

CONCEITO DE CONTROLO INTERNO

O sistema de controlo interno é o **plano de organização** e todos os **métodos e procedimentos** adoptados pela administração de uma entidade para auxiliar a atingir o objectivo de gestão de assegurar, tanto quanto for praticável, a **metódica e eficiente** conduta dos seus negócios, incluindo a aderência às políticas da administração, a salvaguarda dos activos, a prevenção e detecção de fraudes e erros, a precisão e plenitude dos registos contabilísticos e a atempada preparação de informação financeira fidedigna.

Os Objectivos do Controlo Interno visam assegurar:

- **A confiança e integridade da informação;**
- **A conformidade com as políticas, planos, procedimentos, leis e regulamentos;**
- **A salvaguarda dos activos;**
- **A utilização económica e eficiente dos recursos;**
- **A realização dos objectivos estabelecidos para as operações ou programas**



TIPOS DE CONTROLO INTERNO

Controlo interno administrativo

Inclui o **plano de organização** e os **procedimentos e registos** que se relacionam com os **processos de decisão** e que conduzem à **autorização das transacções** pela administração. É o **ponto de partida** para o controlo interno contabilístico.

Controlo interno contabilístico

Compreende o **plano de organização** e os **registos e procedimentos** que se relacionam com a **salvaguarda dos activos** e com a **confiança** que inspiram os **registos contabilísticos**.



Os registos contabilísticos devem proporcionar uma razoável certeza de que:

- as **transacções** são executadas de acordo com uma **autorização geral ou específica** da administração;
- as transacções são registadas de modo a:
 - permitirem a **preparação de demonstrações financeiras** em conformidade com **princípios de contabilidade geralmente aceites** ou com qualquer outro critério aplicável a tais demonstrações;
 - manterem um **controlo sobre os activos**;
- o **acesso aos activos** é apenas permitido de acordo com **autorização da administração**;
- os **registos contabilísticos** dos activos são periodicamente **comparados** com esses mesmos activos sendo tomadas acções apropriadas sempre que se encontrem quaisquer diferenças.



Elementos fundamentais a ter em atenção quando se estabelece um sistema de controlo interno

- a definição de autoridade e delegação de responsabilidades;
- a segregação, separação ou divisão de funções;
- o controlo das operações;
- a numeração dos documentos
- a adopção de provas e conferências independentes.



DEFINIÇÃO DE AUTORIDADE E DELEGAÇÃO DE RESPONSABILIDADES

Tem como objectivo **fixar e limitar as funções** de todo o pessoal.

Deve ser variável e flexível numa **pequena empresa**.

Numa **grande empresa** tais factos devem ser estabelecidos através de um **organigrama**, de um **manual de descrição de funções**, de um **manual de políticas e procedimentos contabilísticos** e de um **manual das medidas de controlo interno**.



SEGREGAÇÃO, SEPARAÇÃO OU DIVISÃO DE FUNÇÕES

Tem a ver com o facto de a **função contabilística** e a **função operacional** deverem estar de tal modo separadas de forma a que não seja possível uma pessoa ter o controlo físico de um activo e, simultaneamente, ter a seu cargo os registos a ele inerentes.

Além disso, nenhum empregado deverá ter a possibilidade de ser o responsável de uma operação desde o início até ao seu termo.



Rotação periódica dos empregados



CONTROLO DAS OPERAÇÕES

Tem fundamentalmente a ver com a **sequência** das mesmas, ou seja o ciclo **autorização / aprovação / execução / registo / custódia**, de acordo com os critérios estabelecidos.



NUMERAÇÃO DOS DOCUMENTOS

Os documentos deverão ser numerados **tipográfica e sequencialmente**. Isto possibilita detectar quaisquer utilizações menos apropriadas dos mesmos.

Se por qualquer motivo um documento for **anulado** depois de preenchido não deve ser destruído mas sim arquivado em local próprio como prova da sua **não utilização**.

Deve haver um **controlo numérico** de todos os documentos recebidos da tipografia de modo a que a sua entrada ao serviço se dê de **forma sequencial**.



ADOÇÃO DE PROVAS E CONFERÊNCIAS INDEPENDENTES

Tem como objectivo não só actuar sobre o sistema implementado como também sobre o trabalho que cada pessoa executa de forma a se obter o **mínimo de erros possível.**



FACTORES LIMITATIVOS DO CONTROLO INTERNO

- ✓ Não interesse por parte da Administração na manutenção de um bom sistema de controlo porque não está interessada em atingir a confiança e a integridade da informação.
- ✓ Dimensão da empresa: a segregação de funções é mais difícil de atingir numa empresa com pouco pessoal do que numa empresa com mais pessoal.
- ✓ Relação custo/benefício: há que ter em atenção se o custo para a implementação do sistema não será superior ao benefício que se espera obter dele.



FACTORES LIMITATIVOS DO CONTROLO INTERNO

- ✓ Existência de erros humanos, conluio e fraudes: pode decorrer de falta de competência ou de falta de integridade moral.
- ✓ Transacções pouco usuais: dado que um sistema de controlo interno é geralmente implementado para prever transacções correntes.
- ✓ Utilização da informática: porque pode possibilitar o acesso directo a ficheiros.



QUEM IMPLEMENTA O SISTEMA DE CONTROLO INTERNO

- >Técnicos de organização e métodos
- >Auditores internos
- >Director Administrativo-Financeiro
- >Consultores externos

Nota: o sistema terá sempre de ser aprovado pela Administração



DOCUMENTOS A ANALISAR DURANTE A RECOLHA DO SISTEMA DE CONTROLO INTERNO

- ❁ **Organigramas**
- ❁ **Manual de descrição de funções**
- ❁ **Manuais de políticas e procedimentos contabilísticos e das medidas de controlo interno**
- ❁ **Outras informações relacionadas com os aspectos do controlo administrativo e do controlo contabilístico**

As leituras realizadas deverão ser completadas com entrevistas e observações.



FORMAS DE RECOLHER E DE REGISTAR UM SISTEMA DE CONTROLO INTERNO

- ◆ Questionários padronizados
- ◆ Narrativas
- ◆ Fluxogramas
- ◆ Forma mista



QUESTIONÁRIOS PADRONIZADOS

Conjunto mais ou menos extenso de **procedimentos contabilísticos** e de **medidas de controlo interno** que se deseja estejam em efectividade numa empresa minimamente organizada.

- /// Todas as áreas da empresa estão cobertas
- /// Cada procedimento tem três hipóteses de resposta: **Sim, Não e Não Aplicável.**
- /// Incluem também uma coluna para **observações** relevantes.

É a forma de registo menos vantajosa pela falta de visão global e rápida que proporciona.



NARRATIVAS

Descrição relativamente detalhada dos procedimentos contabilísticos e das medidas de controlo interno existentes em cada uma das áreas operacionais da empresa.

Tem tendência para uma demasiada pormenorização e conseqüente perda de uma visão rápida e global do conjunto da área descrita e dos seus aspectos mais significativos.

Do **lado esquerdo** registam-se os procedimentos e medidas em vigor à data do levantamento do sistema e do **lado direito** registam-se as alterações efectuadas ao procedimento correspondente do lado esquerdo.



FLUXOGRAMAS

Forma de representação gráfica que se socorre de vários **símbolos** para apresentar os diversos procedimentos contabilísticos e medidas de controlo interno existentes em cada uma das diferentes áreas operacionais da empresa.

O **fluxograma vertical** dá ênfase especial aos documentos em detrimento das secções em que os mesmos são originados ou por onde vão circulando.

O **fluxograma horizontal** apresenta a sucessão dos procedimentos de forma horizontal os quais atravessam duas ou mais colunas cada uma delas representando as secções envolvidas.



VANTAGENS E INCONVENIENTES DOS FLUXOGRAMAS

Esta técnica de registo é preferível às outras uma vez que pode representar de forma mais clara, simples e concisa qualquer esquema por mais complexo que seja.

No entanto não é de fácil preparação, exige o conhecimento de técnicas muito específicas e obriga geralmente à utilização prévia de uma das técnicas anteriores.

O **fluxograma horizontal** apresenta com mais clareza e num espaço mais reduzido os procedimentos seguidos em cada uma das áreas operacionais.

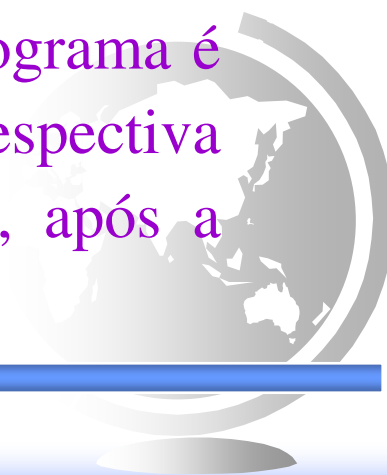


FORMA MISTA

Resulta do facto de algumas vezes ser bastante difícil representar uma operação através de um fluxograma ou, sendo possível, o mesmo resultar de tal forma confuso que tornaria difícil a sua interpretação.

Esta forma de registo socorre-se pois do fluxograma e da narrativa.

A base de registo é o fluxograma e quando sucede que se torna necessário representar uma operação complexa o fluxograma é «cortado» utilizando-se então a narrativa para a respectiva descrição, a qual deverá ser feita em folha especial, após a conclusão do fluxograma.



ADEQUAÇÃO DO SISTEMA DE CONTROLO INTERNO

Depois do levantamento e registo do sistema de controlo interno, o auditor sabe se é adequado ou não:

se for adequado forçosamente realizará testes de conformidade para verificar se está efectivamente em funcionamento

se não for adequado pode-se passar de imediato aos testes substantivos, mas o procedimento correcto é realizar os testes de conformidade para se ter a certeza de que o sistema implementado é de facto deficiente e que portanto não inspira confiança

NOTAS RELATIVAS À AVALIAÇÃO DO SISTEMA DE CONTROLO INTERNO

Para a selecção das operações ou procedimentos a serem testados usam-se as técnicas de amostragem tendo em atenção que a amostra deve ser representativa do total do universo.

Quando se realiza um determinado teste de conformidade e se detectam sistematicamente desvios ao sistema que era suposto estar implementado não há vantagem em aprofundar tal teste uma vez que a probabilidade de tal continuar a acontecer é bastante grande



NOTAS RELATIVAS À AVALIAÇÃO DO SISTEMA DE CONTROLO INTERNO

O auditor deve assegurar-se que os procedimentos contabilísticos e as medidas de controlo interno, se operativas e adequadas, funcionam ao longo de todo o exercício. Para tanto, e se necessário, os testes de conformidade não deverão incidir sobre um mas sim sobre vários períodos.

Cada um dos testes de conformidade só deve ser escrito depois de se efectuar o levantamento e o registo do sistema de controlo interno. Daqui se pode concluir que não há testes padronizados. Há no entanto procedimentos básicos que se aplicam a qualquer empresa.



SUGESTÕES PARA A MELHORIA DOS PROCEDIMENTOS CONTABILÍSTICOS E DAS MEDIDAS DE CONTROLO INTERNO

Embora este não seja o objectivo principal do seu trabalho, o auditor costuma apresentar um “management letter” (relatório) à Administração como forma de complementar o seu trabalho.

Esse relatório não deverá incluir todos os pontos fracos de procedimento e controlo detectados mas apenas os mais significativos.

Antes de ser apresentado à Administração o projecto deve ser discutido com os responsáveis das secções em causa a fim de se ter a certeza de que os aspectos focados são pertinentes e actuais.



EXEMPLO DE NARRATIVA

1. O cliente preenche o verbete de depósito
2. Entrega ao caixa o verbete e o dinheiro a depositar
3. O caixa conta o dinheiro
4. Confere a sua contagem com o verbete
5. Arrecada o dinheiro
6. Regista o depósito
7. Valida o verbete
8. Separa as cópias do verbete
9. Entrega uma ao cliente
10. Arrecada a ou as restantes



FLUXOGRAMA

O fluxograma pressupõe que a realidade a descrever está em movimento, envolve uma certa evolução no espaço e no tempo. O fluxograma torna-se útil e ganha importância quando a realidade a representar (o sistema ou processo ou uma parte dele) assume uma relativa complexidade. Visa então descrever, explicar e transmitir de uma forma simples e facilmente apreensível uma realidade por si complexa.

