

A AUDITORIA INTERNA EM UMA EMPRESA ATACADISTA DE ALIMENTOS

Marcio J. Panasolo¹
Osni Hoss²

Resumo: O tema do presente artigo é a Auditoria Interna. Apresenta-se o modelo de sistema de informação, controle interno e auditoria adotados por empresa do ramo de alimentos para resguardar e gerenciar seu patrimônio, com avaliação dos processos e rotinas de controles quanto à eficiência para assegurar uma informação contábil ágil e idônea. Recomendou-se também que fossem reformulados os processos de departamentos deficitários para que a atividade operacional torne-se mais eficiente e segura. As conclusões apontaram que apesar das deficiências encontradas, estas não são relevantes para comprometer a atividade da empresa e nem tanto, atribuir aspectos negativos à contabilidade gerencial. Constatou-se que a atividade empresarial está muito bem assessorada por um controle interno e procedimentos de auditoria ágeis, possíveis de proteger a saúde financeira da empresa.

Palavras-chave: auditoria, contabilidade, ativos, controles.

1. INTRODUÇÃO

A auditoria é uma técnica contábil que tem por função identificar eventos que não sejam condizentes com a atividade da empresa. Também visa identificar erros e fraudes nos valores registrados nas demonstrações financeiras e a imperícia e deficiências no controle interno estabelecido.

O objetivo desta técnica é assegurar que as metas estabelecidas pela administração sejam cumpridas e proteger os interesses de entidades relacionadas com o patrimônio da entidade, como bancos, investidores e acionistas.

O trabalho de auditoria interna, tanto elaborado por departamento independente ou pela contabilidade, visa fiscalizar a eficiência do controle interno e tornar confiável a informação contábil tanto para fins fiscais, societários ou gerenciais.

Com base no exposto, o presente trabalho teve a pretensão de acompanhar a auditoria interna realizada em uma empresa atacadista do ramo de alimentos, avaliando o controle interno, e efetuando os exames e procedimentos cabíveis para cada departamento.

Nesse sentido, esta pesquisa busca analisar a segurança e veracidade da informação contábil da referida entidade, e também, demonstrar um modelo de controle e gestão.

2. AUDITORIA INTERNA

Segundo Attie (2007, p. 07), o objetivo da auditoria interna é examinar e avaliar as atividades da empresa, auxiliando a administração no desempenho de suas responsabilidades, fornecendo-lhes análises, avaliações, recomendações, assessoria e informações relativas às atividades examinadas. O autor descreve então, sinteticamente, os objetivos da auditoria interna (IBID, p. 08):

- a) examinar a integridade e fidedignidade das informações financeiras e operacionais e os meios utilizados para aferir, localizar, classificar e

¹ Acadêmico do Curso de Contabilidade da Universidade Tecnológica Federal do Paraná – UTFPR. E-mail: mj.panasolo@hotmail.com.

² Professor do Curso de Contabilidade da Universidade Tecnológica Federal do Paraná – UTFPR. E-mail: hoss@utfpr.edu.br.

- comunicar essas informações;
- b) examinar os sistemas estabelecidos, para certificar a observância às políticas, planos, leis e regulamentos que tenham, ou possam ter, impacto sobre as operações e relatórios, e determinar se a organização está em conformidade com as diretrizes;
 - c) examinar os meios usados para a proteção dos ativos e, se necessário, comprovar sua existência real;
 - d) verificar se os recursos são empregados de maneira eficiente e econômica;
 - e) examinar operações e programas e verificar se os resultados são compatíveis com os planos e se essas operações e esses programas são executados de acordo com o que foi planejado; e
 - f) comunicar o resultado do trabalho de auditoria e certificar que foram tomadas as providências necessárias a respeito de suas descobertas.

Segundo o autor, para que o trabalho da auditoria interna surta efeito, deve estar amparado pelo voto de confiança da administração, que esta, sentido necessidade de tais serviços confie na auditoria e delegue autoridade.

Conforme Attie (2007, p. 12) o princípio da independência também é válido para a auditoria interna. Apesar de esta ser dependente financeiramente da entidade, por ser parte dela, deve almejar o maior grau possível de independência, para que não necessite assumir responsabilidades e eventos que não sejam próprios de seus fins. Ainda segundo o autor, o nível hierárquico almejado para a auditoria deve ser o que, suficientemente, ao reportar-se para seu superior, este possa levar em consideração as opiniões e recomendações, e autorizá-las ou dar ordem para que seja executado.

A auditoria ocupa uma posição privilegiada, pois pode vislumbrar toda a estrutura funcional da entidade, o que lhe permite, por exemplo, demonstrar onde há falta de comunicação, onde há ineficiências, e em quais situações os departamentos podem cooperar entre si ou aproveitar as mesmas informações.

O inter-relacionamento da auditoria com os demais departamentos da entidade também é importante. Haja vista que as empresas são constituídas por pessoas com diferentes formações e os controles nem sempre são instituídos na mesma data e pelas mesmas pessoas, o auditor sendo um especialista em controles internos, deve proceder de tal forma que os trabalhos sejam eficientes como almeja a administração, mantendo um bom relacionamento com seus auditados, para que estes tenham boa vontade em cooperar e auxiliar.

Quanto às características técnicas e pessoais do auditor interno, este deve ser honesto, objetivo, diligente e leal. Segundo Attie, lhe são necessários os seguintes quesitos (IBID, p. 105):

- a) capacidade para aplicação das normas, procedimentos e técnicas, nas execuções das auditorias. Significa enfrentar situações que possam ocorrer, sem necessitar recorrer a outras fontes para assessoria ou pesquisa técnica;
- b) capacidade na área de princípios e técnicas contábeis. É necessária para auditores que executam trabalhos com ênfase na contabilidade, registros e relatórios financeiros;
- c) conhecimento dos princípios de administração, para conhecer e avaliar a relevância e significação dos eventuais desvios em relação às boas práticas empresariais. Pressupõe capacidade de resolver situações que possam ocorrer, reconhecer eventuais desvios relevantes e efetuar a pesquisa necessária para chegar a soluções viáveis;

- d) conhecimento dos fundamentos de contabilidade, economia, direito comercial, impostos, finanças, métodos quantitativos e processamento eletrônico de dados. Esse conhecimento pressupõe capacidade de identificar a existência de problemas ou a possibilidade de estes ocorrerem e de determinar o que é mais necessário em termos de pesquisa e assessoria.

O auditor interno deve visar sempre a eficiência e objetividade, para isto deve manter-se atualizado quanto as normas contábeis e legislações. De acordo com a NBC P 3, emitida pelo Conselho Federal de Contabilidade, no que se refere a sua competência técnico-profissional, cita:

O Contador, na função de auditor interno, deve manter o seu nível de competência profissional pelo conhecimento atualizado das Normas Brasileiras de Contabilidade, das técnicas contábeis, especialmente na área de auditoria, da legislação inerente à profissão, dos conceitos e técnicas administrativas e da legislação aplicável à Entidade.

Por fim, a constituição da auditoria e a declaração de suas funções devem ser feitas de forma que esta obtenha a autoridade de que precisa e também não se lhe sejam delegadas funções que não lhe caibam. Na sua constituição deve estar claro a sua finalidade, autoridade e responsabilidades, e dentro do necessário, suas limitações e formas de trabalho. A descrição das funções auxilia no desempenho das atividades, pois amplia os horizontes de toda a equipe, ou da auditoria, quanto suas responsabilidades, alcances e limitações, como também lhe permite granjear o status dentro da entidade de que necessita.

2.1 Controle Interno

Há de se observar a importância do controle interno para a eficiência organizacional e segurança dos ativos das entidades, e também, a importância deste para a eficácia do trabalho da auditoria. Oliveira (p. 81) destaca que o controle permanente é fundamental para o sucesso de um empreendimento.

O AICPA (American Institute of Certified Public Accountants), Apud Oliveira (2007, p. 83) define:

O controle interno é composto pelos planos de organização e pela coordenação dos métodos e medidas implantados pela empresa para proteger seu patrimônio, seus recursos liquidados e operacionais, por meio de atividades de fiscalização e verificação da fidedignidade dos administradores e da exatidão dos processos de manipulação de dados contábeis, promovendo, desta forma, a eficiência operacional e a adesão às políticas e estratégias traçadas pela alta gestão.

Ainda Oliveira (IBID, p. 83), afirma que os sistemas contábeis e de controles internos, é o conjunto de procedimentos que, aliados ao fluxo de operações, visa prevenir desvios e irregularidades que possam afetar o desempenho da atividade, afetar sua lucratividade e situação financeira, e refletir nas demonstrações contábeis utilizadas por usuários internos e externos.

A. Moscové (2002, p. 198) apresenta cinco componentes a serem observados para a constituição de um controle interno:

- a) ambiente de controle: constitui os valores da empresa e competência do quadro de funcionários. Também a forma que são repassadas as responsabilidades e atribuídas as funções;
- b) avaliação de riscos: consiste em reconhecer possíveis riscos, tanto internos como externos, que possam causar danos à empresa. Devem ser

elaborados controles para se evitar, ou diminuir, a probabilidade de tais eventos;

- c) atividades de controle: são diretrizes e procedimentos definidos para assegurar os objetivos da empresa;
- d) informações e comunicação: consiste no registro das transações em um sistema de informação, para dentre outros fatores, assegurar a guarda dos ativos e a veracidade dos dados. Também os funcionários devem ser informados de funções e responsabilidades, e da importância de suas ações para o controle interno; e
- e) monitoramento: consiste na avaliação do desempenho do controle interno e em providências corretivas em controles que estejam falhando.

Attie (2007, p. 185) destaca que o controle interno se faz importante devido à necessidade de confiabilidade dos resultados do fluxo de operações, que transforma dados em informações que os administradores utilizarão para a tomada de decisões. Ainda segundo o autor, são quatro os objetivos de um controle interno (IBID, p. 189):

- a) salvaguardar os interesses da empresa;
- b) precisão e confiabilidade dos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais;
- c) estímulo à eficiência operacional; e
- d) aderência às políticas existentes.

Conforme Attie (2007, p. 191) o significado de salvaguardar os interesses da empresa refere-se à proteção do patrimônio contra erros, fraudes e perdas. São meios utilizados para este fim:

- a) segregação de funções: ninguém deve ter sob sua responsabilidade todas as fases de uma operação. Cada fase deve ser executada por pessoas ou departamentos diferentes e independentes entre si;
- b) sistema de autorização e aprovação: compreende o controle das operações através aprovações ou liberações;
- c) determinação das funções e responsabilidades: cada funcionários deve saber qual é sua função e responsabilidades atribuídas. destaca-se a importância de um organograma;
- d) rotação de funcionários: consiste no revezamento de funções. Traz vantagens como a sinergia entre a equipe e pode reduzir fraudes e erros;
- e) carta de fiança: traz maior segurança para bens da empresa que estejam de posse de funcionários, bem como permite persuadi-los para que hajam com zelo;
- f) manutenção de contas de controle: permite o controle de saldos de contas que estejam de posse de outros funcionários, confrontando saldos analíticos com saldos sintéticos, por exemplo;
- g) seguro; compreende na manutenção do seguro de bens sujeitos a riscos;
- h) legislação; consiste no conhecimento e atualização da legislação fiscal, para evitar onerações fiscais indevidas;
- i) diminuição de erros e desperdícios: a divisão racional do trabalho e a identificação das normas e objetivos permitem melhor aproveitamento dos recursos;
- j) contagens físicas Independentes: consiste na inspeção e no acompanhamento periódico de bens e valores; e
- k) alçadas progressivas: estabelecer alçadas e procurações permitindo aos altos escalões as principais decisões e responsabilidade.

Quanto à precisão e confiabilidade de relatórios é importante destacar a utilização de documentação hábil e fidedigna. Ainda, o processo de conciliação, em

que se procede ao confrontamento dos dados entre si, e o plano de contas, o qual deve ser devidamente classificado e estruturado.

O estímulo à eficiência operacional é importante para o desempenho das tarefas de modo ágil e uniforme. São meios importantes para tal estímulo ações como seleção e treinamento, plano de carreira e relatórios de desempenho e de horas trabalhadas.

Por fim, a aderência às políticas adotadas pela administração é importante para que a empresa possa obter uma estrutura de apoio de que precisa e alcançar os resultados almejados. Conforme Attie (2007, p. 194) são meios de controle: a supervisão; os sistemas de revisão e aprovação; e a auditoria interna.

Vê-se aqui, que a auditoria interna não somente é um instrumento de controle e verificação das atividades, mas é um procedimento que dentre às tantas finalidades já apresentada, tem por função complementar o próprio controle interno.

A. Moscové (2000, p. 199) classifica os controles internos em três tipos: controles preventivos, controles detectivos e controles corretivos.

Os controles preventivos devem ser criados para evitar o acontecimento de eventos não desejados. Pode-se citar como exemplo a segregação de funções e o sistema de autorização.

Os controles detectivos e corretivos são procedimentos que visam informar a administração quanto à eficiência operacional e a obediência às diretrizes e controles já estabelecidos. São procedimentos voltados a identificar problemas e apresentar soluções. Pode-se citar como exemplos procedimentos de conferência ou contagem, e de conciliação. A própria ação da auditoria interna da auditoria interna também é um bom exemplo.

3. HISTÓRICO DA EMPRESA

A empresa Esdel Comércio de Produtos Alimentares Ltda está localizada na Rua Guilherme Jorge Sheide, 333, Bairro Planalto, na cidade de Pato Branco/PR, inscrita no Cnpj 79.456.703/0004-21. A empresa foi fundada em 1997 em Pato Branco, com o nome de Big Frio e sua atividade principal era representação comercial. No ano de 2000, passou a se chamar Central Alimentos aumentando sua linha de produtos e a comercializar a linha de panificação. No ano de 2004, adquiriu uma distribuidora em São José Dos Pinhais com o nome Esdel, atribuindo à esta o status de matriz, e tornando a unidade de Pato Branco uma filial. No ano de 2005 adquire da Starói Alimentos um unidade em Maringá, que passa a ser mais uma empresa do grupo Esdel. No final do ano de 2005, adquire mais uma loja em Camboriú – SC. Em abril de 2008 abriu uma filial em Porto Alegre – RS.

A Esdel Alimentos, unidade de Pato Branco, conta atualmente com 57 colaboradores. Sua atividade esta voltada para o segmento de panificação e alimentos do gênero, tendo como principais clientes: padarias e confeitarias, restaurantes e supermercados. Também exerce a atividade de representação comercial.

O sistema de informação é constituído por um software que integra os módulos fiscal, contábil e financeiro. O controle Interno da empresa é constituído por cinco departamentos, que são eles: Contas a Receber, Contas a Pagar, Estoque, Tesouraria e a Contabilidade.

3.1 O Controle Interno

O caixa e bancos são controlados por duas pessoas. Uma que é responsável pela guarda do dinheiro, cheques pré-datados e cheques devolvidos denominada Tesouraria. E outro funcionário que é responsável por efetuar a escrituração dos

recebimentos e pagamentos no sistema de informação, o qual, é o mesmo que realiza o controle das pendências a receber, identificado como Contas a Receber.

O movimento de caixa é fechado diariamente. O Contas a Receber, após realizar todos os lançamentos de caixa, deve conciliar os documentos com a ficha de controle da Tesouraria e com o razão contábil fornecido pelo sistema de informação. Estando ambos de acordo, o movimento é entregue à contabilidade para ser auditado diariamente e guardado por esta.

Observa-se que as funções destes funcionários estão segregadas com os demais departamentos. A Contabilidade realiza a audita os lançamentos contábeis e realiza a inspeção física na Tesouraria.

É de responsabilidade deste funcionário do Contas a Receber realizar as baixas das pendências de clientes e conferi-las, verificar a existência de pendências atrasadas e informar a gerência, verificar demais fatores que possam implicar o não recebimento ou atraso das duplicatas, como o não recebimento de boleto bancário pelo cliente ou o protesto do mesmo, guardar as fichas de cobrança bancária, de forma organizada, e informar aos bancos as duplicatas quando se tratar de cobranças registradas, tomar procedimentos que torne seguras as duplicatas em carteira de posse dos entregadores, como a auditoria nos documentos e relação de cobranças, atender e informar o pessoal de vendas nas dificuldades e dúvidas que possam vir a ter, realizar os lançamentos de caixa e bancos e conferi-los.

O controle das contas a pagar é realizado por uma única pessoa, é a mesma quem lança a entrada e a saídas do estoque. O controle é realizado através do sistema de informação da empresa, o qual fornece os prazos, vencimentos, parcelamentos, valores a vencer e outras informações. É de responsabilidade deste funcionário guardar as notas fiscais para serem repassadas a contabilidade, agendar depósitos e providenciar boletos de cobrança, dar aceite e repassar ao Caixa relatório de pendências vincendas na semana corrente, juntamente com os boletos para pagamento, fiscalizar a baixa correta das pendências com os fornecedores, receber os pedidos de mercadorias enviados pelos vendedores, faturá-los, e repassar ao Estoque o mapa de carregamento da carga, emitir notas fiscais de saída, imprimir boletos e grampeá-los junto à nota; e cadastrar e desativar itens do estoque e os cadastros dos clientes;

O estoque é controlado por três pessoas, sendo um o encarregado e dois auxiliares. O encarregado do estoque também é o responsável por efetuar, juntamente com a gerência, as compras de mercadorias. Ou seja, quando se tratar dos mais variados itens, este funcionário tem autonomia para efetuar o pedido das mercadorias que necessita, uma vez que é ele quem conhece a rotatividade dos itens. Porém, quando as compras referem-se a produtos que são de grande importância para a atividade da empresa, este funcionário e a gerência chegaram a um consenso do que é melhor se fazer.

Deve-se ressaltar o volume, relevância e complexidade do estoque. Este é composto por itens de diversas marcas. É comprado por uma unidade de medida e revendido por outra, a título de exemplo: kilo, caixa, masso, balde, vidro, dúzia, unidade, litro, saco e outras. Além disso, os itens estão sujeitos as mais variáveis intempéries, como: poeira, temperatura, umidade, prazo de validade e outras. Todas estas variáveis exigem cautela e zelo por parte dos funcionários relacionados ao estoque.

Quanto a escrituração fiscal, todo lançamento fiscal está atrelado a um contas a pagar ou contas a receber, não havendo possibilidade de haver um lançamento fiscal sem gerar pendências financeiras. Há também a necessidade de todo lançamento fiscal estar acompanhado de documento hábil.

Os lançamentos fiscais são realizados pelo departamento de Contas a Pagar, que sendo o sistema de informação integrado, automaticamente é gerada a escrituração fiscal, contábil e financeira. Cabe a contabilidade somente o papel de auditar os lançamentos e apurar os impostos.

É papel da contabilidade neste contexto, exercer a função de Controller. Sendo a escrituração realizada pelo pessoal do administrativo, são de responsabilidade da contabilidade o controle patrimonial, os proventos da folha de pagamento, a apuração dos impostos do mês e o fechamento do balancete gerencial para ser repassado aos sócios. Para tanto, esta exerce autoridade sobre os demais colaboradores, seja definindo prazos ou delegando tarefas, ou solicitando correções e justificativas quanto a fatos apurados pela auditoria que esta realiza.

3.2 A Auditoria Interna

A auditoria interna é realizada pela contabilidade. Esta, não precisando se atarefar com a escrituração manual, dispõe de tempo ábil para a realização de auditorias na filial onde se localiza, como nas demais anteriormente citadas.

A auditoria é realizada tanto via sistema de informação, onde previamente pode-se observar as operações que estão sendo realizadas, se estão sendo realizadas corretamente e se adéquam à atividade da empresa, e através de inspeção física, onde um funcionário se disponibiliza para viajar.

Quanto às características da auditoria, esta varia de acordo com a natureza da conta. Pode-se dizer que é realizada forma integral e permanente em se tratando do caixa, lançamentos fiscais e o próprio controle interno e, eventual e parcial quanto aos estoques e contas a pagar e a receber.

Para tecer uma opinião sobre a eficiência dos controles implantados e o processo e auditoria em questão, foram realizados exames em cada departamento anteriormente citados, utilizando-se de procedimentos de inspeção, contagens e conferências, questionamentos e de mais procedimentos necessários de acordo com as características de cada departamento.

No que diz respeito ao controle interno, observa-se que a empresa trabalha com sistemas de aprovação e autorização. Também realiza a segregação de funções. Tais procedimentos demonstram ser eficientes para a prevenção de erros e roubos.

De acordo com os resultados apurados na auditoria é possível observar que os procedimentos implantados pela empresa não são totalmente eficazes, fato que se deve ao volume de operações que ocorrem diariamente, e que aumentam a probabilidade de ocorrer erros ou perdas. Más pode-se considerar que tais eventos são irrelevantes em relação ao patrimônio da entidade.

A auditoria realizada na empresa pela contabilidade lhe propicia uma posição de destaque, agindo na fiscalização da obediência às políticas definidas pela empresa e para a agilidade e eficiência operacional. A contabilidade assume a função de controladora, dando suporte ao administrativo e à administração, e assegura uma informação contábil idônea, para fins fiscais, gerenciais e societários.

4. Conclusão

Concluí-se que a auditoria é uma ferramenta contábil de importância para a entidade em estudo, pois necessita delegar responsabilidades e é por meio desta que a administração reconhece as dificuldades operacionais de sua organização. É um alicerce de grande valia para a equipe administrativa, prestando-lhe assessoria quanto a procedimentos a serem realizados e retificando os erros encontrados. A auditoria demonstra-se capaz de policiar a atividade operacional e o controle interno.

Concluí-se que o controle interno implantado, aliado aos trabalhos de auditoria, são eficientes para assegurar uma informação idônea e segura para seus administradores e colaboradores, porém os procedimentos em seus departamentos de Caixa e Estoques, devem ser alterados ou melhorados, para que se possa diminuir, e até erradicar, divergências da realidade de seus ativos com o que se encontra registrado pela contabilidade.

Faz-se importante uma análise mais ampla do processo de gestão e controle de todas as filias que compõem a entidade, fato que não foi possível devido às variáveis como tempo e disposição para viagem. Este estudo demonstra-se importante para o meio acadêmico, o qual apresenta a auditoria interna praticada em uma entidade de porte considerável, expõe um modelo de gestão e controle, e exemplos de procedimentos a serem adotados em exames de auditoria. Recomenda-se que a empresa, e as empresas em geral, mantenham exames periódicos em seus departamentos para que possa corrigir erros e avarias, diminuindo o impacto destes em seus ativos, e para que possa otimizar os processos operacionais.

REFERÊNCIAS

Willian Attie / **Auditoria Interna**, - 2. Ed. - São Paulo: Atlas, 2007.

Luís Martins de Oliveira, José Hernandez Perez Jr., Carlos Alberto dos Santos Silva / **Controladoria estratégica**, – 4. Ed. – São Paulo: Atlas. 2007

Conselho Federal de Contabilidade / **Princípios fundamentais e normas brasileiras de contabilidade de auditoria e perícia**, - Brasília; CFC, 2003.

Stephen A. Moscove, Mark G. Simkin, Nancy A. Bragranoff; tradução Geni G. Goldschmidt / **Sistemas de informações contábeis**. – São Paulo: Atlas, 2002.