

A Importância da Auditoria Interna e dos Controles Internos em uma Organização

Letícia Monteiro Amarante

Especializanda em Gestão Tributária e Perícia Contábil, UFMT

Bacharel em Ciências Econômicas, UFMT

leticiamonteiroamarante@gmail.com

Clébia Ciupak Bocardi

Doutora em Administração pela Universidade Nove de Julho – UNINOVE

Universidade Federal de Mato Grosso - UFMT

clebia.ciupak@gmail.com

Jair Antonio Fagundes

Doutor Europeu em Contabilidade pela Universidad de Valencia – Espanha.

Professor Convidado em cursos de Lato e Strictu sensu na América Latina

jair_fagundes@hotmail.com

Resumo

O presente artigo tem o objetivo de demonstrar como a auditoria interna pode se diligenciar para buscar sanar as fragilidades que levam a atos ímprobos de evasão e sonegação fiscal em uma empresa de grande porte do ramo siderúrgico. A auditoria interna deve atuar na prevenção e mitigação dos pontos frágeis que levam às fraudes, visando prestar serviço à administração da empresa e cumprindo seu papel de corrigir e coibir os processos errôneos. Uma organização que estabelece controles internos como forma de avaliação de suas atividades busca averiguar como está o desempenho da companhia, além de supervisionar as condutas e ações de seus funcionários, checando se estão respeitando a política interna. A metodologia utilizada foi uma pesquisa qualitativa, caracterizada por um estudo de caso e análise documental. A conclusão do artigo salientou a relevância do trabalho desenvolvido pelo setor de auditoria interna, aliado a aplicação de controles internos rígidos e eficientes, com a finalidade de detectar fraudes e evasão fiscal, almejando à proteção do patrimônio da companhia.

Palavras-chave: Auditoria interna. Controles internos. Evasão fiscal.

The Importance of Internal Audit and Internal Controls in an Organization

Abstract

This article aims to demonstrate how the internal audit can endeavor to remedy the weaknesses that lead to improbable acts of tax evasion and evasion in a large company in the steel industry. The internal audit must act to prevent and mitigate the weak points that lead to fraud, aiming to provide service to the company's administration and fulfilling its role of correcting and curbing erroneous processes. An organization that establishes internal controls as a way of evaluating its activities seeks to ascertain how the company is performing, in addition to supervising the conduct and actions of its employees, checking whether they are complying with internal policy. The methodology used was a qualitative research, characterized by a case study and document analysis. The conclusion of the article highlighted the relevance of the work developed by the internal audit sector, combined with the application of strict and efficient internal controls, with the purpose of detecting fraud and tax evasion, aiming to protect the company's assets.

Keywords: Internal audit. Internal controls. Tax evasion.

1. Introdução

A evasão fiscal é uma prática realizada por algumas companhias utilizando-se de meios ilícitos como a sonegação, fraudes e simulação “maquiagem” de documentação para driblar o pagamento de tributos após a incidência do fato gerador, recolhendo de forma fraudulenta valores inferiores a efetiva obrigação tributária.

Em contraponto à evasão fiscal tem-se a elisão fiscal, a qual se caracteriza pela prática de atos lícitos almejando a economia no pagamento de tributos em uma empresa e sendo possível de realizar por meio de um planejamento tributário.

O setor de auditoria interna busca avaliar a eficiência e eficácia dos processos dentro de uma organização, visto que faz a revisão e análise das operações executadas por outros setores e assim, assegurar que as atividades estão sendo realizadas conforme as diretrizes e regras estabelecidas; e também de acordo com as normas brasileiras de contabilidade para auditoria interna – NBC TI 01.

A auditoria interna é um relevante setor para uma empresa, pois tem a função de analisar a aplicabilidade dos controles internos, verificando a veracidade das informações e de como os processos estão sendo executados, visando corrigir e coibir os processos errôneos. Essa checagem de informações e relatórios é de grande importância, pois servirá de base para a tomada de decisão de seus gestores, fazendo com que a empresa melhore seus processos, garanta a confiabilidade de sua marca e tenha a credibilidade do mercado e de seus clientes.

De acordo com as Normas Brasileiras de Contabilidade NBC TI 01- Auditoria Interna, 2003:

O termo “erro” aplica-se a atos não-intencionais de omissão, desatenção, desconhecimento ou má interpretação de fatos na elaboração de registros, informações e demonstrações contábeis, e de transações e operações da entidade, tanto em termos físicos quanto monetários.

E ainda de acordo com a NBC TI 01- Auditoria Interna, 2003:

O termo “fraude” refere-se a ato intencional de omissão e/ou manipulação de transações e operações, adulteração de documentos, registros, relatórios, informações e demonstrações contábeis, tanto em termos físicos quanto monetários.

A aplicação dos controles internos em uma empresa visa que haja o planejamento organizacional, com a finalidade de que as diretrizes e a política interna dessa companhia sejam seguidas, apresente eficiência nos processos operacionais; bem como evitar os erros e fraudes, a fim de salvaguardar seus ativos e seu patrimônio.

Diante do exposto, a problemática deste estudo gira em torno de como o setor de auditoria interna em uma empresa pode atuar na prevenção e na mitigação dos pontos frágeis que levam à evasão fiscal? O objetivo central é demonstrar como a auditoria interna pode se diligenciar para buscar sanar as fragilidades que levam a atos ímprobos de evasão e sonegação fiscal em uma empresa de grande porte do ramo siderúrgico. Tendo em vista que o setor é julgado como exemplo de idoneidade, seriedade e responsabilidade sobre os processos, o qual deve buscar atender as diretrizes dispostas na NBC TI 01.

Para o alcance do objetivo geral é necessário evidenciar os principais gargalos que contribuem para o surgimento e realização de fraudes nas operações em uma empresa siderúrgica S/A, bem como salientar quais os mecanismos que o setor de auditoria interna utiliza para dificultar e conter as tentativas de atos ilícitos que visam lesar a companhia.

As informações foram coletadas em pesquisas bibliográficas, em outros artigos que contemplam o mesmo assunto abordado e também em informações veiculadas na mídia de grandes empresas que tangiam o tema exposto. A partir dos dados coletados adotou-se uma pesquisa exploratória, com metodologia qualitativa, por meio de estudo de caso, pesquisas em documentos e informações compiladas dos materiais analisados.

2. Referencial Teórico

2.1 Conceitos de auditoria interna

A expansão da economia e dos mercados como um todo tem exigido que as organizações se ajustem e analisem seu modo de administrar; com a finalidade de verificar qual sua real situação financeira, tributária e patrimonial. A complexa legislação tributária brasileira obriga que os usuários do sistema tenham domínio e alto grau de instrução a fim de que entendam as leis, decretos, normas e regras tributárias vigentes, porém, uma parte das organizações corporativas utiliza-se de práticas ilícitas e inidôneas, não transmitindo informações e obrigações tributárias ao fisco; dessa forma recolhendo menos impostos e cometendo evasão/sonegação fiscal.

De acordo com Dumer *et al.*, (2016, p. 2), “o Brasil é caracterizado por uma complexa legislação tributária que acaba por obrigar os contribuintes a realizarem estudos e planejamentos tributários estratégicos, visando minimizar o peso da tributação em seus custos”.

Uma das ferramentas que passou a ser utilizada para o combate a evasão fiscal e sonegação tributária dentro de uma empresa é ter um setor destinado ao exame minucioso dos processos, o qual recebe o nome de auditoria interna. Este busca checar as informações com base nos relatórios gerenciais, documentação fornecida e até entrevista com os funcionários da

companhia, com a finalidade de analisar o desempenho econômico-financeiro-patrimonial, além de checar se há algum indício de improbidade e evasão fiscal/tributária. Conforme Elage e Ciupak (2018, p. 3):

A auditoria interna tem como objetivo em suas atividades de trabalho, servir como meio de identificação de todos os procedimentos internos e políticas definidas pela companhia, bem como os sistemas contábeis e de controles internos, verificando se estão sendo efetivamente seguidos, e se todas as transações realizadas estão refletidas contabilmente em concordância com os critérios previamente definidos.

A auditoria interna é aquela executada por profissionais com entendimento desta área, os quais geralmente são funcionários da própria empresa, ou de empresas que possuem vínculo ou subordinação com esta, objetivando auxiliar a entidade a atingir suas metas, por meio de avaliação do seu sistema, de relatórios e informações geradas pelos colaboradores com base nos controles internos aplicados.

A auditoria interna é considerada uma ramificação da auditoria independente e tem como função atender à necessidade dos administradores em avaliar, monitorar e salvaguardar as informações, os bens e o patrimônio da empresa. Conforme definição de Almeida (2010), “os auditores internos são considerados colaboradores da empresa e certificam se os departamentos estão funcionando como deveriam”.

É preciso que o profissional que atua como auditor interno tenha conhecimento das regras e procedimentos instituídos por meio da Norma Brasileira de Contabilidade NBC TI 01 - Da Auditoria Interna (2003). Esta norma trata das atividades e procedimentos que devem ser adotados pelo profissional auditor interno para o levantamento e execução de seu trabalho.

A Auditoria Interna compreende os exames, análises, avaliações, levantamentos e comprovações, metodologicamente estruturados para a avaliação da integridade, adequação, eficácia, eficiência e economicidade dos processos, dos sistemas de informações e de controles internos integrados ao ambiente, e de gerenciamento de riscos, com vistas a assistir à administração da entidade no cumprimento de seus objetivos. A Auditoria Interna deve assessorar a administração da entidade no trabalho de prevenção de fraudes e erros, obrigando-se a informá-la, sempre por escrito, de maneira reservada, sobre quaisquer indícios ou confirmações de irregularidades detectadas no decorrer de seu trabalho (NBC TI 01, 2003, p.6).

A existência de um setor de auditoria interna dentro de uma organização serve como forma de assessorar a administração da empresa, por meio das informações contidas em seus relatórios e pareceres, os quais auxiliam os gestores realizem na tomada de decisões baseados nos dados expostos.

2.2 Auditoria Externa X Auditoria Interna

A atuação da auditoria externa é feita por profissionais extrínsecos, os quais não possuem vínculo com a empresa auditada e tem a finalidade de analisar os dados, relatórios e documentos que mostrem informações e sirvam de base para a formação de seu parecer sobre essa companhia. Segundo Moreira e Baran (2018, p.4):

Na auditoria externa o objetivo principal é a veracidade dos dados, na interna o foco principal é averiguar o nível de segurança dos controles internos da organização, além de constatar a existência dos mesmos. A auditoria externa é realizada por auditores independentes, ou seja, que não possuem vínculo com a empresa auditada, o objetivo principal é examinar as documentações e demonstrações contábeis para emitir um parecer sobre tais.

O auditor externo deve documentar e evidenciar os pontos que foram considerados importantes durante a averiguação dos documentos; a fim de proporcionar evidências e fatos para fundamentar o seu parecer final sobre a situação financeira e patrimonial da empresa. Segundo informações citadas por Crepaldi no site do portal de auditoria, acessadas em abril de 2020:

Atualmente, os empresários necessitam da maior quantidade possível de informações claras e objetivas sobre o desempenho de seu empreendimento, e é justamente nesse ponto que a auditoria independente assume importante papel, auxiliando o empresário a escolher a melhor forma de entrar no mercado, com o uso do trabalho de consultoria de reorganização societária. A empresa, utilizando-se desse expediente, poderá revestir-se de solidez necessária para o início da operação e, conseqüentemente, os investidores terão a segurança necessária para aplicar seu recurso material.

A realização de auditoria externa não elimina a necessidade de realização de auditoria interna, visto que a avaliação intrínseca possibilita maior segurança das informações para o auditor independente, evitando que haja retrabalho e indicando quais são os pontos frágeis que podem causar problemas, perdas e evasões para a empresa analisada. (LIMA e LIMA, 2008).

Para Pagliato (2001, p. 35) *Apud* Moura e Barbosa (2016, p. 5):

A necessidade da implantação de um departamento de auditoria Interna numa empresa decorre em função do auditor externo ter um período curtíssimo para executar os seus trabalhos, além disso, o seu trabalho é totalmente direcionado para o exame das demonstrações contábeis. Para atender à administração da empresa, é necessária uma auditoria mais frequente para desempenhar os exames nos controles internos com maior grau de profundidade.

O setor de auditoria interna visa prestar serviço à administração da empresa cumprindo seu papel de avaliar, medir, corrigir e coibir os processos errôneos. Objetiva a eficiência na execução dos controles internos para que sejam mitigadas as tentativas de fraudes tributárias e sonegação fiscal.

A auditoria interna empresarial é uma ramificação da auditoria externa e foi criada com a finalidade de que os próprios colaboradores da organização analisem e auditem as ações realizadas por outros colaboradores, buscando averiguar se as normas e diretrizes da empresa são executadas da maneira correta, bem como se os controles internos estão sendo respeitados e assim detectar as fragilidades existentes nos processos, propondo melhorias e mitigando os erros.

Segundo Lima e Lima (2008, p. 2):

A auditoria interna, por orientação gerencial da alta administração da empresa, tem de examinar cada ramificação e os segmentos, em períodos regulares de tempo, para observar a aderência às políticas, à legislação, à eficiência operacional e aos aspectos tradicionais de controle e salvaguarda da empresa.

Apesar de ambas as funções de auditoria cobrir algumas atividades similares, a ênfase e a forma de abordá-las variam, a auditoria externa tem como objetivo a revisão global das atividades, de maneira menos detalhada.

Ao realizar uma auditoria o objetivo é ter-se um direcionamento das decisões a serem tomadas no ambiente gerencial, com base no levantamento dos processos e nas ações de seus colaboradores, a fim de buscar a prevenção de fraudes e erros, além de salvaguardar o patrimônio da companhia.

As empresas enquadradas como de grande porte estão obrigadas por meio da Lei 11.638/2007 a apresentar suas demonstrações contábeis para a análise de auditores externos, os quais devem estar registrados na CVM (Comissão de valores mobiliários). O objetivo dessa obrigatoriedade é dar mais segurança aos acionistas quanto à veracidade das informações apresentadas. De acordo com Moura e Barbosa (2016, p. 5)

Com a evolução das grandes empresas no Brasil, surgiu por parte dos órgãos fiscalizadores, tal como a CVM (Comissão de Valores Mobiliários) e o Banco Central do Brasil, a necessidade da adoção de regras a serem cumpridas pelas empresas mantidas sob o controle destes órgãos, que são as Sociedades Anônimas de capital aberto e as empresas pertencentes ao Mercado Financeiro.

Findado os levantamentos de dados, processos, documentos e a checagem dos controles internos em uma empresa, o auditor (interno ou externo) fará a análise das informações para que possa emitir um relatório geral sobre a companhia ou somente do setor auditado. O profissional informará as conclusões a que chegou com base nas informações apuradas e consolidadas, bem como fará recomendações à gerência, diretoria e acionistas para que sirvam de base na tomada de uma decisão futura.

O relatório do auditor deve ser bem estruturado, com informações sólidas, consistentes, fidedignas e idôneas; podem ser inseridos apenas, caso haja a comprovação de algum desvio, fraude e/ou evasão fiscal.

2.3 Controles Internos

O controle interno compreende o conjunto de procedimentos, métodos e rotinas (abrangem o âmbito financeiro, contábil, administrativo ou operacional), são aplicados aos colaboradores de uma empresa para que realizem ao longo da jornada de trabalho e tem como objetivo proteger os ativos e o patrimônio da companhia, produzir dados confiáveis e informações fidedignas para a elaboração de relatórios que auxiliem a administração na condução dos negócios e na tomada de decisões na organização. Segundo Moura e Barbosa (2016, p. 13) “o controle interno é uma atividade de supervisão e regulação dos processos, revisando todas as etapas e planos de ação empresariais”.

Uma organização que tenha controles internos implantados visa ter uma ferramenta para supervisionar as atividades, condutas e ações de seus colaboradores, averiguando se estão respeitando as normas, diretrizes e a política interna da corporação. A aplicação do tipo de controle que será realizado deve contemplar todas as áreas da organização, fazendo a segregação por função exercida e divisão das tarefas e processos, com a finalidade de mitigar os erros e evitar que haja fraude ou sonegação fiscal. Conforme definição de Almeida (2007) Apud Moura e Barbosa (2016, p. 15) “a administração da empresa é responsável pelo estabelecimento do sistema de controle interno, pela verificação de se está sendo seguido pelos funcionários, e por sua modificação, no sentido de adaptá-lo as novas circunstâncias”.

A partir das informações geradas com os dados compilados pelo controle interno realizado entra o setor de auditoria interna para formular seu parecer sobre a empresa e seus departamentos, buscando a proteção do patrimônio corporativo e de seus ativos, por meio da averiguação da eficiência operacional e servir de base para a tomada de decisão de seus gestores, diretores e acionistas. De acordo com Pagliato (2011) Apud Moura e Barbosa (2016, p. 13):

O controle interno compreende o plano de organização, bem como o conjunto de métodos e medidas coordenadas, aplicadas em uma empresa, a fim de: proteger seu patrimônio; verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis, financeiro, administrativos, de produção, comerciais; promover a eficácia operacional; e incentivar (propiciar) a adesão às políticas traçadas pela administração da empresa.

A Exposição de Normas de Auditoria nº 29 (ENA 29) estabelece que o sistema de controle interno de uma empresa se decompõe em dois grupos de controle: os de natureza contábil

e os de natureza administrativa, ambos têm a finalidade de diminuir ou eliminar os erros e fraudes nos sistemas corporativos.

Os controles contábeis compreendem o plano de organização e todos os sistemas, métodos e procedimentos relativos a salvaguardar os bens, direitos, obrigações e fidedignidade dos registros financeiros. Os controles administrativos compreendem o plano de organização, os sistemas, métodos e procedimentos que devem ser aderidos pela direção com a finalidade de contribuir para a eficiência e eficácia operacional bem como para obediências às diretrizes, políticas, normas e instruções da administração. Segundo definição de Moura e Barbosa (2016, p.15) “Os princípios fundamentais dos controles contábeis são: Segregação de funções; Confronto dos ativos com os registros; Amarração do sistema; Custos do Controle x Benefícios; Limitações do controle interno”. Assim sendo, define-se controle interno como uma atividade de supervisão, análise e regulação dos atos dos colaboradores e de suas ações na execução dos processos de acordo com as regras estabelecidas pela direção da empresa.

Quanto aos tipos de controle interno, serão apresentados, na sequência, dois relevantes procedimentos utilizados para a medição e validação das informações extraídas em uma organização, são as metodologias *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (COSO) e a Lei Sarbanes-Oxley-SOX. O processo de realização, monitoramento e avaliação dos controles internos em uma organização intenta em proteger os ativos, a parte financeira e patrimonial, por meio da eficácia na aplicação desses comandos implantados e da fidedignidade das informações aferidas. A falta dos controles internos em uma empresa pode gerar ineficiência dos processos, equívocos de informações e erros; além de propiciar um ambiente para execução de fraudes tributárias e sonegação fiscal.

O COSO é uma entidade sem fins lucrativos, que visa à melhoria dos relatórios financeiros por meio da ética, efetividade dos controles internos e governança corporativa. É patrocinado por cinco das principais associações de classe de profissionais ligados à área financeira nos EUA. A metodologia do COSO está entre os modelos internacionais de referência para a avaliação dos controles internos, almejando a confiabilidade nos processos e alcance das metas propostas pela empresa. De acordo com Santos e Souza (2013, p. 4)

COSO define controle interno de acordo com sua obra *Internal Control – Integrated Framework* (2013) como: Um processo conduzido pelo conselho de administração, pela administração e pelo corpo de empregados de uma organização, com a finalidade de possibilitar uma garantia razoável quanto à realização dos objetivos nas seguintes categorias - eficácia e eficiência das operações; confiabilidade das demonstrações financeiras; conformidade com leis e regulamentos cabíveis.

A aplicação da metodologia COSO para a avaliação dos controles internos é dividida em duas partes: COSO I e COSO II. O objetivo da aplicação dos controles internos estabelecidos pelo COSO I é um processo que visa dar uma margem de garantia quanto à aplicação dos parâmetros das seguintes categorias no processamento das informações: Eficácia e eficiência das operações (Objetivo de desempenho); Confiabilidade dos relatórios financeiros (Objetivo de informação); Cumprimento das leis e regulamentos pertinentes (Objetivo de conformidade)

O COSO I é estruturado em cinco elementos, os quais devem contemplar cada unidade operacional e sua atividade relacionada; além de abranger todos os níveis hierárquicos que estão dispostos no organograma da companhia: 1) Ambiente de controle; 2) Avaliação de risco; 3) Atividade de controle; 4) Informação e comunicação; 5) Monitoramento.

O Quadro 1 apresenta a explicação dos cinco elementos que compõe a metodologia COSO I.

Quadro 1 - Elementos componentes da metodologia COSO I.

Ambiente de controle	Refere-se à disciplina e à estrutura que influenciam a qualidade do controle interno em seu conjunto, incluindo a integridade e valores éticos, comprometimentos com a competência, conselho de administração e comitê de auditoria, filosofia e estilo operacional da administração, estrutura organizacional, designação de autoridade e responsabilidade e políticas e práticas de recursos humanos.
Avaliação de riscos	Após estabelecidos os objetivos de forma clara e o ambiente de controle efetivo, uma avaliação dos riscos fornece um mapa do risco, que possibilita uma resposta apropriada que pode mitigar o risco.
Atividades de controle	As definições das atividades de controle com foco em políticas e procedimentos são fundamentais para que a avaliação e o gerenciamento de risco aconteçam.
Informações e comunicações	São os pontos vitais para que uma entidade conduza e controle suas operações. Sem informações fidedignas e disponibilizadas em tempo hábil, será difícil identificar proativamente e agir em relação à área de risco.
Monitoramento	Necessário para assegurar que o controle interno está em harmonia com o objetivo, com o ambiente, com os recursos e com os riscos. Focado em monitoração corrente, avaliações separadas e informes de deficiências, o monitoramento permite que o controle esteja sempre alinhado com a dinâmica da empresa, necessitando adaptar-se continuamente às mudanças e aos riscos do ambiente interno e externo.

Fonte: Elaboração própria adaptado de Vieira; Trindade; de Freitas (2015, p. 9)

O COSO II, publicado em 2001, insere em suas considerações o gerenciamento de risco nas organizações, sem excluir as premissas já elencadas no COSO I. Houve a inserção de três componentes de controles internos, em relação aos previstos na metodologia do COSO I, com a finalidade de auxiliar uma organização a alcançar suas metas:

- Estabelecimento de objetivos: Referente aos propósitos alinhados com a missão da empresa e com a margem de tolerância dos riscos.

- Identificação de eventos: Referente ao diagnóstico de eventos internos e externos os quais comprometem o alcance dos objetivos (de maneira positiva- oportunidades ou negativa- riscos) estabelecidos.
- Resposta ao risco: Referente às regras de gestão do risco: Evitar/ Aceitar/ Reduzir.

As duas metodologias de COSO são partes fundamentais no controle interno de uma organização, para que esta atinja os objetivos propostos e faça o gerenciamento dos riscos empresariais, servindo como base de informação e referência para o setor de auditoria interna avaliar e validar os controles, produzindo assim seus relatórios, considerações, deliberações e recomendações (Vieira; Trindade; de Freitas, 2015, p. 9).

Em julho de 2002, nos EUA, foi assinada a Lei Sarbanes-Oxley ou mais conhecida como SOX, a qual objetiva criar e garantir ferramentas eficazes aos mecanismos de auditoria e segurança empresarial para mitigar os riscos, erros e fraudes em uma corporação. Essa lei busca proteger os acionistas das empresas que possuem ações na bolsa de valores americana, exigindo dessas companhias que transacionam e negociam seus ativos na bolsa o aprimoramento de seus controles internos, transparência e fidedignidade das informações transmitidas por meio dos relatórios da administração, além de punir as empresas e os colaboradores infratores, os quais tenham realizado e/ou prestado informações inidôneas.

Como afirma Borgerth (2007, p.21) Apud (Marciano e Belli, 2015 p. 13):

A Lei Sarbanes-Oxley tem por objetivo estabelecer sanções que coíbam procedimentos não éticos e em desacordo com as boas práticas de governança corporativa por parte das empresas atuantes do mercado norte-americano. O objetivo final é o de restabelecer o nível de confiança nas informações geradas pelas empresas e, assim, consolidar, a teoria dos mercados eficientes, que norteia o funcionamento do mercado de títulos e valores mobiliários.

A Lei SOX é considerada uma das mais pungentes e rigorosas no que tange a regulamentação dos controles internos, relatórios econômico-financeiros e divulgação de informações e resultados das empresas norte americanas. Embora esta seja uma lei internacional, as empresas brasileiras que possuem *American Depositary Receipts* (ADR's), os quais são certificados de ações emitidos por bancos americanos, com lastro em papéis de empresas de outros países e estão aptas a negociar suas ações na bolsa de valores também podem ser enquadradas. Devem se adaptar aos critérios, preceitos e diretrizes exigidas pela lei SOX, visto que estão sujeitas a verificação de seus dados e informações; além de condicionadas as punições elencadas no dispositivo legal. (MARCIANO; BELLI, 2015)

Um ponto de grande relevância acerca da lei SOX é que esta esclarece a independência e responsabilidade das empresas de auditoria perante o levantamento das informações e realização de relatórios financeiros e contábeis de uma organização; dispõe sobre as punições e penalidades que serão aplicadas aos infratores e transgressores que praticarem fraudes e instrui que as declarações de Imposto de Renda das empresas deverão ser assinadas por seu CEO, para maior rigor e confiabilidade das informações. (MARCIANO; BELLI, 2015).

O regimento brasileiro apesar de ter diversas leis e regulamentos para coibir e punir as empresas infratoras possuía meandros que facilitavam a prática de sonegação e fraudes tributárias, como a ausência de um conselho específico para fiscalização das organizações e falta de inspeção nas operações financeiras realizadas pelo alto escalão de uma companhia.

Após a publicação da Lei Sarbanes-Oxley o mercado financeiro e de capitais brasileiro buscou adequar-se aos novos parâmetros, para que houvesse a regulamentação e aplicação das regras que visam à proteção das empresas, de seus acionistas e investidores. Os principais órgãos reguladores no Brasil são: Conselho Monetário Nacional (CMN), Banco Central do Brasil (BACEN) e Conselho de Valores Mobiliários (CVM), os quais são responsáveis pela fiscalização e aplicação das sanções e punições as companhias que não seguem as regras dispostas em lei.

De acordo com Borba et al., (2011) Apud (Marciano e Belli, 2015 p. 37):

O Brasil tem se mostrado preocupado com o desenvolvimento do mercado, por isso, é possível identificar algumas normas que objetivam assegurar um ambiente transparente e legal, como a aprovação das Leis 11.638/07, de 2007, e 11.941/09, de 2009, ambas introduziram novos conceitos, métodos e critérios contábeis e fiscais, com o fim de harmonizar as normas contábeis presentes no Brasil aos padrões internacionais de contabilidade, garantindo, assim a transparência internacional de regras e informações contábeis a serem observadas por todas as companhias abertas e pelas empresas de grande porte.

O setor de auditoria fica bem evidenciado nesta lei, visto que um dos principais objetivos descritos dispõe sobre as informações prestadas pelos auditores, as quais devem ser fidedignas, idôneas e confiáveis, em virtude dos agentes corporativos que as utilizarão como base para as negociações no mercado de valores. Em suma, os acontecimentos ocorridos nos EUA que culminaram para a criação da lei SOX, no ano de 2002, serviram para evidenciar a fragilidade do sistema econômico, perante a ocorrência de atos fraudulentos e publicação de informações maquiadas no relatório administrativo das empresas, fato este que levou a quebra e falência de muitas dessas companhias; além do escândalo no mercado financeiro. (MARCIANO; BELLI, 2015).

As empresas tanto norte-americanas como as estrangeiras, dentre estas as companhias brasileiras, que optaram por seguir as disposições da lei SOX precisaram se adequar internamente, investindo recursos para a implantação de um sistema de controle interno mais rigoroso, que possibilitasse o fornecimento e conclusão de informações e dados mais precisos acerca de como está a real situação econômico-financeiro-patrimonial da organização.

2.4 Evasão Fiscal X Elisão Fiscal

A prática de atos ilícitos como fraudes, omissões e sonegações fiscais, além da falsidade e “maquiagem” em informações nos documentos contábeis, buscando o recolhimento de um valor menor de tributos após a incidência do fato gerador tributário é denominada como evasão fiscal. Essa é uma ação realizada por algumas empresas para que não sejam recolhidos na integralidade os impostos devidos, ocasionando divergência entre o pagamento realizado e a real obrigação tributária prevista.

De acordo com Dumer e Brambati, *et al* (2016, p.2) “Essas práticas, presentes em grande parte das organizações brasileiras, porém não assumidas, se traduzem no exercício de atos ilícitos (fraude, sonegação, simulação) para fugir dos pagamentos de tributos, chamada de evasão fiscal”. Os administradores das companhias devem realizar o recolhimento dos impostos de acordo com o que estabelecem a legislação governamental em seus diversos âmbitos, caso ocorra atraso no pagamento e compensação de um tributo apesar de incorrer a cobrança de juros e multa não é considerado crime perante a legislação tributária, sendo considerado apenas com inadimplência fiscal; porém ao recolher-se um montante com valor a menor do que a real obrigação de pagar, isto sim se caracteriza crime, pois demonstra a efetivação de um delito em benefício da empresa e lesando o erário público.

Existem diversas maneiras de uma companhia praticar atos inidôneos e ilegais contra a administração pública, foram elencadas abaixo quatro dos mais populares meios de sonegação praticados pelas organizações:

- Omissão e ocultação de notas fiscais e recibos (entrada ou saída) - Para mascarar a movimentação do caixa.
- Alteração do valor do produto - Ocasionalmente divergência entre o preço vendido com o descrito no documento fiscal, o qual geralmente é mais lançado com valor mais baixo.

- A não emissão de Nota Fiscal de venda- Para que não seja efetivado o fato gerador do tributo, o qual implica no não recolhimento do imposto que envolve a operação realizada.
- Utilização de pessoas terceiras (“laranjas”) no contrato social da empresa - Visando buscar benefícios fiscais de enquadramento em regimes de apuração diferenciados perante o fisco e também realizar uma declaração fraudulenta do imposto de renda dos proprietários da companhia. Adaptado de Prado, 2016.

A realização de evasão fiscal e sonegação de tributos por uma empresa é considerado crime e seus agentes estão sujeitos as penalidades impostas pela lei 8.137/1990, a qual discorre sobre os crimes contra a ordem tributária, econômica e **contra as relações de consumo**. As empresas mais estruturadas contabilmente realizam uma prática conhecida como elisão fiscal, a qual se configura como a realização de um planejamento tributário, almejando a economia no pagamento de impostos antes que seja efetivado o fato gerador tributário, que é o ponto determinante para a mensuração do montante de tributos a serem pagos. A elisão fiscal compreende uma atitude lícita por parte da empresa, a qual deve respeitar o ordenamento jurídico vigente, visando à economicidade de custos e uma melhor gestão dos recursos da companhia seguindo o planejamento tributário elaborado. Ainda de acordo com Dumer e Brambati, *et al* (2016, p. 2):

O planejamento tributário permite a prática conhecida como elisão fiscal, que compreende a prática de atos lícitos visando estritamente à economia de tributos, e, em uma perspectiva funcional, é considerada por muitos como uma importante ferramenta na gestão da empresa com objetivo de proporcionar condições seguras para que a empresa prepare e conduza seu controle e sistema tributário com o menor custo.

O contraponto entre as práticas de evasão e elisão fiscal está na licitude ou não do ato praticado pela organização; caso vise uma economia ou redução no pagamento dos encargos, por meio da elaboração de um planejamento tributário e aderindo as regras vigentes pela legislação pertinente tem-se a prática de elisão fiscal, a qual é considerada idônea. Caso haja atitudes praticadas pelos agentes da companhia que caracterizem má fé na prestação das informações, usando artifícios de alteração de dados e omissão de documentos, tem-se um caso de evasão fiscal, ato este passível de punição pelos órgãos fiscalizadores como as Secretarias de Fazendas ou Finanças Estaduais e também pela Receita Federal do Brasil (RFB), mediante a aplicação de seus regulamentos e normas internas e pelo punitivo disposto na lei 8.137/1990.

3. Metodologia

O presente estudo, por meio de uma abordagem com metodologia de natureza qualitativa, caracterizado por ser um estudo de caso e análise documental, buscou evidenciar a importância de estabelecer um setor de auditoria interna em uma empresa e a eficiência da aplicação dos controles internos. Segundo GIL (2015, p. 88) *Apud* Elage e Ciupak (2018, p. 6): “O estudo de caso consiste em apresentar fatos ou resumos narrativos de situações ocorridas em empresas, órgãos públicos ou em outras instituições com vistas à sua análise pelos alunos”.

Quanto aos procedimentos técnicos utilizados, foi realizado um estudo de caso em uma empresa multinacional do ramo siderúrgico, além de pesquisa documental e participante, a fim de proporcionar melhor entendimento das informações e análise dos fatos. Referente à coleta e interpretação dos dados foram utilizados artigos científicos na mesma linha de pesquisa, *e-books* e matérias *on-line*, com o devido embasamento para desenvolver a parte teórica; além da verificação de documentos da companhia, dos *checklists* aplicados para avaliação dos controles internos e também entrevista com a gerente do setor de auditoria interna da empresa alvo. Quanto ao tipo de pesquisa desenvolvida, objetivou-se um estudo exploratório, visto que há pouco conhecimento sistematizado sobre o assunto proposto, por ser um estudo de caso com direcionamento ao setor de auditoria interna de uma empresa siderúrgica.

Os principais resultados foram obtidos após a análise das informações aferidas nos documentos da empresa, da entrevista com a colaboradora da companhia, da comparação de diversas obras científica, além de pesquisas nas normas brasileiras de contabilidade para auditoria (NBC TI).

4. Resultados e Análise dos Dados

Os controles contábeis compreendem o plano de organização e todos os sistemas, métodos e procedimentos relativos a proteger os bens, direitos, obrigações e registros financeiros. Os controles administrativos abrangem o plano de organização, os sistemas, métodos e procedimentos que devem ser aderidos pela direção da companhia, a fim de contribuir para a eficiência e eficácia operacional, bem como o respeito às diretrizes, políticas, normas, missão e valores da organização.

A empresa alvo é uma companhia brasileira de capital aberto do ramo siderúrgico, conhecida por ser uma das grandes marcas fornecedoras de aço. Sua trajetória e atividades iniciaram há várias décadas, mas com a mudança de perfil da sociedade, dos mercados (interno e

externo) e o avanço tecnológico, pontos estes que influenciam como será o desempenho dos resultados, a organização precisou adequar-se para seguir as novas legislações e regras vigentes.

A companhia em análise possui os parâmetros de controle de suas operações bem definidos, além do acompanhamento da execução de suas atividades e elaboração de relatórios depois da compilação dos resultados. Foram feitas análises dos dados coletados nos controles internos, foi enviado um questionário à gerente do setor de auditoria interna e analisado o relatório divulgação de resultados do ano de 2019; com a finalidade de evidenciar os principais gargalos que contribuem para o surgimento e realização de fraudes nas operações da entidade.

A organização implantou um sistema de controle interno para conseguir mensurar e avaliar os dois grupos de controle: os de natureza contábil e os de natureza administrativa. A análise dos resultados gerados e elaboração dos relatórios gerenciais são realizados pelo setor de auditoria interna que compõe o organograma da corporação.

Na divulgação do relatório de resultados anual do ano de 2019 a companhia expôs algumas informações que tangem o âmbito de avaliação dos controles internos aplicados. Informou que utiliza a metodologia *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (COSO) para avaliação dos riscos e mapeamento dos controles internos para ter um razoável nível de segurança no atendimento aos objetivos impostos:

- Efetividade e eficiência nas operações;
- Confiabilidade nos relatórios financeiros;
- Atendimento às leis e regulamentos aplicáveis.

Os controles internos estabelecidos para que os colaboradores administrativos realizem o monitoramento das atividades atreladas a diversas áreas contribui para alcance dos objetivos propostos. O preenchimento dos dados e informações varia de acordo com cada item estabelecido, sendo alguns informados diariamente, quinzenalmente e outros somente mensalmente. Esses dados serão avaliados pelo setor de auditoria interna, para a elaboração de relatórios contendo as informações acerca da real situação em que se encontra empresa e transmitidas ao comitê fiscal e conselho de administração, os quais são compostos por membros da alta direção da companhia alvo.

Abaixo estão elencados os itens relevantes ao tema abordado, os quais estão no *checklist* das atividades avaliadas pelo controle interno, a serem aferidas e respondidas por colaboradores administrativos lotados nas diversas filiais da companhia.

Quadro 2 - Checklist de atividades de controle interno

Item controle interno	Escopo e objetivo do item
Controle orçamentário	Visar o princípio da economicidade e checar se não há desvio financeiro.
Monitorar as guias de recolhimento de impostos	Avaliar se não há inadimplência fiscal ou sonegação de tributos.
Verificar as notas fiscais de entrada	Efetivação do estoque físico com o estoque sistêmico.
Verificar as notas fiscais de saída	Checar se os valores estão corretos para que não haja sonegação ou falta de retenção de tributo.
Conferir as notas fiscais canceladas ou com inconsistências	Prestar informações pertinentes ao fisco.
Auditar as vendas triangulares	Checar se não está ocorrendo venda para PF e entrega em PJ, ocasionando evasão fiscal por não recolhimento de imposto devido
Auditar as vendas para pessoa física	Assegurar que a PF não comercializará a mercadoria em empresa PJ.
Monitoramento do SPED Contábil	Cumprimento das obrigações acessórias de prestação de informações ao fisco.
Monitoramento do SPED fiscal	Monitoramento do recolhimento e pagamento dos impostos devidos.
Cruzamento de Notas Fiscais Eletrônicas	Verificar a existência de notas simbólicas sem trânsito de mercadoria ou com valor incorretos.
Cronograma de inventários de estoque de mercadoria	Inventariar para a avaliação o giro do estoque e análise de possíveis desvios e avarias.
Avaliar o custo do material	Monitorar o custo do material para que esteja compatível aos valores estabelecidos pelas entidades públicas.
Devolução de materiais	Certificar em caso de devolução de produto que haja nota fiscal e atenda aos quesitos estabelecidos pelo padrão operacional.
Segregação de funções dos colaboradores	Evitar que ocorram fraudes na execução dos processos operacionais.
Aplicação de política para gerenciamento dos riscos	Eliminar riscos de negócio, <i>compliance</i> e operacionais

Fonte: Checklist administrativo aplicado internamente na empresa (2020)

Os dados analisados pelos auditores são obtidos a partir da aplicação de *checklists*, da verificação das ordens de compra para comprovar a autenticidade e lisura da operação, checagem dos documentos administrativos, contábeis e fiscais por meio físico e *on-line*, monitoramento sistêmico contínuo com o auxílio de *softwares*; além de visitas às filiais da companhia, entrevistas com colaboradores e também; averiguação do canal de denúncias de fraudes e éticas estabelecido pela empresa.

O propósito da entrevista realizada com a gerente de auditoria interna intentou verificar como ocorrem as atividades cotidianas do setor e como os colaboradores auditores internos desempenham seu papel na tentativa de mitigação e coibição das fraudes e sonegações dentro da companhia. Não foram respondidos todos os questionamentos feitos, devido à preservação das informações e do sigilo do setor.

Quadro 3- Questões ao setor de auditoria interna

Questionamento	Resposta
A empresa considera que possam existir fraudes e sonegações como uma possibilidade real?	Sim. Qualquer organização com ativos está em perigo de os recursos serem alvo de indivíduos desonestos. E, infelizmente, uma parte notável dessa ameaça vem das mesmas pessoas que foram contratadas para realizar as operações da organização.
Quais são as tentativas de fraudes mais frequentes? (Contábil/financeira/ ética/ controles internos)	Entender quais tipos, como, onde, porque e por quem a fraude é praticada faz parte do processo de uma boa Governança Corporativa e deve ser priorizado para preservar a sobrevivência da organização, independentemente de seu tamanho e faturamento.
Em geral como as fraudes são descobertas? Pelo trabalho da auditoria interna? Análise de dados por meio da avaliação dos controles internos? Denúncias? Atuação da auditoria externa? Outros?	Por meio de análises. Pelo trabalho da Auditoria Interna, com trabalhos planejados, investigação das denúncias cadastradas no Canal de Ética e auditorias por meio de monitoramento contínuo utilizando recursos da tecnologia.
O que pode melhorar para que os controles internos e a auditoria interna atuem de forma mais eficaz?	Ter uma equipe de trabalho altamente capacitada e comprometida, aumentar a visibilidade e profundidade nas análises com mapeamento dos processos, matriz de riscos e uso da tecnologia, big data (Velocidade, Volume e Variedade), inteligência artificial/ <i>Machine Learning</i> , outros.
Quais são as ferramentas utilizadas pela auditoria interna para a detecção das fraudes? (Inventários/ softwares/ análise de documentos/ entrevistas com colaboradores)?	Além dos controles compensatórios, tipo inventários, análise do ambiente de controles na forma preventiva, para evitar fraudes, é necessário desenvolver um processo seletivo mais rígido e implementar <i>práticas de compliance</i> na cultura organizacional, cultura ética de conformidade com as leis, implementação de Código de Ética, regulamentos internos (normas e diretrizes), implementação de um canal de denúncias, tratamento e investigação de denúncias, com apoio fundamental da tecnologia para aumentar o controle e a possibilidade de auditoria sobre os processos e na detecção das fraudes. Realização de entrevistas Forenses quando aplicável.
Em caso de efetivação de alguma fraude ou sonegação fiscal essa informação é divulgada no relatório anual de resultados da empresa?	Sim, o resultado do trabalho da Auditoria é por meio de relatórios, com distribuição restrita aos gestores do processo e Comitê da Auditoria

Fonte: Elaboração da autora (2020)

A realização dos processos organizacionais é o primeiro nível de supervisão sobre os controles internos da companhia. É de responsabilidade dos gestores corporativos garantir os objetivos estabelecidos e informar os resultados obtidos; além de realizar a prestação de contas, a qual ocorre através de indicadores, divulgações, apresentação de resultados aos comitês e ao alto escalão corporativo. Periodicamente são realizadas avaliações formais dos colaboradores, dos gestores, e dos processos executados em cada filial, os indicadores são reportados para a auditoria interna.

Após a divulgação das informações e resultados da auditoria realizada, os gestores diretores e conselheiros da alta administração possuem a responsabilidade sobre o tratamento das deficiências, erros e/ou fraudes detectadas; além da proposição das punições e melhorias para a companhia. As informações geradas por meio das avaliações internas influenciam na análise e tomada de decisão pelo setor de auditoria interna e posteriormente, pelo comitê de auditoria,

conselho fiscal e de administração da empresa, em virtude da publicação de seus resultados gerenciais ao público externo.

Com base nas informações analisadas, com o estudo de caso, da avaliação dos controles internos aplicados e leitura do relatório de resultados divulgados pela própria companhia, infere-se que a aplicação dos controles internos baseados nos preceitos das metodologias SOX e COSO fazem-se eficazes na detecção de fraudes dentro desta empresa alvo. Não houve casos consolidados de sonegação de tributos e as fraudes aplicadas foram descobertas pelo setor de auditoria interna e tiveram seu devido tratamento para eliminação e correção do gargalo que possibilitou a falha.

5. Considerações Finais

A existência de um setor de auditoria interna dentro de uma organização objetiva avaliar a eficiência dos processos, principalmente a eficácia da aplicação dos controles internos para avaliação dos setores que compõe a companhia, assegurando que as atividades estão sendo realizadas conforme as diretrizes e regras estabelecidas.

Como foi descrito o objetivo da auditoria interna é de auxiliar os gestores, diretores e a alta administração empresarial no alcance da excelência em seu ramo de atuação, para preservação do nome da marca, obter a confiança dos investidores e acionistas, além da expansão do negócio. Para o alcance do objetivo proposto a auditoria interna deve agir de forma rígida, idônea e firme na avaliação das atitudes dos colaboradores da empresa, visando avaliar se há indícios do cometimento de algum ato ímprobo e inidôneo, como a prática de sonegação ou alguma fraude documental, a fim de evitar que a empresa seja punida pelos órgãos governamentais competentes, tenha perda de patrimônio, gere a desconfiança de acionistas e investidores; além de ter o nome de sua marca manchado.

O setor de auditoria interna produz dados confiáveis por meio da aplicação dos controles internos, mas não consegue extirpar todas as tentativas de fraudes e de atos ilícitos em uma organização, pois somente a lei SOX não é suficiente para inibir e acabar com as fraudes e sonegações empresariais, visto que tem-se que considerar que muitos indivíduos que atuam dentro da corporação são desonestos e ímprobos na execução de suas funções; porém, a implantação e adesão das companhias a este dispositivo legal foi um instrumento fundamental para garantir a legitimidade e segurança na avaliação dos controles e riscos de uma entidade, proporcionando maior conforto aos acionistas para considerarem fidedignas as informações publicadas.

A administração da empresa alvo deste estudo avaliou a eficácia dos controles internos da companhia relativos às demonstrações financeiras consolidadas em 31 de dezembro de 2018, suportando-se nas melhores práticas de controles internos estabelecidos pelo Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO). Baseado na aplicação dos controles internos para avaliar itens pontuais que fornecem informações e direcionam para a real situação da empresa e pela avaliação e análise sistêmica realizada pelo setor de auditoria interna, posteriormente validada pelo comitê de auditoria e pelos conselhos fiscal e de administração para a publicação dos resultados obtidos pela organização ao longo do ano corrente, a administração concluiu que a concepção e aplicação dos controles internos e os procedimentos de gerenciamento de riscos são eficazes para assegurar as informações solicitadas e divulgadas nos relatórios da companhia.

O desenvolvimento deste estudo analisou diversas informações em artigos científicos relacionados ao tema, a leitura das Normas brasileiras de contabilidade para auditoria interna e a legislação vigente; porém, esbarrou em algumas limitações para a pesquisa, tal como a falta de acesso a dados e informações mais consistentes do setor de auditoria interna da empresa alvo, devido ao sigilo aplicado; dentre as perguntas formuladas no questionário de entrevista com a gerente de auditoria interna da companhia nem todas foram respondidas e há pouco conhecimento de outras obras sobre o assunto proposto. Sugere-se pesquisas e análises futuras sobre o tema em questão para um melhor detalhamento e aprofundamento do assunto.

Por fim, com a realização deste estudo, conclui-se que é importante ter e desenvolver controles internos consistentes e eficientes para serem aplicados aos agentes que atuam na corporação; e ter um setor de auditoria interna íntegro, capacitado e comprometido com as avaliações rotineiras, as quais tem um grau de importância elevado na qualidade da gestão, mediante análise constante das ações praticadas pelos colaboradores e com a avaliação do sistema utilizado, a fim de aprimorar a funcionalidade dos controles e na otimização dos processos realizados.

Referências

- ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: Um Curso Moderno e Completo**. 9ª ed. São Paulo: Atlas, 2018.
- CREPALDI, Silvio. **Papel da auditoria contábil** – Disponível em: <https://portaldeauditoria.com.br/papel-da-auditoria-contabil/> - Acesso: 18.02.2020
- DUMER, Miguel; BRAMBATI, Liliana; SOUZA, Ariana; GOBBI, Beatriz. O que motiva as fraudes fiscais nas empresas? **IV Congresso Brasileiro de Estudos Organizacionais**, 2016 - Acesso: 19.02.2020
- ELAGE, Samara da Costa; CIUPAK, Clébia. **Auditoria interna operacional: um estudo de caso em um escritório contábil**, no município de Cuiabá – MT, 2018. Disponível em: <http://periodicoscientificos.ufmt.br/ojs/index.php/rcic> - Acesso: 20.02.2020

- FOERSTER, Mônica. **Atualização nas Normas de Auditoria** – Tendências Internacionais e Desafios para o futuro da Profissão. Disponível em <http://www.crcrs.org.br/download-de-palestras/> - Acesso em: 12.09.2019
- LEI nº 8.137/1190 - **Define crimes contra a ordem tributária**, econômica e contra as relações de consumo, e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/18137.htm Acesso em: 16.04.2020
- LIMA, Leandra de Jesus; LIMA, Robernei Aparecido. **A importância da auditoria interna nas organizações**. Disponível em: <http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/auditoria-interna-organizacoes.htm> - Acesso: 11.09.2019
- MARCIANO, Liégine; BELLI, Márcio Marcelo. **A Lei Sarbanes-Oxley e seus efeitos em empresas brasileiras**, 2015. Disponível em: <http://www.bibliotecadigital.unicamp.br/document/?code=000950122&opt=1> - Acesso em: 16.04.2020
- MOURA, Renan Gomes de; BARBOSA, Marcus Vinicius. O controle interno e a auditoria como ferramentas eficazes de gestão. **XII Congresso Nacional de excelência em gestão & III Inovarse- Responsabilidade social aplicada**, 2016. - Acesso: 22.03.2020
- MOREIRA, Aleziandra de Lara; BARAN, Kelly Pauline. A Importância da Auditoria Interna para as Organizações. **Revista Científica Multidisciplinar Núcleo do Conhecimento**. Ano 03, Ed. 02, Vol. 05, pp.84-98, Fevereiro de 2018. Disponível em: <https://www.nucleodoconhecimento.com.br/contabilidade/auditoria-interna> - Acesso: 11.09.2019
- NBC TI 01 - **NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE**- Da Auditoria interna - RESOLUÇÃO CFC Nº 986/03-CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - Ano:2003 – Disponível em: <https://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/nbc-ti-de-auditoria-interna/> - Acesso: 20.02.2020
- PEREIRA, Anísio Candido; NASCIMENTO, Wesley Souza do. Um Estudo sobre a Atuação da Auditoria Interna na Detecção de Fraudes nas Empresas do Setor Privado no Estado de São Paulo. **Revista Brasileira de Gestão de Negócios**, vol. 7, núm. 19, 2005, pp. 46-56 Disponível em: <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=94771905> – Acesso: 18.03.2020
- PORTAL DA AUDITORIA – **Conteúdos de auditoria** – Disponível em: <https://portaldeauditoria.com.br/>
- PRADO. Wallace - **Quais as consequências da sonegação de impostos para o seu negócio?** Disponível em: <https://www.erpflex.com.br/blog/sonegacao-de-impostos#content> – Acesso em 15.04.2020
- SANTOS, Cerli da Luz dos; SOUZA, Rita Cássia de. CONTROLE INTERNO: Análise baseada na metodologia COSO em uma empresa de Campo Mourão/PR . **VIII Encontro de produção científica e tecnológica**, 2013. Disponível em: http://www.fecilcam.br/nupem/anais_viii_epct/PDF/TRABALHOS-COMPLETO/Anais-CSA/CONTABEIS/07-clsanosttrabalhocompleto.pdf - Acesso em: 15.04.2020
- VIERA, Vasques; TRINDADE, Eloir; FREITAS, José Cláudio de. O reflexo do controle interno e do COSO para a auditoria e a governança corporativa a partir de uma pesquisa exploratória. **Revista Científica Hermes**, núm. 14, julho-diciembre, 2015, pp. 156-175 - Instituto Paulista de Ensino e Pesquisa. Disponível em: <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=477647161009> – Acesso em: 15.04.2020

Data de Submissão: 05/11/2021

Data de Aceite: 23/11/2021