manter qualquer relação direta ou indireta junto à empresa sob exame, pois agindo de outra forma, faltar-lhe-á a imparcialidade necessária para inspirar confiança no resultado de suas averiguações. Dessa forma o auditor para ser totalmente independente deve além de ser honesto, estar isento de qualquer obrigação ou vínculos com quaisquer interesses em relação à empresa e seus administradores ou acionistas, sob a pena de impedimento para execução de seus trabalhos de auditoria.

Constituem também casos de impedimento:

- Parentesco consanguíneo, em linha reta, sem limite de grau, colateral ou até 3º grau, ou parentesco por afinidade, até o 2º grau, com as pessoas, ou em se tratando de empresa, com seus diretores, sócios principais ou proprietários, administradores ou funcionários que tenham direta influência na sua administração, ou nos negócios, ou ainda, com os responsáveis por sua contabilidade.
- Interesse financeiro direto, imediato ou mediato, ou ainda substancial interesse financeiro indireto.
- Função ou cargo incompatíveis com a profissão de auditor.

Deste modo, pode-se observar a importância da independência do auditor para a realização de seus trabalhos:

“ O auditor deve ser independente, não podendo deixar-se influenciar por fatores estranhos, por preconceitos ou quaisquer outros elementos materiais ou afetivos que resultam em perda, efetiva ou aparente de sua independência ”. (NBC P1).

Existem outras atribuições, ou melhor, normas relativas à pessoa do auditor, tão importante quanto a independência no exercício da profissão qual seja, “o zelo e a competência técnico-profissional”.

Assim, o contador, na função de auditor independente, deve manter seu nível de competência profissional pelo conhecimento atualizado das **Normas Brasileiras de Contabilidade**, especialmente na área de auditoria, da legislação inerente à profissão, dos conceitos e técnicas administrativas e da legislação específica aplicável a entidade auditada - (NBC P1). A auditoria deve ser exercida por profissional legalmente habilitado, registrado no CRC na categoria de contador. No que diz respeito ao zelo profissional, o profissional deverá executar o trabalho com cuidado através da revisão deste trabalho e dos critérios empregados no exame, bem como em suas conclusões.

Além das normas relativas a pessoa do auditor existe outras que dizem respeito ao parecer, as quais serão vistas no próximo item, e aquelas que se destinam a execução do trabalho.

1.4.2) Parecer de Auditoria:

Entende-se por Parecer de Auditoria, o documento através do qual o auditor expõe de forma resumida sua opinião sobre a fidedignidade das demonstrações contábeis por ele examinadas. (CRC-SP, p. 30).

Além disso, o parecer tem a finalidade de informar sobre o estado patrimonial da entidade auditada não só aos seus administradores ou acionistas, como também, e principalmente, a todos os demais usuários da contabilidade. Dessa forma, ele deve ser redigido de forma clara, objetiva e imparcial, relatando com fidelidade os trabalhos executados e observados, tomando o cuidado para não omitir fatos relevantes, cuja omissão

possa trazer prejuízos a terceiros e pelos quais o auditor venha a ser responsabilizado. Estruturalmente o parecer de auditoria é composto por três parágrafos independentes: o introdutório, de extensão e o parágrafo de opinião.

No **Parágrafo Introdutório**: “o auditor identifica as demonstrações contábeis que foram auditadas e sobre os quais está expressando sua opinião. Identifica, também, a empresa ou entidade que preparou as demonstrações contábeis que foram auditadas e sobre os quais está expressando a sua opinião. Identifica, também, a empresa ou entidade que preparou as demonstrações, bem como as datas e períodos a que correspondem” (CRC -SP, p. 34).

Também é no parágrafo introdutório que faz-se referência à segregação da responsabilidade da administração e do auditor. A administração é responsável pela elaboração, conteúdo e fidedignidade das demonstrações contábeis ao passo que a responsabilidade do auditor é pela opinião sobre essa fidedignidade das demonstrações contábeis, como resultado da auditoria.

A indicação clara da repartição de responsabilidade é importante para esclarecer aos usuários das demonstrações contábeis o papel desempenhado pela administração e pelo auditor no processo de divulgação das informações contábeis.

Assim, não restam dúvidas de que a fidedignidade das demonstrações contábeis é uma importante responsabilidade dos administradores da empresa, reservando-se ao auditor opinar tão somente quanto a sua adequação, confirmando-a total ou parcialmente ou não.

No **Parágrafo de Extensão** o auditor declara que seu exame foi elaborado de acordo com as normas profissionais de auditoria aceitas, descrevendo ainda, seu

conteúdo e planejamento de trabalho, avaliação de controle interno, a execução de exame com base em testes, a avaliação das práticas e das estimativas contábeis, bem como da apresentação global das demonstrações contábeis.

No **Parágrafo de Opinião**, como o próprio nome retrata, está contido a opinião do auditor sobre a veracidade das demonstrações contábeis por ele auditadas, além da indicação quanto à aplicação dos princípios contábeis.

A primeira frase do parágrafo de opinião se inicia com as palavras “em nossa opinião” que expressam o fato de que, embora o auditor seja um profissional muito experiente em contabilidade e auditoria, não há uma sólida garantia da fidedignidade das demonstrações contábeis auditadas.

Isto decorre do próprio processo de obtenção de evidências acerca da fidedignidade das demonstrações contábeis. A subjetividade presente na avaliação do Sistema de Controle Interno, aliada ao processo de amostragem estatística na seleção das transações e documentos que serão examinadas, abre a possibilidade de que as conclusões do auditor possam eventualmente estar incorretas. (CRC-SP, p, 42).

Considerando que o auditor, ao expressar sua opinião, assume uma responsabilidade inclusive de ordem pública, é essencial que o Parecer atenda, no mínimo, as seguintes normas relativas ao parecer:

- a.) indicação da pessoa ou entidade à qual é dirigida o Parecer;
- b.) indicação das demonstrações contábeis examinadas e suas respectivas datas e/ou período a que correspondem;

- c.) declaração de que o exame foi efetuado de acordo com as normas de auditoria geralmente aceitas e com aplicação de todos os procedimentos de auditoria consideradas necessários nas circunstâncias;
- d.) declaração de que, na opinião do auditor as demonstrações contábeis examinadas representam, ou não, adequadamente a posição específica indicada;
- e.) declaração de que, na opinião do auditor, as demonstrações contábeis foram ou não, elaboradas de acordo com os princípios contábeis fundamentais, aplicados com uniformidade ao exercício anterior;
- f.) data do parecer, correspondente ao dia da conclusão do trabalho na empresa;
- g.) assinatura do auditor, número do registro no CRC, no Cadastro Especial dos Auditores Independentes e de Inscrição no Cadastro da Pessoa Física (C.P.F). Quando o auditor assinar como resposta a empresa de auditoria, os números de registro desta deverão também ser mencionados. **(Hilário. Franco, 1989, p. 346)**

O conteúdo do parágrafo de opinião irá gerar os quatro tipos de Pareceres que o auditor utiliza em seus trabalhos:

- 1.) parecer sem ressalva ou limpo;
- 2.) parecer com ressalva ou qualificado;
- 3.) parecer com abstenção de opinião;
- 4.) parecer adverso.

O auditor emite um Parecer limpo ou sem ressalvas, quando considerar que as demonstrações contábeis por ele examinadas refletem com fidedignidade a sua situação patrimonial e financeira, bem como o seu resultado econômico.

Quando existem certas situações que impeçam a emissão de um Parecer limpo em decorrência do afastamento dos princípios fundamentais de contabilidade, bem

como da inconsistência em sua aplicação e limitação nos exames de auditoria de emitir um Parecer com ressalva, onde irá esclarecer os motivos que o levaram a tomar essa decisão em parágrafos intermediários.

O parágrafo intermediário deve oferecer ampla explanação sobre os efeitos que a ressalva pode produzir sobre a posição financeira e patrimonial, sobre resultado das operações ou sobre o capital de giro, quando quantificável. No caso de diferença de opinião entre o auditor e o cliente, pelo que o auditor julgue necessário um ajuste, o parágrafo intermediário deixará claro as duas posições, fazendo referência à nota explicativa que a empresa possa ter incluído sobre o assunto.

Se o auditor não teve evidências suficientes para formar uma opinião acerca da fidedignidade das demonstrações contábeis, o Parecer que deverá ser emitido é do tipo “ com abstenção de opinião ”. Os motivos que geralmente levam ao auditor tomar essa decisão são: *limitação na extensão dos exames; incerteza ou contingência muito relevantes; que possa afetar consideravelmente as demonstrações contábeis; sistema de controle internos deficiente e demonstrações contábeis não auditadas.*

O que leva o auditor a decidir entre um Parecer com ressalva ou com abstenção de opinião, quando se defronta com limitação na extensão nos exames é o efeito potencial sobre as demonstrações contábeis.

No caso em que o auditor concluir que as demonstrações contábeis não representam a real situação patrimonial e financeira da empresa, de acordo com os princípios fundamentais de contabilidade ele emite um Parecer adverso. O Parecer adverso é usado quando as demonstrações contábeis apresentam um desvio significativo dos princípios fundamentais de contabilidade. Novamente caberá ao auditor julgar o grau de

relevância do desvio aos mesmos princípios e decidir entre um parecer com ressalva e um parecer adverso.

1.5) Auditoria Interna:

1.5.1) Conceito:

① Quando uma empresa é constituída, geralmente ela se compõe de um estrutura pequena, enxuta, controlada quase que exclusivamente por seu dono. Na medida em que ela cresce, tende-se a uma descentralização das funções, a um crescimento do número de funcionários e até uma diversificação de suas atividades, tornando-se necessário a existência de pessoas para controlar todos os fatos que acontecem dia a dia.

② Desse modo, a administração passa a necessitar de alguém que lhes afirme que os controles e as rotinas de trabalho estão sendo executados de uma forma correta e que os dados contábeis merecem total confiança, pois refletem a realidade econômica e financeira da empresa.

③ Assim, podemos conceituar a auditoria interna como uma atividade necessária à organização, que além de assegurar aos seus usuários o controle administrativo, assessora a identificação de áreas problemáticas e sugere melhorias para o desenvolvimento de toda a empresa. (William Attie, 1992, p. 26)

A atividade da auditoria interna necessita de um suporte gerencial que seja proclamado na política da empresa de forma clara e possibilitando à auditoria: acesso irrestrito a informações, exames regulares de verificação, apoio tempestivo à administração e sugestão de correções apropriadas.

Assim, “ para que atividade de auditoria seja aceita numa organização, é necessário que a empresa se tenha definido por uma politica que vise a constituição de uma área de auditoria como meio de fornecer aos administradores em todos os níveis, informações para controlar as operações pelas quais tais administradores são responsáveis”.
(William Attie, 1992, p. 26)

Ou seja, a auditoria precisa ter da administração o suporte gerencial para sua aceitação e devem estar apoiados nas ações descritas a seguir:

- ***acesso irrestrito a informações:***

A auditoria interna, como um todo, precisa ter amplo, livre e irrestrito acesso a todas as atividades da empresa, registros, propriedades e pessoal, segundo os procedimentos instituídos em cada uma dessas áreas.

- ***exames regulares de verificação:***

As empresas precisam ser revisadas a intervalos apropriados de tempo, para determinar que elas efetivamente cumpram suas funções de planejamento, contabilização, custódia e controle, conforme as instruções recebidas e segundo as políticas e procedimentos instituídos, em consonância aos objetivos definidos pela administração da empresa.

- ***apoio tempestivo à administração:***

O resultado dos exames praticados pela auditoria, a opinião formada e as recomendações sugeridas precisam ser prontamente reportados ao pessoal que necessita ser informado, ou seja, aqueles que precisam tomar a ação corretiva apropriada. A prática de auditoria deve permitir que os exames realizados sejam levados ao conhecimento do pessoal interessado e habilitado a receber tais informações quanto às atividades executadas.

Preferencialmente, a comunicação da auditoria deve ser formalizada, documentando os fatos aos interessados, de maneira adequada e tempestiva, para que tomem conhecimento e permitam a ação corretiva apropriada.

- ***sugestão de correções apropriadas:***

Quaisquer ações tomadas, para corrigir condições apontadas como deficientes, têm de ser avaliadas e, se consideradas inadequadas, precisam ser discutidas até se alcançar a solução satisfatória. Ou seja, quando o auditor possui suporte gerencial adequado da administração, ele obtém ações corretivas satisfatórias sobre suas observações, além de receber efetiva ação do pessoal responsável para resolvê-las.

1.5.2) Objetivos da Auditoria Interna:

Os auditores internos são responsáveis perante a administração da empresa, cabendo-lhes fornecer dados sobre a adequação e a efetividade do sistema de controle interno e a qualidade do desempenho da organização.

Segundo *William Attie - (1992, p.29)*, “ a auditoria interna, através de suas atividades de trabalho, serve à administração como meio de identificação de que todos os procedimentos internos e práticos definidos pela companhia, assim como os sistemas contábeis e de controle interno, estão sendo efetivamente seguidos e que as transações realizadas estão refletidas contabilmente em consonância com os critérios previamente definidos ”.

Em síntese, pode-se dizer que a auditoria interna tem por objetivo:

- examinar a integridade e a fidedignidade das informações financeiras e operacionais e os meios utilizados para aferir, localizar, classificar e comunicar essas informações;
- examinar os sistemas estabelecidos, para certificar a observância às políticas, planos, leis e regulamentos que tenham ou possam ter impacto sobre operações e relatórios, determinando se a organização está de conformidade com as diretrizes;
- examinar os meios usados para a proteção dos ativos e, se necessário comprovar sua existência real;
- verificar se os recursos são empregados de maneira eficiente e econômica;
- examinar operações, programas e verificar se os resultados são compatíveis com os planos e se essas operações e esses programas executados de acordo com o que lhe foi planejado;
- comunicar o resultado do trabalho de auditoria e certificar que foram tomados as providências necessárias a respeito de sua descoberta.

1.5.3) A Independência da Auditoria Interna:

Apesar de seu vínculo com a empresa, o auditor interno deve exercer sua função com uma absoluta independência profissional, pois sua subordinação à administração da empresa deve ser apenas sob o aspecto funcional.

Segundo *Hilário Franco - 1992, p. 48* - “ o vínculo empregatício do auditor interno com a empresa deve ser meramente circunstancial, em virtude de seus serviços serem prestados exclusivamente para a empresa, em tempo integral ”. Suas funções, entretanto, devem ser exercidas com a mais absoluta independência, sem interferência da administração, que apesar de sua função superiormente hierárquica, deve sujeitar-se também ao seu controle e submeter a seu exame todos os atos por ela praticados.

Note-se a extrema importância em realizar seu trabalho não somente nos níveis de departamento, mas também, e principalmente, no plano da administração geral, com ela colaborando e fiscalizando seus atos.

Já a Resolução CFC nº 781/95, que trata da Auditoria Interna, refere-se à Autonomia, não utilizando o termo independência. Dessa forma, segundo a referida Resolução, tem-se:

“ 3.2 - Autonomia Profissional;

3.2.1 - O auditor interno, não obstante sua posição funcional, deve preservar sua autonomia profissional ”.

Não obstante a terminologia utilizada, depreende-se que o Auditor Interno deve ter ampla liberdade de ação no que tange à execução do seu trabalho.

1.5.4) Relacionamento da Auditoria Interna com a Auditoria Externa:

De forma global, o trabalho realizado pela auditoria interna é basicamente idêntica àquele executado pela auditoria externa. Ambas utilizam as mesmas técnicas, ambas tem a sua atenção voltada para o controle interno como ponto de partida de seu exame e formulam sugestões de melhorias para as deficiências encontradas e ambos modificam a extensão de seu trabalho de acordo com as suas observações e a eficiência do sistema de controle interno existente.

A função da auditoria interna é exercer atividades detalhadas da empresa, relacionadas com o andamento de cada função, área, departamento, setor e operação. Ela examina cada ramificação e os segmentos em períodos regulares de tempo. Por outro lado, as funções da auditoria externa são diferentes, embora apresentam atividades similares. A

auditoria externa cabe a revisão global das atividades ou de aspectos dirigidos e, por consequência, de maneira menos detalhada.

Apesar de possuírem algumas atividades diferentes é fundamental que haja integração permanente entre as duas auditorias para se determinar que todas as áreas consideradas prioritárias sejam examinadas a intervalo de tempo regulares e com extensão adequada. A auditoria interna atenta, autônoma e qualificada possibilita maior segurança ao auditor externo, uma vez que o resultado dos trabalhos executados assim o indique, permite a identificação e solução antecipada de problemas que comumente são solucionados no último instante.

Aí reside a grande vantagem da auditoria interna: a existência, dentro da própria empresa, de um departamento que exerce permanente controle prévio, concomitante e conseqüente de todos os atos da administração. A auditoria Interna é também, mais abrangente do que a Auditoria Externa, a medida que analisa aspectos operacionais, de gestão, da qualidade e de sistemas, não se restringindo à análise das demonstrações contábeis.

A desvantagem da auditoria interna é o risco de que os funcionários do departamento de auditoria sejam envolvidos pela rotina de trabalho e só examinem o que lhes é fornecido para o exame, além dos laços de amizade e coleguismo entre os funcionários, podendo gerar um disvirtuamento da função do auditor interno. (William Attie, 1992, p. 34)

1.5.5) Normas Usuais de Auditoria:

As normas usuais de auditoria tem por finalidade esclarecer o conhecimento do papel e as responsabilidades dos auditores internos a todos os interessados.

Segundo a Resolução CFC nº 781, de 24 de março de 1995, que aprova as Normas Profissionais do Auditor Independente - NBC P1, estas estão relacionadas da seguinte forma:

- competência técnico-profissional;
- autonomia profissional;
- responsabilidade do auditor interno na execução dos trabalhos;
- relacionamento com profissionais de outras áreas;
- sigilo;
- cooperação com auditor independente;

Outros organismos de classe, também criam suas normas, estas foram elaboradas pelo Institute of Internal Auditor, (INC), e de acordo com Attie, (1992, p. 56), se subdividem em cinco itens referentes:

- * *independência;*
- * *competência;*
- * *âmbito de trabalho;*
- * *execução de trabalho e*
- * *administração do departamento.*

1.5.5.1) Normas relativas a independência:

- ***Status na organização:***

Os auditores precisam contar com o apoio da alta administração e seus executivos, de modo que possam executar seu trabalho livre de interferência e com a colaboração dos setores submetidos a exame. Dessa forma, a constituição da auditoria

interna deve estabelecer a posição do dirigente da auditoria interna na organização, autorizar o acesso a todos os registros, pessoal e auditoria e sobretudo definir o âmbito das atividades da auditoria interna.

- **Objetividade:**

Caracteriza-se por uma atitude independente a ser mantida pelos auditores, durante a realização de seu trabalho com a finalidade de evitar situações em que se pressinta tendenciosidade nos resultados de seu trabalho.

1.5.5.2) Normas relativas à *Competência Profissional*:

A auditoria interna deve ser executada com zelo e competência profissional. É de responsabilidade do departamento de auditoria interna e do auditor interno, individualmente, de mostrar competência profissional. O departamento deve designar para executar o trabalho, indivíduos possuam, em conjunto, a experiência e os conhecimentos técnicos necessários para realizar-se o trabalho com eficiência.

Já o zelo profissional compreende a avaliação das normas operacionais e a verificação da aceitação e cumprimento dessas normas.

1.5.5.3) Normas relativas ao âmbito do trabalho:

- ***Fidedignidade e integridade das informações:***

Os auditores internos devem examinar a integridade e a fidedignidade das informações financeiras e operacionais e os meios usados para localizar, aferir, classificar e comunicar as informações.

Além disso, devem verificar a adequação e eficácia dos sistemas de informações, e se necessário, certificar-se de que os relatórios e registros operacionais contêm informações exatas e úteis, assim como de que os controles sobre registros e relatórios são eficazes.

- ***Observância de políticas, planos, procedimentos, leis e regulamentos:***

Os auditores internos devem observar se os sistemas estabelecidos estão em observância com a política, planos, procedimentos, leis e regulamentos que possam ou tenham ter impacto significativo sobre as operações e relatórios, e determinar se a empresa está de acordo com as diretrizes.

- ***Proteção do ativo:***

Devem ser analisados e examinados os meios usados para proteger o ativo contra diversos tipos de danos, tais como os decorrentes de roubo, incêndio, atividade incorreta ou ilegal e exposição dos bens.

- ***Utilização dos recursos e proteção aos ativos de maneira econômica e eficiente:***

Os auditores devem verificar se os recursos são empregados de maneira eficiente e econômica, examinando a possível existência de ativo ocioso ou sem proteção, bem como, se há trabalho improdutivo, procedimentos que não se justificam pelos custos que estão envolvidos.

- ***Consecução dos objetivos e metas para operações e programas:***

Os auditores internos devem examinar operações e programas para verificar se seus resultados são compatíveis com os planos e se essas operações e programas são executados de acordo com o que foi planejado.

1.5.5.4) Normas relativas à Execução do Trabalho:

O trabalho de auditoria deve compreender planejamento do exame, verificação e avaliação das informações, comunicação dos resultados e acompanhamento. O auditor interno tem a responsabilidade de planejar e realizar o trabalho de auditoria, sujeito a supervisão e aprovação.

1.5.5.5) Normas relativas à administração do departamento de auditoria interna:

• Finalidade, autoridade e responsabilidade:

O gerente da auditoria interna deve estabelecer uma política que determine e declare as finalidades, autoridade e responsabilidade do departamento de auditoria interna, e deve obter aprovação e aceitação da administração para a declaração em questão.

• Planejamento:

O gerente da Auditoria Interna deve desenvolver planos para o departamento, praticar com êxito, as suas responsabilidades. Os objetivos da auditoria interna devem ser mensuráveis, possíveis de realização e capazes de serem alcançados através dos planos operacionais e dos orçamentos. Devem ser acompanhados, estabelecendo-se critérios de avaliação e prazos para sua execução.

A programação do trabalho de auditoria deve compreender:

- * atividades a serem auditadas;
- * época em que serão auditadas;
- * tempo estimado para, levando-se em conta o âmbito do trabalho de auditoria e a natureza e extensão do trabalho executado por outras, concluí-lo satisfatoriamente.

Os critérios a serem estabelecidos para determinação de prioridades na programação do trabalho de auditoria são os seguintes:

- * data de resultados dos últimos exames;
- * riscos financeiros;
- * riscos e prejuízos potenciais;
- * solicitações da administração;
- * principais alterações nas operações, programas, sistemas e contábeis;
- * oportunidades de conseguirem benefícios operacionais;
- * alteração no pessoal e na capacidade deste.

● ***Políticas e Procedimentos:***

O gerente de auditoria interna deve providenciar a distribuição junto ao pessoal, de informativos acerca das políticas e procedimentos do departamento, por escrito. A forma e o conteúdo desses procedimentos bem como as políticas devem ser adequados ao tamanho e a estrutura do departamento de auditoria e ao âmbito e complexidade do trabalho nele realizado.

● ***Administração e desenvolvimento de pessoal:***

O dirigente de auditoria interna deve estabelecer um programa de seleção e desenvolvimento de recursos humanos no seu departamento. Este programa deve estipular:

- * descrições de cargo para cada nível de pessoal;
- * seleção de profissionais competentes e qualificados;
- * treinamento e oportunidade de educação contínua para todos os elementos do pessoal;
- * orientação aos auditores internos a respeito de seu desempenho e desenvolvimento profissional.

- ***Garantia de Qualidade:***

O dirigente da auditoria interna deve estabelecer e manter um programa de garantia de qualidade para avaliar as operações de seu departamento. A finalidade desse programa é proporcionar relativa segurança de que o trabalho de auditoria é feito em conformidade com as normas vigentes, com a declaração de finalidade, autoridade e responsabilidade do departamento de auditoria interna e com outras normas de auditoria que se apliquem às circunstâncias.

1.5.6) Planejamento Global da Auditoria Interna:

O planejamento global tem por finalidade a identificação dos possíveis trabalhos de auditoria a serem executados. Desta forma, a definição dos trabalhos necessários de auditoria precisam considerar as características da empresa, suas operações, relevância e os riscos envolvidos. Essas características dizem ao porte da empresa, se ela se constitui de uma indústria ou de uma empresa de atacado ou varejo, qual o tamanho de seu estoque, qual a quantidade de departamentos existentes, etc.

Segundo *William Attie - (1992, p.81)*: “ a atividade de auditoria requer o direcionamento de seus trabalhos considerando as peculiaridades que cada empresa possui. O encaminhamento da auditoria deve ser realizado em função daquelas operações principais e de maior risco consoante ao universo da própria empresa”.

Para as empresas em que haja grande volume de complexidade operacional, o estudo e avaliação dos controles internos devem concentrar-se nas operações e atividades específicas que forneçam risco. Já para empresas de pequeno volume operacional ou de menores riscos, o direcionamento dos trabalhos pode ser encaminhado para auditoria

integral ou parcial das demonstrações contábeis, conjugada a um estudo simples de avaliação do controle interno.

O aspecto mais importante do planejamento é a definição da estratégia de auditoria a ser seguida. “ A estratégia irá determinar e documentar a natureza dos testes a serem aplicados, as principais transações e contas que serão analisados, à época de execução dos procedimentos, o tempo a ser despendido, os diversos níveis de auditores que participarão do trabalho, os relatórios a serem emitidos ”. (CRC-SP, 1992, p. 21)

Um possível encaminhamento para execução do planejamento global pode ser identificado com a observância dos seguintes fatores:

- definição dos tipos de trabalho a serem empregados pela auditoria interna;
- obtenção de dados históricos da empresa;
- identificação dos trabalhos de auditoria aplicáveis à empresa;
- estabelecimento de premissas de estudo para determinação de prioridades de trabalhos de auditoria.

A Respeito do Planejamento, a resolução nº 780/95, do Conselho Federal de Contabilidade, dispõe o seguinte:

“12.2.1 PLANEJAMENTO DA AUDITORIA INTERNA

12.2.1.1 - O planejamento do trabalho de auditoria interna compreende os exames preliminares da Entidade, para definir a amplitude do trabalho a ser realizado de acordo com as diretrizes estabelecidas pela administração.

12.2.1.2 - O planejamento deve considerar todos os fatores relevantes na execução dos trabalhos, especialmente os seguintes:

- a) o conhecimento detalhado dos sistemas contábil e de controles internos da entidade e seu grau de confiabilidade;
- b) a natureza, oportunidade e extensão dos procedimentos de auditoria interna a serem aplicados;
- c) a existência de Entidades associadas, filiais e partes relacionadas que estejam no âmbito dos exames da auditoria interna;
- d) o uso do trabalho de especialistas e outros auditores;
- e) os ciclos operacionais da Entidade relacionados com o volume de transações e operações;
- f) o conhecimento das atividades operacionais da Entidade, como suporte para a análise eficaz dos procedimentos e sistemas de Contabilidade de Custos que estão sendo aplicados para acompanhar e controlar o uso e o consumo de recursos, visando verificar a existência de desvios em relação às rotinas preestabelecidas;
- g) o conhecimento da execução orçamentária, tanto operacional como de investimentos, no sentido de verificar a exatidão de apropriação dos valores, se os desvios estão sendo controlados e se as conseqüentes ações corretivas estão sendo aplicadas.

12.2.1.3 - O auditor interno deve documentar seu planejamento e preparar, por escrito, o programa de trabalho, detalhando o que for necessário à compreensão dos procedimentos que serão aplicados, em termos de natureza, oportunidade e extensão.

12.2.1.4 - Os programas de trabalho, estruturados de forma a servir como guia e meio de controle, devem ser revisados e/ou atualizados quando necessário.”

1.5.6.1) Tipos de *Trabalho de Auditoria*:

Entre as possíveis atividades do departamento de auditoria interna pode-se agrupar a realização dos seguintes tipos de trabalho, os quais serão descritos logo a seguir:

(William Attie, 1992, p. 82)

- estudo e avaliação de controles internos;
 - auditoria das demonstrações contábeis;
 - trabalhos especiais.
-
- **Estudo e avaliação do controle interno**

Conceitos e Objetivos:

BSFEAC

O Comitê de Procedimentos de Auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados, AICPA, afirma: (CRC - SP, 1991, p. 51)

“ 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 ”.

Pela descrição de controle interno anteriormente exposta pode-se observar a amplitude de seu significado que inclui uma série de “ procedimentos ” bem definidos que, conjugados de forma adequada, asseguram a fluidez e a organização necessárias para a obtenção de objetivos definidos, quer seja administrativo ou gerencial.

Segundo Hilário Franco, (1989, p. 134) - “ o principal meio de controle de que dispõe uma administração é a Contabilidade, que através da escrituração, registra os fatos após sua ocorrência, também chamados de controle conseqüente; enquanto outros meios de controle são utilizados para constatar a ocorrência no momento em que ela se verifica, conhecidos como controle concomitante; existindo ainda aqueles que prevêm a ocorrência do fato por antecipação denominados de controle antecedente.

Desta forma, são meios de controle interno todos os registros, livros, fichas, mapas, boletins, papéis, formulários, pedidos, notas, faturas, documentos, guias, impressos e demais instrumentos da organização que formam o sistema de vigilância, fiscalização e verificação utilizados na empresa.

Costuma-se confundir controle interno com auditoria interna. “ É uma idéia totalmente equivocada, pois a auditoria interna equívale a um trabalho organizado de revisão e apreciação dos controles internos, normalmente executado por um departamento especializado, ao passo que o controle interno se refere a procedimentos de organização dotados com planos permanentes da empresa.”. (William Attie,, 1992, p. 197)

Os objetivos principais da disposição do controle interno dentro de uma empresa são:

- 1.) a salvaguarda dos interesses da empresa, visando à proteção do patrimônio contra quaisquer perdas e riscos devidos a erros ou irregularidades;
- 2.) a precisão e a confiabilidade dos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais, objetivando a geração de informações adequadas e oportunas, necessárias gerencialmente para administrar e compreender os eventos realizados na empresa.
- 3.) o estímulo à eficiência operacional, visando prover os meios necessários à condução das tarefas, de forma a obter entendimento, aplicação e ação tempestiva e uniforme. Dessa forma, a empresa deve dispor de políticas que restabelecem procedimentos para cada setor. Assim, se existe uma política de crédito, é preciso que seja comunicada a fim de que possa ser praticada; se o funcionário necessita lidar com uma máquina específica, é necessário que lhe seja fornecido o treinamento adequado, e assim por diante.
- 4.) aderência às políticas existentes, como forma de assegurar os objetivos traçados pela administração, definido através de suas políticas e indicados por meio de sus procedimentos para que sejam adequadamente seguidos pelo pessoal.

Desta forma pode-se observar a importância do cumprimento do controle interno não só nos fatos contábeis como também nos administrativos para que seja alcançada uma eficiência global. Constitui-se como exemplo de controle interno contábil a contagem física do estoque e como controle interno administrativo os programas de treinamento de pessoal e de controle de qualidade.

- **A importância do Controle Interno na Auditoria Interna:**

O objetivo da auditoria interna é assessorar a administração no desempenho eficiente de suas funções, fornecendo-lhe análise, avaliações e recomendações acerca das atividades auditadas.

A finalidade da revisão da adequação do sistema de controle interno é determinar se ele estabelece certeza razoável de que os objetivos da organização são cumpridos de maneira eficiente e econômica. A finalidade da revisão para determinar a eficácia é assegurar que o sistema de controle interno funciona à contento. A finalidade da revisão quanto à qualidade do desempenho é assegurar que os objetivos da organização foram atingidos.

Embora a auditoria independente também se preocupe com os controles internos, esta preocupação diz respeito quanto aos possíveis efeitos que eles podem causar às demonstrações contábeis, para a emissão de seu Parecer, enquanto o auditor interno tem sua ótica voltada para o que ele representa à organização, de forma a possibilitar o desenvolvimento seguro e adequado de todas as ações e transmitir o reflexo aos setores interessados nas informações. (William Attie, 1992, p. 220)

- **Metodologia do estudo do Controle Interno:**

Como em todo trabalho de auditoria executado, também no estudo do controle interno o auditor deve desenvolver um método que vise ao mesmo tempo assegurar-lhe atingir os objetivos necessários, bem como, a realização do trabalho em tempo compatível com a sua disponibilidade.

A metodologia de trabalho voltada para o estudo e avaliação do controles internos está assim distribuída:

- 1) documentação do controle interno;**
- 2) avaliação do controle interno;**
- 3) resultado da avaliação do controle interno;**
- 4) teste de procedimentos.**

- 1) documentação do controle interno:**

Uma vez selecionada a metodologia a ser empregada, o auditor deve documentar o controle interno pelo uso de papéis de trabalho. Esses papéis de trabalho serão divididos considerando-se as necessidades do auditor, pormenorizando os procedimentos contábeis e de controle interno em vigor na área ou no ciclo em análise. A documentação envolve os critérios relativos a obtenção do conhecimento, ao registro e à revisão do registro efetuado.

*** Conhecimento:**

O conhecimento dos procedimentos de controle interno existentes é obtido mediante a entrevista informal com os responsáveis pela área ou com seus respectivos executores, por intermédio de uma série de perguntas sobre a matéria em estudo. No caso

- **Metodologia do estudo do Controle Interno:**

Como em todo trabalho de auditoria executado, também no estudo do controle interno o auditor deve desenvolver um método que vise ao mesmo tempo assegurar-lhe atingir os objetivos necessários, bem como, a realização do trabalho em tempo compatível com a sua disponibilidade.

A metodologia de trabalho voltada para o estudo e avaliação do controles internos está assim distribuída:

- 1) documentação do controle interno;**
- 2) avaliação do controle interno;**
- 3) resultado da avaliação do controle interno;**
- 4) teste de procedimentos.**

- 1) documentação do controle interno:**

Uma vez selecionada a metodologia a ser empregada, o auditor deve documentar o controle interno pelo uso de papéis de trabalho. Esses papéis de trabalho serão divididos considerando-se as necessidades do auditor, pormenorizando os procedimentos contábeis e de controle interno em vigor na área ou no ciclo em análise. A documentação envolve os critérios relativos a obtenção do conhecimento, ao registro e à revisão do registro efetuado.

*** Conhecimento:**

O conhecimento dos procedimentos de controle interno existentes é obtido mediante a entrevista informal com os responsáveis pela área ou com seus respectivos executores, por intermédio de uma série de perguntas sobre a matéria em estudo. No caso

de os procedimentos estarem manualizados, o conhecimento é obtido através de sua leitura e revisão juntamente com os responsáveis pelas áreas.

*** Registro:**

Usualmente, são três as formas utilizadas para o registro dos procedimentos de controle interno, ou seja, a descritiva, a de utilização de fluxograma e a de questionários.

O registro é feito por assunto, com a pormenorização dos controles existentes e seus reflexos contábeis, obedecendo-se os seguintes critérios:

- a) apresentação de todas as operações em forma lógica e seqüencial;
- b) registro dos arquivos e forma de controle;
- c) registro dos relatórios de importância contábil preparadas; e
- d) cargo das pessoas que praticam as operações ou os responsáveis pela área.

*** Método Descritivo:**

Consiste na descrição detalhada das características do sistema que se está conhecendo, considerando explicações referentes às funções, aos procedimentos, registros, impressos, arquivos, empregados e departamentos envolvidos no sistema.

*** Método de Fluxograma:**

Os fluxogramas permitem representar graficamente os ciclos operacionais e oferecem em comparação com os outros métodos as seguintes vantagens:

- efetuar o levantamento numa seqüência lógica e ordenada;
- visualizar as áreas em conjunto;
- evitar a duplicidade de descrições;

- facilitar a identificação de deficiência do controle interno.

* Método de questionários:

Este método se baseia na utilização de listas de perguntas referentes a aspectos básicos do sistema. Os questionários utilizados são padronizados e contêm perguntas úteis e visam fornecer ao auditor, além de um conhecimento genérico, uma avaliação global quanto ao funcionamento do sistema.

Existem diversos tipos de questionários, a saber:

- a) alguns exigem respostas em forma narrativa;
- b) outros pedem respostas simples: “sim”, “não” ou “não aplicável”;
- c) outros, ainda, cujas respostas devem ser uma combinação de ambos os tipos.

2 - Avaliação do Controle Interno:

Após o estudo do controle interno, de seu levantamento e registro, de acordo com seu objetivo e princípios, será procedida a avaliação do item em exame. É nesse momento que todo o conhecimento profissional e técnica de auditor é colocada à prova, evidenciando sua importância junto à empresa, com recomendações e sugestões feitas com bases sólidas e possíveis de serem realizadas.

Após a realização da documentação do controle interno, o auditor deve proceder à avaliação do controle documentado para determinar a existência de controles necessários e qual a confiabilidade a ser depositada nos mesmos.

O estudo e a avaliação do controle interno do ponto de vista de auditoria, visam à cobertura dos seguintes aspectos: (*William Attie, 1992, p.84*)

1. *Organização sistêmica*: Envolve os aspectos essenciais de princípios de controle interno, a organização e os métodos operacionais utilizados quanto a documentação comprobatória, a fluidez e a agilidade do sistema, os recursos disponíveis, a manualização dos procedimentos em vigor, as informações gerenciais emitidas, a custódia de valores e outros.
2. *Organização contábil*: Envolve a existência de um adequado plano de contas e o fluxo contábil quanto a classificação das contas a complexidade do sistema, a forma de registro e ao momento da contabilização.
3. *Organização do registro legal*: Envolve a efetiva utilização do computador como meio de registro, a sua utilidade em relação ao objeto em exame, inclusive quanto aos relatórios e métodos e a possibilidade de sua adoção, ou qualquer outro meio utilizado para registro manual ou automático.
4. *Organização jurídica*: Envolve a formação e o conteúdo das informações do ponto de vista jurídico, inclusive quanto a assistência na formatação da documentação comprobatória e a salvaguarda dos direitos da empresa.
5. *Organização legal*: Envolve a legislação de forma geral, inclusive quanto a permissão de operar aos órgãos regulares de atividade da empresa. É a legislação específica daquela operação.
6. *Organização fiscal*: Envolve os impostos incidentes sobre a operação em exame, a formalização dos impostos quanto ao fato gerador e aos livros fiscais, o reconhecimento dos impostos em tempo hábil e as possíveis reduções através dos incentivos e o planejamento fiscal para possibilitar possíveis economias e diminuir possíveis riscos.

3 - Resultado da Avaliação do Controle Interno:

a) Sistema de controle interno adequado:

Se a avaliação geral do auditor acerca do sistema de controle interno constatar sua adequação e confiabilidade, tal fato sugere que o sistema contém todos os aspectos fundamentais, procedimentos e práticas compatíveis, de forma a possibilitar alcançar os objetivos a que se propõe. Neste caso, a tarefa posterior do auditor deve incluir o exame confirmatório de que, na prática, os procedimentos instituídos encontram-se efetivados.

b) Sistema de Controle interno adequado, porém aprimorável:

BSFEAC

Para este caso, deve-se seguir igual critério recomendado anteriormente, ressaltando-se os fatos em que o sistema necessita de aprimoramento. Dessa forma, é recomendável que o sistema de controle interno seja aperfeiçoado de acordo com as circunstâncias e necessidades, tornando-o mais confiável.

c) Sistema de controle interno adequado com fraquezas:

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

No momento de sua descoberta, que se processa durante a documentação ou durante a avaliação do controle interno, é importante que ele a registre de forma que permita um acompanhamento adequado com vista a prevenir as conseqüências decorrentes dessa falha.

- **Auditoria das demonstrações contábeis:**

A auditoria das demonstrações contábeis visa avaliar a fidedignidade destas aos moldes de uma auditoria externa, porém com maior profundidade. Essa forma de trabalho pode ser desenvolvida integralmente para aquelas empresas ou localidades julgados de menor porte ou que não justifique o estudo e a avaliação do controle interno, ou parcialmente para as empresas de maior porte quando os procedimentos de auditoria aplicáveis a auditoria das demonstrações contábeis são aprofundadas de forma que permitam a opinião fundamental da auditoria sob objeto em exame, os quais incluem: o exame físico, a confirmação com terceiros, o exame dos documentos originais e outros procedimentos de auditoria aplicáveis de acordo com as circunstâncias. (William Attie, 1992, p. 86)

Já o enfoque a ser observado na auditoria das demonstrações contábeis visa a cobertura dos seguintes aspectos:

- * princípios fundamentais de contabilidade, incluindo-se os definidos especificamente para as empresas;
- * os aspectos legais e fiscais das demonstrações financeiras e seu reflexo nos registros contábeis;
- * aspectos documentais quanto à autenticidade, aprovação e registro adequado.

- **Trabalhos Especiais:**

Os trabalhos especiais são direcionados de acordo com o objetivo proposto ou a solicitação realizada e, geralmente visam cobrir aspectos de controle interno contábil ou fiscal. (William Attie, 1992, p. 87)

Existem outros aspectos que devem ser analisados quando da elaboração de um planejamento global de auditoria. Um deles diz respeito aos dados históricos da empresa. Esta parte do planejamento global visa fornecer, de forma sucinta, conhecimento da empresa objeto dos trabalhos de auditoria.

O histórico sobre a empresa deve relatar o objeto segundo foi constituída, analisando seu desenvolvimento, e os principais fatos que determinam modificações estruturais. A identificação da razão social correta e as inscrições burocráticas indicam a observação aos aspectos legalmente necessários a sua instalação.

Outra parte do planejamento global objetiva a identificação dos trabalhos de auditoria a serem realizados e quais as operações e que a empresa realiza. Tais operações podem ser divididas entre aquelas consideradas *lógicas* (operações ativas e passivas objetos da constituição da empresa) e aquelas consideradas *complementares* (operações decorrentes do funcionamento da empresa sem serem inerentes a ela).

Para a adequada identificação das operações desenvolvidas pela empresa é fundamental que se analise cada rubrica apresentada nas suas demonstrações contábeis. Essa análise tanto auxiliará na determinação das operações, como também permitirá o conhecimento dos efeitos contábeis de cada uma delas, facilitando, assim, o trabalho de avaliação do controle interno a ser desenvolvida posteriormente.

Além de identificar as operações é importante determinar um critério de estudo para que se possa, de maneira uniforme, estabelecer uma unidade de medida que indique as atividades de auditoria e o grau de preocupação que se deve ter em relação às mesmas. Para efeito de auditoria três fatores indicam uma unidade de cada medida que serve para o estabelecimento de prioridades a saber: o fator relevância, o fator risco e o fator sensibilidade.

* *Fator Relevância*: Regra geral para a indicação, o fator relevância utiliza a composição de uma planificação dos dados obtidos das demonstrações contábeis em uma data-base. Esta planificação valorizada é obtida através do somatório de todos os valores componentes das demonstrações contábeis, ligados a atividade/operação, desconsiderando-se sua natureza (devedora/credora; ativo/passivo; receita/despesa e compensação). Uma vez identificado o valor aplicável à planificação valorizada, é imperativo obter a participação percentual da atividade, em outras palavras, a operação em relação à totalidade da planificação valorizada e subdividir o fator relevância em tantos itens quantos forem aplicáveis para a empresa.

Exemplificando:

Relevância 1 - quando o valor apurado para a operação/atividade tem participação percentual maior que 15% do total da planificação valorizada.

Relevância 2 - quando o valor apurado para a operação/atividade tem participação percentual entre 10% e 15% do total da planificação valorizada.

Relevância 3 - quando o valor apurado para a operação/atividade tem participação percentual entre 5% e 10% do total da planificação valorizada.

* *Fator Risco*: A determinação do fator risco objetiva determinar numericamente os valores de transações operadas pela empresa em determinado período para fornecer uma visão global e comportamental das tendências da empresa. Nesse sentido, a simples comparação numérica de duas operações distintas poderia indicar que ambas são ou não relevantes. Entretanto, a maior rotatividade em uma delas, ou seja, maior número de operações, pode indicar que, embora numericamente sejam idênticas, há maior risco em um operação que na outra.

* *Fator Sensitividade*: Este fator pode ser medido em função de perda e preocupações demonstradas pelos executivos responsáveis pelas operações/atividades. Desta forma, é necessário proceder-se a uma análise de cada operação/atividade, procurando identificar em cada um dos segmentos as preocupações e os aspectos delicados devido aos controles aplicáveis a cada um deles.

1.5.7) Execução de Trabalho de Auditoria:

É através da execução de seu trabalho que o auditor irá demonstrar a todos os seus conhecimentos técnicos. Esses conhecimentos técnicos são colocados à prova, à medida que se desenrolam os trabalhos e de acordo com os problemas encontrados os quais podem ter diversos aspectos, relacionamentos e conseqüências que só poderão ser detectados pelos auditores se dispuserem de uma bagagem de conhecimentos suficiente à boa condução e resolução desses aspectos.

Não existe um padrão universal de comportamento que determine a forma do auditor agir para obter todos os ingredientes de uma deficiência a ser constatada. Contudo, a mente aberta e a visão panorâmica do problema auxiliam a encontrar o melhor caminho e as formas de melhor realizar o trabalho.

“ Geralmente determinados palavras e perguntas fazem parte do ritual de auditoria e auxiliam em substância a encontrar os caminhos na busca das soluções ou fundamentos. Perguntas do tipo porque, onde, quando, dentre outras, são inerentes à pessoa do auditor. Não há efeito sem causa e o auditor precisa buscar as causas e as formas possíveis de solucioná-las e não se prender somente aos efeitos ”. (*William Attie, 1992, p. 255*)

A fase de execução do trabalho implica levar a efeito o trabalho previamente planejado, em obediência às normas usuais de auditoria e à aplicação dos procedimentos de auditoria para obtenção dos objetivos traçados. A fase de execução do trabalho de campo compreende o conhecimento e a documentação, através dos papéis de trabalho, dos procedimentos definidos além do contato do pessoal e direto com áreas e os responsáveis. Dessa forma, a execução do trabalho envolve a supervisão e o treinamento do pessoal de campo, assim como a constatação e observação de problemas:

- **Supervisão e Treinamento do pessoal de campo:**

As normas usuais de auditoria indicam que todo zelo e cuidado sejam exercidos no planejamento, realização e finalização de trabalho. Como grande parte do trabalho é realizado pelo pessoal de campo é plausível que devem ser despendidos adequada supervisão e treinamento pelo pessoal responsável. A supervisão e o treinamento implicam acompanhamento permanente dos serviços em execução, revisão periódica dos papéis de trabalho, encaminhamento dos serviços, discussão e pesquisa de dúvidas e leitura de manual técnico entre outros. Desta forma, cabe ao responsável observar o andamento geral do trabalho, inclusive individualmente, para assegurar-se de que o caminho traçado está sendo seguido por todo o pessoal.

- **Constatação e observação de problemas:**

A constatação e observação de problemas, assim como qualquer antecipação que possa ser praticada, são fundamentais para a adequada execução do trabalho de auditoria. É importante que o auditor se mantenha alerta e que desenvolva sua capacidade de observação no sentido de auxiliá-lo na determinação de problemas que possam advir do trabalho em andamento. Neste sentido, é recomendável que tanto quanto possível o auditor

antecipe problemas, pois quanto antes o determinar, mais fácil serão suas soluções e pleno desenvolvimento do trabalho.

1.5.8) Programa de Trabalho:

O programa de trabalho procura fazer o processamento ordenado do serviço e fornecer registro formal do que se pretende executar para chegar ao objetivo final, além de contribuir para adequada supervisão do pessoal, controlando também o tempo e evidência do trabalho realizado. A elaboração dos programas necessita obedecer a uma forma ordenada, de maneira a possibilitar rápida identificação e avaliação da tarefa a ser executada. (Willam Attie, 1992, p. 257). A preparação dos programas de auditoria precisa contemplar, entre outros os seguintes passos:

a.) *Familiarização*: esta parte do programa visa um conhecimento geral acerca da tarefa a ser executada, abrangendo:

- conhecimento das normas gerais, controles e procedimentos da atividade objeto em exame;
- revisão de trabalhos e relatórios anteriores a fim de obter um julgamento e enfoques adequados;
- análise da evolução das atividades com o objetivo de dar maior ou menor ênfase em determinados procedimentos;
- síntese genérica de controles e procedimentos usados na atividade objeto em exame.

b.) *Seleção dos Testes*: após a tomada de conhecimento e familiarização, o auditor deverá decidir sobre a extensão dos testes tendo que efetuar e proceder à seleção de itens ou operações que serão objeto de exame específico, determinando o método a seguir e a cobertura a ser dada.

c.) *Formalização dos itens selecionados*: os itens e atividades devem ser anotados nos papéis de trabalho, com detalhes suficientes para a sua compreensão. A anotação deve ser feita de maneira clara e ordenada, de modo a facilitar a execução específica dos testes e sua revisão.

d.) *Estabelecimento de testes e procedimentos específicos*: nesta fase do programa de auditoria devem ser anotados, de maneira ordenada, procedimentos a serem executados em relação aos itens selecionados. Possíveis detalhamentos de itens específicos devem ser objeto de programas separados, e por vezes, especifica minuciosamente passo a passo o que se pretende obter.

e.) *Conclusão*: O programa de auditoria interna deverá ser sempre finalizado dirigindo o auditor a:

- *efetuar comentários sobre o trabalho feito;
- *destacar os pontos de auditoria levantados, elaborando recomendações específicas;
- *concluir sobre os resultados do trabalho feito;
- *evidenciar a revisão e atualização do programa.

f.) *Abordagem geral*: À medida do possível, e de acordo com as circunstâncias, o programa deve conter:

- *estimativa de hora por processo ou grupo de passos;
- *indicação do papel de trabalho que suporta o exame;
- *indicação do executor da tarefa;
- *tempo despendido na tarefa (passo a passo).

1.5.9 - Procedimentos de Auditoria

O programa de auditoria engloba certo número de procedimentos a serem aplicados aos registros contábeis da empresa, com a única finalidade de verificar se estes representam verdadeiramente a situação neles evidenciados. A elaboração implica em selecionar os procedimentos que podem ser aplicados a determinadas situações, estabelecendo-se sua prioridade e amplitude. O auditor deve ter profundo conhecimento desses procedimentos não só para elaborar o programa assim como para executá-lo.

Segundo a Resolução CFC 780/95, de 24 de março de 1995, a qual já citamos anteriormente, os *Procedimentos de Auditoria* são:

“12.1.2. - OS PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA INTERNA

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

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

12.1.2.3 - Os testes substantivos visam à obtenção de evidência quanto à suficiência, exatidão e validade dos dados produzidos pelos sistemas de informações da Entidade.

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

- **Papéis de trabalho:**

A documentação do trabalho pode ser explicada como a tradução para os papéis de trabalho, que são a base para a fundamentação do auditor, das informações, apontamentos, provas e descrições dos serviços executados. É importante salientar que, a transcrição de qualquer evento em papéis de trabalho, deve ser precedida pela confirmação das informações, bem como à avaliação de sua pelo auditor, a fim de evitar informações desnecessárias, indevidas e inconseqüentes que redundam em acúmulo de serviço, custos inadequados e distorção da visão do objetivo principal.

A Resolução CFC 780/95, de 24 de março de 1995, sobre os Papéis de Trabalho, dispõe o seguinte:

BSFEAC

“12.1.3 PAPÉIS DE TRABALHO

12.1.3.1 - Os papéis de trabalho são o conjunto de documentos e apontamentos com informações e provas coligidas pelo auditor interno que consubstanciam o trabalho executado”.

O trabalho de campo compreende, em verdade, todos os esforços do auditor para acumular, classificar e avaliar informações, a fim de capacitá-lo a formar uma opinião, o que inclui coleta, organização e análise de dados em qualquer lugar da empresa. O trabalho de campo constitui-se basicamente de mediação e avaliação.

- **Conceito de mediação:**

“ Não cabe ao auditor apenas e tão somente observar um processo e simplesmente decidir se é bom ou ruim, mas olhar o fato em termos de unidades de medida e padrões. As unidades de medidas são os elementos que se aplicam nas operações, como

por exemplo valores, dias, graus, pessoas, documentos, máquinas ou outras coisas quantificáveis e através das quais podem ser objetivamente aferidos. Os padrões são aquelas qualidades de aceitabilidade com as quais as coisas medidas serão comparadas ” . (William Attie, 1992, p.260)

Os padrões podem ser localizados em manuais, diretrizes, orçamentos, especificação dos produtos, práticas comerciais, padrões ou princípios de controle interno, princípios de contabilidade geralmente aceitos, contratos, estatutos, práticas e normas praticadas pela empresa, e assim por diante.

A execução de mediação obriga o auditor a dirigir seus esforços para observação, questionamento, análise, verificação e investigação.

* *Observação*: para o auditor, observar significa ver e conhecer, exigindo exame visual com a finalidade de comparação com os padrões citados anteriormente. A observação difere da análise porque análise implica fixação e ordenação de dados, por outro lado, observar significa ver e fazer julgamentos concretos sobre esses dados.

* *Questionamento*: o questionamento deve permear toda a atividade do auditor para que se obtenha segurança quanto à exposição de motivos que lhe é dado saber acerca do que esteja auditando. As questões verbais são, usualmente, as mais comuns, apesar de serem as mais difíceis de serem elaboradas e aplicadas.

* *Análise*: analisar significa examinar detalhadamente, com o propósito de determinar a verdadeira natureza, função, atividade e determinar as relações de suas partes individuais. Qualquer que seja a matéria em análise, o auditor deve decompô-la em seus elementos, observando tendências, estabelecendo comparações e isolando transações e condições;

* *Verificação*: verificar significa atestar a verdade, precisão, genuidade ou validade do objeto em exame;

* *Investigação*: investigação constitui-se basicamente em aplicar um inquérito que tem por objeto a descoberta de fatos e o estabelecimento da verdade, implicando a busca sistemática de uma pista de algo que o auditor deseja descobrir ou precisa ter conhecimento.

• **Conceito de Avaliação:**

Após o processo de mediação o auditor deve avaliar o resultado e determinar sua opinião e possíveis recomendações pela avaliação dos dados produzidos por suas medições. Avaliar implica estimar o valor, o que em auditoria significa chegar a um julgamento, transmitindo a idéia de medida, de que a matéria foi examinada adequadamente, com efetividade e eficácia. É portanto, o intervalo entre a análise e verificação, de um lado, e a opinião de auditoria do outro.

1.6) Finalização do Trabalho:

Compreende o encerramento do serviço planejado, de acordo com os objetivos definidos. É nesta fase do trabalho executado que serão constatados se os procedimentos de auditoria foram aplicadas com vistas a atingir os objetivos traçados e em obediência às normas usuais de auditoria.

A finalização do trabalho, na verdade compreende o acabamento final de um produto que até então se encontra na fase de execução. A finalização do trabalho deve envolver o fechamento dos papéis de trabalho, a revisão do trabalho realizado e a conseqüente emissão do relatório de auditoria.

O fechamento dos papéis de trabalho inclui, de maneira geral, os seguintes itens:

- Revisão final do conteúdo de cada um;
- Confronto final entre o trabalho planejado e o realizado de acordo com os objetivos predeterminados;
- Referenciação adequada entre os papéis de trabalho;
- Revisão das folhas de pontos a completar quanto aos itens ali representados e conseqüente inclusão nos papéis de trabalho devidos.
- Fechamento das horas despendidas no trabalho e confronto com as orçadas;
- Arrumação seqüencial dos papéis de trabalho de acordo com a codificação adequada e sua inclusão nas pastas de auditoria;
- Avaliação do pessoal envolvido na execução do trabalho.

Uma vez que as constatações e observações decorrentes do trabalho tenham sido previamente discutidas com os interessados, faz-se necessária sua tradução para o relatório de auditoria. Assim dispõe a Resolução nº 780/95, de 24 de março de 1995:

11) "12.3 NORMAS RELATIVAS AO RELATÓRIO DO AUDITOR INTERNO

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

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

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

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

Ao final deste capítulo, torna-se imperativo estabelecer um breve paralelo entre auditoria interna e a auditoria independente. Apesar de apresentarem objetivos diferentes, ambas tornam-se de fundamental importância para a empresa auditada, uma vez que possibilita uma análise profunda tanto dos procedimentos e normas da entidade, assim como também da sua situação patrimonial e financeira.

Outra semelhança diz respeito à autonomia profissional e à competência técnica que a pessoa do auditor deve possuir. Apesar de existir um vínculo empregatício (auditor interno) ou até mesmo uma relação contratual (auditor independente), ambos devem manter uma perfeita harmonia entre valores morais, éticos e sua postura profissional, sob pena de ter sob questionamento, a credibilidade de seu trabalho.

CAPÍTULO II - Auditoria Interna nas Lojas Paraíso Ltda.:

2.1) Noções Gerais:

Como o presente trabalho tem por objetivo o estudo prático da aplicação da auditoria interna nas Lojas Paraíso L.T.D.A, e levando-se em consideração a preocupação que a mesma tem em relação ao seu estoque por ser de grande volume e rotatividade, nessa fase do trabalho aprofundou-se o estudo da auditoria de estoques, aplicado pela referida empresa.

As Lojas Paraíso Ltda tem como objeto social o comércio varejista e atacadista de eletrodomésticos e móveis em geral. É uma sociedade por quotas de responsabilidade limitada, constituída pelos sócios Paulo Fernandes e Cícera Marise Cabral Pinheiro, em 23 de outubro de 1986 à Rua Solon Pinheiro, 279. Apesar de em seu contrato social constar a comercialização varejista de uma forma geral, a sua política de venda está voltada atualmente para a comercialização de eletrodomésticos.

O departamento de Auditoria das Lojas Paraíso é um órgão de staff ligado a diretoria executiva da empresa e é composto por quatro funcionários sendo um deles o Gerente do Departamento e os demais auditores. Suas funções são basicamente as descritas a seguir:

- a) controle de estoques, incluindo o levantamento físico; avarias com ou sem condições de venda, transferência para o imobilizado;
- b) realização de check-list nas lojas que compreende:
 - controle de pessoal nas filiais (livro de ponto, fichas de funcionários, assiduidade e apresentação pessoal da equipe da filial);

- análise dos documentos fiscais (notas fiscais e relatórios afins);
 - apresentação da filial (arrumação, lay-out, a existência ou não de propaganda interna);
 - informações aos clientes (telefone da SUNAB, taxas de juros e planos praticados);
 - arquivo da documentação (circulares, normas, comunicações internas da empresa, devidamente organizadas e arquivadas);
 - análise das operações de caixa (verificação de que as mesmas encontram-se dentro das normas da empresa);
 - análise das instalações das filiais (reforma, manutenção em todas as áreas).
- c) Realização de balanços periódicos, geralmente na troca de gerentes nos seguintes departamentos: Contas a Receber, Tesouraria, Cobrança, Contas a Pagar, Assistência Técnica (setor interno e oficinas autorizadas);
- d) acompanhamento e apoio à abertura de novas filiais ou em filiais com promoções de vendas específicas.

É importante salientar que a auditoria realizada nos departamentos citados no item “c” é realizada exclusivamente nos casos em que se detecta algum tipo de problema ou erro, ou ainda quando um novo funcionário assume a gerência deste departamento. Dessa forma, a auditoria interna na empresa fica praticamente restrita à auditoria de estoques e operacional.

A Auditoria Contábil e de Pessoal é realizada por uma Auditoria Externa sob responsabilidade da M.M. Consultoria e Auditoria. Sua relação com o Departamento de Auditoria da empresa se limita ao estudo das normas e procedimentos, bem como do controle interno relativos aos estoques e operacionalidade das lojas, uma vez que a Auditoria Interna das Lojas Paraíso ainda se encontra muito limitada à contagem de estoques, como já foi citado anteriormente.

2.2) Auditoria de Estoques:

Antes de qualquer procedimento específico para um levantamento de inventário o auditor deve levar em consideração programas e questionários específicos para cada empresa de acordo com suas características particulares. Desse modo, a natureza dos estoques será determinada pelo tipo de empresa. Se a empresa for uma prestadora de serviços seus estoques serão compostos de diversos materiais de operação, como material de manutenção e consumo; já se a empresa se for comercial, seus estoques terão a características de produtos comprados para revenda e assim por diante.

BSFEAC

Depois dessa avaliação inicial, o auditor deverá revisar os procedimentos a serem adotados pela empresa na tomada dos inventários físicos para lhe permitir avaliar se esses procedimentos se enquadram dentro da melhor prática. No decorrer de suas observações deve investigar o zelo e a exatidão com que a empresa está procedendo o levantamento físico dos seus estoques, quais os métodos e base adotados para a sua avaliação e adequação dos cálculos aritméticos. Também deverá observar se os estoques refletem corretamente a posição de itens obsoletos, invendáveis ou invisíveis e se foram constituídas provisões adequadas de perdas nos estoques.

Para efeito de simplificação já que o presente trabalho tem como objetivo o estudo de caso de uma empresa comercial, este se deterá a análise dos procedimentos efetuados pela empresa Paraíso Ltda, quando da contagem física de estoques em condições de venda, assim como de estoques obsoletos e avariados.

Conforme citação anterior, a empresa tem como objetivo a compra e revenda de mercadoria (eletrodomésticos) para sua posterior revenda. A quantidade de mercadorias compradas e vendidas são imensas, o que conseqüentemente contribui para que a empresa tenha um grande giro de estoques.

Devido estar situada no mercado varejista, setor com muito dinamismo, há uma necessidade um controle rigoroso não só da quantidade de seus estoques, como também de mercadorias avariadas, obsoletas e em excesso. Dependendo de qual a finalidade da contagem a ser realizada a empresa adota uma determinada política com intuito de controlar e/ou melhorar o estado de seu estoque.

2.3) Enfoque Prático:

2.3.1) Contagem Física de Estoque:

A empresa Paraíso Ltda. adota um controle interno do seu estoque físico cuja característica específica é a sua contagem diária obrigatória de todas as mercadorias existentes nas lojas.

Em determinadas datas de eventos comemorativos como Natal, Dias das Mães, etc, o gerente da loja pode decidir realizar a contagem parcial do estoque, priorizando as linhas de produtos de maior volume de faturamento. Contudo deve informar antecipadamente ao Departamento de Auditoria.

Esse procedimento é realizado pelos próprios vendedores da loja com a supervisão e conferência de um funcionário Assistente Administrativo. Este recebe diariamente do departamento de informática, o relatório de Posição de Estoques com as descrições e códigos de todos os produtos da loja, separando e destacando a parte que contém o estoque contábil, ou seja, há uma divisão entre a coluna de contagem física e a posição do estoque contábil.

BSFEAC

Desta forma, o Assistente Administrativo irá entregar aos vendedores somente a parte do relatório que contém um espaço destinado para a anotação das quantidades de mercadorias existentes na reserva e no salão de vendas.

Existe também uma separação da equipe de vendas em duas turmas, uma para a contagem das mercadorias que se encontram armazenadas na reserva e a outra para as mercadorias expostas no salão de vendas. Com a finalidade de evitar que um determinado vendedor conte sempre as mesmas mercadorias o Assistente Administrativo deve realizar um rodízio das folhas de contagem constantes do Relatório de Posição de Estoques entre os vendedores de uma mesma linha de produtos.

Quando cada vendedor encerrar a contagem das mercadorias constantes em sua folha, deve devolvê-la ao Assistente Administrativo que realizará a conferência das quantidades contadas com a posição do estoque contábil.

As folhas que apresentarem diferença com a posição do estoque contábil serão devolvidas aos respectivos vendedores para a recontagem das mercadorias. Permanecendo a diferença o encarregado responsável pela linha de mercadorias é acionado para conferir a contagem.

Encerrando a contagem física, e, existindo diferenças com a posição do estoque contábil deve ser preparado o "Relatório de Divergência de Estoque" que em seguida será apresentado ao gerente da loja.

Existem várias situações que levam a uma divergência de estoques. O mais comum e freqüente é a troca por parte dos vendedores do código de um determinado produto no momento de sua venda. Se, por exemplo, o vendedor realizar a venda de uma televisão cujo o código correto é 8371 e por algum engano esta mercadoria for faturada

com o código 8317, a posição do estoque do dia posterior irá apresentar uma solicitação de uma unidade a mais para o código 8371 e uma a menos para o código 8317, o que não coincide com a realidade do estoque pois a mercadoria que saiu fisicamente de loja foi a de código 8371, porém a que foi baixada de estoque foi a que tem código 8317.

Nesse caso, o cliente deve ser contactado imediatamente para que haja uma troca dos produtos, ou até mesmo um cancelamento de vendas, para que haja uma normalização do estoque.

Como existe outras causas que venham ocasionar diferenças de mercadorias o gerente da loja deve examinar o “ Relatório de Divergência de Estoque ” e definir as devidas providências para cada item, apontado no relatório, como: (Manual Gerencial das Lojas Paraíso Ltda. p. 6)

1. Solicitação de “ *Ficha de Estoque* ”;
2. Análise de movimento de Notas Fiscais de Entrada e Saída;
3. Verificação das propostas de compras à vista, impressora fiscal e faturamento manual, atentando para as Notas Fiscais de Entrada e Saída, Transferência e Pendências no Faturamento;
4. Emitir “ *Boletim de Ocorrência* ” ao Departamento de Auditoria para diferenças entre produtos;
5. Providenciar a quitação das mercadorias cujas diferenças não foram solucionadas com as providências anteriores;

Para uma maior eficácia do controle interno, durante a contagem diária de estoques, os gerentes das lojas devem efetuar a checagem da contagem de estoque de determinada mercadoria com o objetivo de verificar a qualidade da contagem realizada pelo vendedor, atentando para a contagem de caixas vazias e a contagem de mercadorias

inexistentes no estoque físico com a finalidade de evitar-se desvios de mercadorias que tais ocorrências podem acobertar.

2.3.2) Auditoria nas Mercadorias Avariadas:

Juntamente com a auditoria operacional realizada quinzenalmente pelo supervisor, efetua-se a auditoria nas mercadorias avariadas com o objetivo de se avaliar o estado das mercadorias, bem como controlá-las e promover dentro das unidades de venda uma política de eliminação da exposição dos produtos fora das condições normais de venda.

Dessa forma, é realizado um levantamento físico de todas as mercadorias que de alguma forma fogem dos padrões estabelecidos pela empresa, e são anotadas em um Relatório de Controle de Avaria que posteriormente será analisado pelo Departamento de Auditoria.

Considera-se avaria toda e qualquer alteração das características originais da mercadoria, ocorrida na operação de armazenamento, transporte ou exposição da mercadoria, ocasionado por funcionário ou cliente. As avarias são classificadas em 3 grupos: (Manual Gerencial, p. 7)

1. Superficiais (pequenos riscos ou amassados em locais pouco visíveis). São avarias de pequena significância possibilitando sua venda normal ou com os descontos oferecidos na Política de Preços da empresa, não afetando a rentabilidade da loja.
2. Parciais (Falta de pequenos acessórios, manuais, riscos ou amassados). São avarias de relativa visibilidade comprometendo sua aparência e dificultando sua venda normal. Necessitando de descontos maiores que os oferecidos na Política de Preço da empresa, comprometendo a rentabilidade da loja.

3. Substanciais (Quebras, falta de acessórios, extensos riscos e amassados). São mercadorias danificadas por extensos riscos ou amassados, quebras, falta de peças ou acessórios indispensáveis ao seu adequado funcionamento. Necessitando de elevados descontos para a sua comercialização ou despesas com reparas ou reposição de peças / acessórios, comprometendo sensivelmente a rentabilidade da loja.

Para um maior controle por parte da loja, esta deve afixar um adesivo de identificação, logo abaixo da etiqueta de codificação do produto, para evitar uma nova avaria na colocação do adesivo. Estes adesivos podem distinguir-se pelos seguintes critérios:

- verde - para mercadorias com avarias “Superficiais”.
- amarela - para mercadorias com avarias “Parciais”.
- vermelha - para mercadorias com avarias “Substancias”.

Depois que os relatórios de Controle de Mercadorias Avariadas são analisadas pelo Departamento de Auditoria / Direção Administrativa, estes serão remetidos para a loja de origem com a finalidade de se implementar uma política de venda dessas mercadorias.

Estes relatórios devem conter o código da mercadoria, descrição da mercadoria, bem como sua respectiva avaria, fornecedor, quantidades de peças, preço de venda, data do relatório, data da venda e nome do vendedor.

2.3.3) Auditoria Operacional:

O objetivo da auditoria operacional é efetuar uma auditoria padronizada das atividades gerências e operacionais das lojas, proporcionando um rápido diagnóstico da loja, e, conseqüentemente a aplicação das correções necessárias para a correção das mesmas e melhoria de seus resultados.

A auditoria operacional busca constatar se as atividades estabelecidas como prioritárias estão sendo executadas de forma sistemática, percebendo-se claramente se estão incorporados nas rotinas de operação da loja. A auditoria operacional deve ser realizada pelo Supervisor de Lojas a cada quinze dias, ou dependendo do grau de atuação do supervisor e do grau de delegação do gerente, semanalmente ou até mesmo diariamente.

O Departamento de Auditoria também realiza auditoria operacional nas lojas com a freqüência de aproximadamente uma vez ao mês com o objetivo de analisar o funcionamento das lojas, assim como outras operações tais quais o CAIXA e as normas relativas aos funcionários. Esta análise é feita através do relatório "Check - List Operacional" da loja (anexo II), onde são feitas observações e considerações sobre cada item analisado.

Além disso, os Auditores Internos também realizam e participam do balanço para transferência de gerência da loja, onde é contado todo o estoque físico da loja, bem como são levantadas todas as mercadorias avariadas com a finalidade de se proceder a avaliação global do estado da loja para transferi-la ao gerente seguinte.

Para que seja possível obter a constatação de que as atividades estabelecidas estão sendo realizadas corretamente, é aconselhável um acompanhamento por um período

não inferior a dois dias em cada loja, verificando a forma como a gerência e a sua equipe desenvolvem estas atividades. (Manual Gerencial, p. 42)

Para a realização da auditoria operacional deve ser utilizado o “Relatório de Auditoria Operacional” (Anexo I) para avaliar as atividades desenvolvidas nas lojas. O Relatório é composto por 71 (setenta e uma) atividades que estão divididas entre os Fatores de Avaliação indicadas abaixo:

“Tabela de Performance”

Fatores de avaliação	Pontuação Máxima
Salão de vendas	50
Pessoal	09
Reserva	09
Acompanhamento do Concorrente	08
Quebra e Despesas	11
Caixa e Faturamento	05
Manutenção	08
Total	100

Antes de uma explanação acerca da forma como é obtida a ponderação desses fatores, torna-se necessário uma breve explicação de cada item citado acima.

*** Salão de vendas:**

Neste item serão analisados todos os procedimentos relacionados a operacionalidade da loja desde a exposição a distribuição das mercadorias no salão até a adoção ou não de políticas promocionais. Envolve também a verificação das instalações

físicas como, avaliar o estado de conservação da fachada da loja bem como as instalações hidráulica e elétrica.

A auditoria operacional destinada ao salão de vendas também se destina a averiguar a arrumação das mercadorias, a realização ou não da contagem de estoque, reposição das mercadorias na área de venda, codificação e a etiquetagem dos produtos, enfim visa avaliar todos os procedimentos relacionados a otimização das vendas. Além dos procedimentos operacionais, existe também a verificação e a preocupação com os concorrentes, ou seja, se a loja está implementando políticas agressivas de promoções bem como se a mesma pesquisa os preços e condições estabelecidas pelas concorrentes.

*** Pessoal:**

Neste item são avaliados a postura dos vendedores, o tratamento dado ao cliente, observando-se como ele demonstra seus produtos, explicando corretamente preços e planos, bem como se estão sendo obedecidas as Normas Circulares da Empresa. Também são auditados todos os documentos referentes a regularização e normalização do pessoal como livro de ponto, fichas cadastrais de funcionários, etc.

*** Reserva:**

Assim como no salão de vendas, a auditoria operacional busca averiguar a existência ou não de condições necessárias e imprescindíveis para o armazenamento e estocagem de mercadorias como por exemplo iluminação, arrumação e disposição das mercadorias, segurança como por exemplo a existência de extintores de fácil acesso, de avarias e defeitos bem como excesso de mercadorias, dentre outros.

*** Acompanhamento de concorrentes:**

A auditoria operacional visa analisar se cada unidade de venda está avaliando o comportamento do mercado verificando a ação diária dos concorrentes. No acompanhamento devem ser analisados os seguintes pontos dos concorrentes:

1-Preços e Planos de pagamento:

São geralmente os itens observados por todas as empresas varejistas, pois é a característica de maior atividade para a maioria dos consumidores. O “preço” é o formador de opinião e imagem utilizado em maior escala pela maioria das empresas. O “plano de pagamento” é o diferencial que pode definir a decisão de comprar quando a mercadoria em comparação tem sua possibilidade de aquisição diretamente relacionado com a facilidade de pagamento do seu preço original.

2-Arrumação:

É a forma de exposição da mercadoria, na loja do concorrente devendo ser observado a existência de diferencial competitivo.

3-Sortimento:

A gerência e os vendedores devem avaliar a qualidade do sortimento do concorrente buscando aferir sua capacidade de venda.

4-Volume de vendas:

Estimar a quantidade de mercadorias em estoque do concorrente referente as promoções divulgadas, par avaliar sua duração e definir se há necessidade de ações específicas de combate ou acompanhamento do preço ou plano de pagamento.

5-Qualidade do atendimento:

Avaliar o contato inicial com o cliente devem ser observado as características básicas de comportamento e conhecimentos dos vendedores dos concorrentes.

6-Qualidade dos serviços:

Refere-se aos serviços de pós-venda devendo ser interpretados como facilitadores do processo de venda bem como um fator de manutenção de clientes.

*** Quebras e despesas:**

Há neste item a preocupação da auditoria em avaliar e identificar as despesas realizadas e contabilizadas pela loja e comparar se esta estão de acordo com o orçamento previsto para aquela unidade, ou seja, visa basicamente a análise de despesas realizadas desnecessariamente.

*** Caixa e faturamento:**

Visa verificar se estão sendo respeitadas normas referentes ao funcionamento do caixa e faturamento como por exemplo, o visto do gerente na abertura da fita da máquina registradora, se existem carimbos para o cruzamento dos cheques, carimbo com o nome da empresa, etc.

*** Manutenção:**

Neste item a auditoria operacional tem como objetivo avaliar os Serviços de Manutenção solicitados pelo Supervisor de Lojas, identificando as urgências desses serviços e com que qualidade eles estão sendo realizados. O Relatório de Auditoria Operacional deve ser utilizado também, para anotar os serviços de manutenção necessárias para as lojas. Posteriormente o Departamento Operacional receberá este relatório para efetuar a programação da realização dos serviços.

Quanto aos fatores de pontuação eles são determinados da seguinte forma:

SIM - A atividade está sendo sistematicamente realizada,

Nota=1;

NÃO - A atividade não está sendo realizada de forma sistemática, ou não realizada,

Nota=0;

Logo após, as notas de cada fator de Avaliação do “Relatório de Auditoria Operacional” serão totalizadas multiplicando-se pelo seu respectivo peso atribuído neste mesmo relatório, para a determinação dos pontos obtidos em cada fator. Em seguida, soma-se no quadro de “Resultado da Auditoria Operacional” os pontos de todos os fatores de avaliação para uma posterior consulta na “Tabela de Performance” (já citada anteriormente) para se fazer uma análise entre o valor da tabela e o resultado obtido por cada loja. (Manual Gerencial, p. 40).

Concluída a avaliação, o relatório deverá ser assinado pelo auditor interno e encaminhado para o Diretor Superintendente para seu conhecimento, retornando em seguida para o Departamento de Auditoria.

Este o encaminhará ao Diretor-Presidente da empresa, que de acordo com as análises e observações referidas no mesmo irá determinar as soluções cabíveis para os problemas apontados no relatório.

Apesar da notável execução do departamento de auditoria da empresa no que se refere a auditoria de estoques e a auditoria operacional, evidenciou-se uma carência de atuação deste departamento nas outras áreas da empresa. Dessa forma, verificou-se que muitos problemas que ocorrem nas unidades de venda da empresa são consequência do suporte ineficiente que ainda é concedido às lojas, assim como da não aderência ao seu

sistema de controle interno. No estudo realizado através desse trabalho, além de discorrer-se sobre o processo de funcionamento do departamento de auditoria interna nas Lojas Paraíso Ltda, esta autoria, sentiu-se motivada a fazer as seguintes recomendações com vistas a reformulação do referido departamento, objetivando a ampliação e otimização do seu desempenho, bem como da empresa como um todo:

OBSERVAÇÕES:

- O formulário de Check list é muito objetivo
- A atuação da auditoria é pouco abrangente, restringindo-se apenas às lojas.
- A auditoria é prejudicada pela falta de privacidade e sigilo durante o processo.
- As observações e advertências são feitas durante o processo de check list.
- Excesso de descontração que pode ser prejudicial a realização da auditoria.
- A realização da auditoria no início do expediente prejudica o diagnóstico preciso dos reais problemas da loja, que poderiam ser melhor constatados no decorrer do expediente.

SUGESTÕES:

Reformulação do relatório de check list para torná-lo mais objetivo. Ampliação do campo de ação da auditoria em direção aos demais departamentos da empresa como o Departamento Administrativo, Financeiro, Recursos Humanos e principalmente o Contábil, visto que o mesmo é auditado por Auditoria Externa. As observações e advertências devem ser feitas apenas no final do check list e não durante o processo. Estabelecimento de uma postura compatível com o rigor exigido pela atividade de auditoria perante o quadro de funcionários da loja, a fim de delimitar o papel da auditoria. Determinação de um horário após o início do expediente para que a auditoria

seja mais proveitosa, levando em consideração que as irregularidades ocorrem com mais frequência no decorrer do dia.

Considerações Finais

Ao final deste trabalho é possível afirmar que irrefutavelmente, a auditoria tanto externa como interna, é um poderoso instrumento de gestão nas mãos do empresário. Porém, como todo instrumento, só poderá produzir resultados satisfatórios, se corretamente manuseado.

No caso específico do estudo da Auditoria Interna nas Lojas Paraíso Ltda, concluí-se que a existência do Departamento de Auditoria na empresa é de fundamental importância como instrumento de controle dos seus estoques, da operacionalidade de suas lojas, assim como também de acompanhamento da execução ou não, das normas e circulares da empresa nas referidas lojas.

No entanto, ao analisar-se os procedimentos adotados pela empresa na execução dos trabalhos de auditoria, percebeu-se que estes eram dirigidos quase que exclusivamente para auditoria operacional e de estoques. A constatação desta realidade, implica em uma subutilização, ou melhor, uma utilização parcial de um trabalho de natureza tão qualificada.

Dessa forma, sugeriu-se uma maior atenção por parte da empresa, para a maior amplitude que a auditoria pode alcançar, através de algumas sugestões que visam possibilitar a adoção de soluções e melhorias do funcionamento da empresa como um todo, através da reformulação do Departamento de Auditoria Interna.

Embora o objetivo desse trabalho, extrapole as pretensões acadêmicas do mesmo, acredita-se que tal objetivo, qual seja o de oferecer uma contribuição significativa à empresa, foi atingido.

BIBLIOGRAFIA

- 1 - Attie, Wiliam, Auditoria Interna. São Paulo: Ed. Atlas 1992.
- 2 - Conselho Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo, Curso Básico de Auditoria: Normas e Procedimentos. São Paulo: Ed. Atlas, 1992.
- 3 - Franco, Hilário e Marra, Ernesto, Auditoria Contábil. São Paulo: Ed. Atlas, 1992.
- 4 - Manual de Procedimentos Gerenciais das Lojas Paraíso Ltda.
- 5 - Resolução Conselho Federal de Contabilidade Nº 700/91.
- 6 - Resolução Conselho Federal de Contabilidade Nº 701/91.
- 7 - Resolução Conselho Federal de Contabilidade Nº 780/95.
- 8 - Resolução Conselho Federal de Contabilidade Nº 781/95.

ANEXOS

RELATÓRIO DE AUDITORIA OPERACIONAL

LOJA _____	PERÍODO ____ / ____ / ____ A ____ / ____ / ____
PERÍODO _____	

FATOR DE AVALIAÇÃO: SALÃO DE VENDAS

PESO: 2.0

ATIV	MAN PROC'	DESCRICOES	SIM	NAO	NOTA
1	1001 e 1002	a porta da loja está com promoções agressivas e com cartazes de preços			
2		o sortimento da loja está devidamente coordenado?			
3		a loja está limpa? Iluminada? Arrumada?			
4		o layout da loja está sendo mantido rigorosamente?			
5		as modificações do layout acontecem com a participação do gerente de vendas?			
6		existe falta de produtos de classificação A?			
7	1.001	existe controle para artigos procurados e em falta na loja?			
8		o gerente conhece os saldos de produtos de sortimento? Os vendedores estão orientados para vendê-los?			
9		os excessos são trabalhados em comum acordo com o gerente de vendas? O gerente possui pasta semanal para controle?			
10		os encalhes ou produtos desativados são promocionalmente trabalhados para liquidação?			
11	1.001	as vendas de produtos com entrega direta na loja são acompanhadas diariamente?			
12		as mercadorias são remetidas para o salão de vendas somente após etiquetadas?			
13		as tabelas e CPs são guardadas em segurança após a utilização?			
14		os vendedores são orientados quanto ao uso das etiquetas e cartazes?			
15		as mercadorias são etiquetadas somente no local destinado a tal operação?			
16	1.002	as quantidades das mercadorias são conferidas diariamente?			
17	1.002	o gerente está checando diariamente as conferências?			
18	1.024	existe controle rígido para a entrega e devolução de mercadorias?			
19		os preços constantes das etiquetas são conferidos com as propostas de compra, tabelas e nota fiscal no ato de entrega ou troca de produtos?			
20	1.001 e 1.005	é analisado diariamente o pedido de gestão?			
21		o gerente checa diariamente os preços das mercadorias expostas para evitar artigo com dois preços ou sem etiquetas?			
22		toda mercadoria existente na reserva encontra-se também no salão de vendas?			
23		é analisada mensalmente a demanda geral da loja para possíveis correções?			
24		é sistemático trocar o código do artigo quando a mercadoria esgota?			
25	1.003	existe programa de extinção de avarias funcionando com todos os vendedores?			
Total nota:			X 2 =	_____ pontos	

FATOR DE AVALIAÇÃO: PESSOAL

PESO: 1.0

26		o atendimento a clientes está sendo rápido e eficiente?			
27		o quadro da loja está devidamente orientado quanto a planos e ofertas?			
28		o quadro da loja está devidamente uniformizado e limpo?			
29		existe problema de funcionário impuntual?			
30		existe funcionário com mais de três advertências?			
31		existe vendedor não cobrindo a média mensal de vendas?			
32		o quadro de pessoal está completo?			
33		existe problema de relacionamento quadro X gerência?			
34		existe comprovação de relações íntimas entre funcionários?			
Total nota:			X 1 =	_____ pontos	

FATOR DE AVALIAÇÃO: RESERVA**PESO: 1.0**

35		as reservas de mercadorias estão devidamente arrumadas e limpas?			
36		as mercadorias de alto risco de furto são colocadas nas reservas isolada e de forma segura?			
37		somente estão na reserva caixas ou embalagens devidamente lacradas?			
38		os produtos para assistência técnica encontra-se separados, com rosetos e envoltos em plástico?			
39		é respeitada a estocagem de acordo com a resistência do produto em relação ao empilhamento?			
40		o encarregado do recebimento confere uma NF de cada vez?			
41		as NF são conferidas rigorosamente com os pedidos?			
42		as divergências verificadas no recebimento são anotadas imediatamente e a ocorrência comunicada ao gerente?			
43		é comunicado mensalmente às gerências de vendas as ocorrências verificadas durante o mês?			

Total Nota: ____ x 2 = ____ pontos

FATOR DE AVALIAÇÃO: ACOMPANHAMENTO DO CONCORRENTE PESO: 2.0

44		os concorrentes para cada setor são previamente determinados pelo gerente da loja?			
45		o funcionário é devidamente orientado para tal pesquisa?			
46		é de fato observado: estoque, sortimento, arrumação, planos e ofertas de porta de loja?			
47		a pesquisa é remetida em tempo hábil ao departamento de compras/precificação?			

Total Nota: ____ x 2 = ____ pontos

FATOR DE AVALIAÇÃO: QUEBRA E DESPESAS**PESO: 1**

48		as quebras são pagas e comunicadas aos gerentes de vendas?			
49		existe vendas de produtos quebrados a funcionários?			
50		quando vendido a funcionário é verificada a causa de quebra (quem, como, onde)?			
51		existe controle de ligações telefônicas?			
52		o fax é utilizado para assuntos de interesse das vendas?			
53		há redução de consumo de energia nos horários de menor movimento?			
54		há controle de material de embalagem para se evitar desperdício?			
55		a área destinada ao lixo fica em local isolado?			
56		o lixo, antes de ser colocado para fora, é examinado?			
57		o encarregado da limpeza é orientado de não misturar o lixo com papelão e produtos de vendas, examinando sempre para evitar que acessórios se percam?			
58		foi realizada a contagem de estoque do material de expediente?			

Total Nota: ____ x 1 = ____ pontos

FATOR DE AVALIAÇÃO: CAIXA E FATURAMENTO**PESO: 1.0**

59		as propostas de compra são conferidas pelas operadoras antes dos registros das mesmas?			
60		os check-outs são mantidos sempre limpos, arrumados e sem pertences pessoais?			
61		os registros indevidos são sempre visados pelo gerente, ainda na presença do cliente?			
62		a faturista confere o código e a descrição do artigo com a proposta de compra?			
63		a faturista somente fatura propostas de compra devidamente autenticadas?			

Total Nota: ____ x 1 = ____ pontos

FATOR DE AVALIAÇÃO: MANUTENÇÃO**PESO: 1.0**

64		o teto da loja está em bom estado?			
65		as paredes encontram-se em perfeitas condições?			
66		existem vazamento, vidros ou balcões quebrados?			
67		existem equipamentos quebrados?			
68		existem extintores? Estão carregados e em locais apropriados?			
69		existem problemas de fiação elétrica, iluminação, antena, etc?			
70		existem sobras de materiais expositores, etc?			
71		existe obra a ser executada ou não terminada?			
Total Nota			x 1 =	pontos	

SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO

DESCRIÇÃO DO SERVIÇO	Data ocorrência	tempo serviço	equipe resp.	programação realização
	/ /			/ /
	/ /			/ /
	/ /			/ /
	/ /			/ /
	/ /			/ /
	/ /			/ /
	/ /			/ /
	/ /			/ /

RESULTADO DA AUDITORIA OPERACIONAL

FATORES DE AVALIAÇÃO	PONTUAÇÃO
SALÃO DE VENDAS	
PESSOAL	
RESERVA	
ACOMPANHAMENTO DO CONCORRENTE	
QUEBRAS E DESPESAS	
CAIXAS E FATURAMENTO	
MANUTENÇÃO	
TOTAL PONTOS	

RESULTADO: () Excelente () Bom () Regular () Insuficiente

Observações: _____

SUPERVISOR RESPONSÁVEL ____/____/____

DIRETOR RESPONVÁVEL ____/____/____

LOJAS PARAÍSO	FILIAL:	CHECK LIST - AUDITORIA GERENTE:	DATA <u> </u> / <u> </u> / <u> </u> <u> </u> / <u> </u> / <u> </u>
------------------	---------	------------------------------------	---

1) AUDITORIA NO CAIXA	<input type="checkbox"/> DENTRO DAS NORMAS DA EMPRESA	<input type="checkbox"/> FORA DAS NORMAS DA EMPRESA
-----------------------	---	---

2) ARQUIVO DE NOTAS FISCAIS	NOTAS EM USO <input type="checkbox"/> OTIMO <input type="checkbox"/> BOM <input type="checkbox"/> REGULAR <input type="checkbox"/> MAU
	NOTAS A USAR <input type="checkbox"/> OTIMO <input type="checkbox"/> BOM <input type="checkbox"/> REGULAR <input type="checkbox"/> MAU
	NOTAS USADAS <input type="checkbox"/> OTIMO <input type="checkbox"/> BOM <input type="checkbox"/> REGULAR <input type="checkbox"/> MAU

3) NOTAS FISCAIS CANCELADAS	<input type="checkbox"/> ACIMA DE 1% DO TOTAL DE FATURADAS. %PER. <u> </u>
	<input type="checkbox"/> ABAIXO OU IGUAL A 1% DO TOTAL DE FATURADAS. PERC <u> </u>
	<input type="checkbox"/> INEXISTE CONTROLE DE NOTAS FISCAIS CANCELADAS

4) CONTAGEM DO ESTOQUE	<input type="checkbox"/> NÃO REALIZA CONTAGEM DIÁRIA	<input type="checkbox"/> REALIZA CONTAGEM DIÁRIA
	<input type="checkbox"/> ENVIA RELATÓRIO DIÁRIO DE DIVERGÊNCIAS	<input type="checkbox"/> ENVIA RELATÓRIO EXPORADICAMENTE
	<input type="checkbox"/> NÃO ENVIA RELATÓRIO DIÁRIO DE DIVERGÊNCIA	

5) APRESENTAÇÃO DA FILIAL	LIMPEZA <input type="checkbox"/> OTIMO <input type="checkbox"/> BOM <input type="checkbox"/> REGULAR <input type="checkbox"/> MAU
	HIGIENE <input type="checkbox"/> OTIMO <input type="checkbox"/> BOM <input type="checkbox"/> REGULAR <input type="checkbox"/> MAU
	ARRUMAÇÃO <input type="checkbox"/> OTIMO <input type="checkbox"/> BOM <input type="checkbox"/> REGULAR <input type="checkbox"/> MAU
	SEGURANÇA <input type="checkbox"/> OTIMO <input type="checkbox"/> BOM <input type="checkbox"/> REGULAR <input type="checkbox"/> MAU

6) ARRUMAÇÃO DA ÁREA DE RESERVA DE MERCADORIAS:	<input type="checkbox"/> OTIMO <input type="checkbox"/> BOM <input type="checkbox"/> REGULAR <input type="checkbox"/> MAU
---	---

7) DISTRIBUIÇÃO DE MATERIAL PROMOCIONAL NA FILIAL (CARTAZES, BANDEIROLAS, ESTANDARTES)	<input type="checkbox"/> BEM DISTRIBUÍDO
	<input type="checkbox"/> MAU DISTRIBUÍDO
	<input type="checkbox"/> HAVIA POUCO MATERIAL PROMOCIONAL
	<input type="checkbox"/> NÃO HAVIA MATERIAL NENHUM

8) EQUIPE DE VENDAS	POSTURA <input type="checkbox"/> OTIMO <input type="checkbox"/> BOM <input type="checkbox"/> REGULAR <input type="checkbox"/> MAU
	HIGIENE PESSOAL <input type="checkbox"/> OTIMO <input type="checkbox"/> BOM <input type="checkbox"/> REGULAR <input type="checkbox"/> MAU

9) MATERIAL DE EXPEDIENTE	<input type="checkbox"/> NÃO EXISTE ÁREA ESPECÍFICA P/GUARDA DO MATERIAL
	<input type="checkbox"/> EXISTE ÁREA <input type="checkbox"/> ESTÁ ORGANIZADA
	<input type="checkbox"/> NÃO ESTÁ ORGANIZADA
	<input type="checkbox"/> EXISTE DESPERDÍCIO DE MATERIAL
	9.2 <input type="checkbox"/> NÃO EXISTE DESPERDÍCIO DE MATERIAL

10) EXCESSO DE MERCADORIAS COM RELAÇÃO AO GESTÃO DE ESTOQUE	<input type="checkbox"/> NÃO EXISTE EXCESSO
	<input type="checkbox"/> EXISTE EXCESSO VALOR R\$ <u> </u>

11) CONTROLE DE AVARIAS	<input type="checkbox"/> NÃO EXISTE RELAÇÃO DE AVARIAS ADMINISTRADA PELA GERENCIA DA FILIAL
	<input type="checkbox"/> EXISTE RELAÇÃO DE AVARIAS ADMINISTRADA PELA GERENCIA DA FILIAL
	<input type="checkbox"/> A RELAÇÃO AUMENTOU <u> </u> COMPARADA COM A DA ÚLTIMA VISITA
	<input type="checkbox"/> A RELAÇÃO DIMINUIU <u> </u> COMPARADA COM A DA ÚLTIMA VISITA

12) ETIQUETAGEM DAS MERCADORIAS	<input type="checkbox"/> HAVIA MERCADORIAS SEM ETIQUETAS DE PREÇO
	<input type="checkbox"/> NÃO HAVIA MERCADORIAS SEM ETIQUETAS DE PREÇO

13) ARQUIVO DA DOCUMENTAÇÃO DE CIRCULAÇÃO INTERNA EXISTE ARQUIVO ORGANIZADO NÃO EXISTE ARQUIVO ORGANIZADO

14) DOCUMENTAÇÃO FISCAL E CONTROLE DE PESSOAL OS DOCUMENTOS ESTÃO ATUALIZADOS OS DOCUMENTOS NÃO ESTÃO ATUALIZADOS

15) ESTADO DE CONSERVAÇÃO DAS INSTALAÇÕES DA FILIAL	PARTE ELÉTRICA	<input type="checkbox"/> ÓTIMO <input type="checkbox"/> BOM <input type="checkbox"/> REGULAR <input type="checkbox"/> MAU
	PARTE HIDRO-SANITÁRIA	<input type="checkbox"/> ÓTIMO <input type="checkbox"/> BOM <input type="checkbox"/> REGULAR <input type="checkbox"/> MAU
	OUTROS	<input type="checkbox"/> ÓTIMO <input type="checkbox"/> BOM <input type="checkbox"/> REGULAR <input type="checkbox"/> MAU

16) CARTAZES INFORMATIVOS (SUNAB 198, TAXAS DE JUROS E PLANOS PRATICADOS PELA CASA E FINANCEIRAS) NÃO EXISTEM EXISTEM ESTÃO CORRETOS ESTÃO ERRADOS

LOJAS PARAISO

ESTRUTURA PROPOSTA

DIRETOR
SUPERINTENDENTE

(PAULO FERNANDES)

SECRETARIA
S.A.C.
PLAN. ESTRATEG.

CONSULTORIAS

JURIDICA
PLAN. TRIBUT. (H & M CONSULTORIA)
AUDITORIA
IMPrensa
PROJ. EXEC. FUT.

