

**MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE: O CONTROLE INTERNO
STRICTO SENSU COMO FERRAMENTA DE GESTÃO PELO VIÉS JURÍDICO
ECONÔMICO EMPRESARIAL**

**MICROENTERPRISE AND SMALL BUSINESS: STRICTO SENSU INTERNAL
CONTROL AS A MANAGEMENT TOOL BY THE BUSINESS ECONOMIC LEGAL
FRAMEWORK**

Katiele Daiana da Silva Rehbein¹

Rodrigo Missau Carlos²

RESUMO: O presente estudo demonstra o resultado de uma pesquisa bibliográfica constituída doravante método dedutivo para fins de abordagem e, monográfico, à título procedimental a respeito da importância da aplicabilidade de Auditoria Interna em micro e pequenas empresas, balizada pelo viés jurídico. Pode-se, de forma pragmática, enunciar que a Auditoria Interna tem como objetivação dar suporte auxiliando os empresários nas atividades executadas, dessa forma, restando possíveis equívocos consequentes de negligências. À vista disso, o problema que circunda o cerne da pesquisa parte do seguinte questionamento: Qual a importância da utilização da Auditoria Interna como ferramenta de gestão nas micro e pequenas empresas e quais são os resultados advindos dessa efetivação? Nessa acepção, pretende-se enfatizar a magnitude do planejamento estratégico, visto que, a maior parcela de negócios empresariais repute ser pequeno porte, portanto, faz-se considerável que essas empresas tenham um setor jurídico-administrativo que proporcione um controle prudente do patrimônio e incumbências, isto é, uma repartição para essa ferramenta dentro dos parâmetros legais específicos.

Palavras-chave: Auditoria Interna; Controle Interno; Legislação Empresarial; Micro e Pequenas Empresas.

¹ Acadêmica do 10º semestre do curso de Direito da Antonio Meneghetti Faculdade (AMF). Pesquisadora do Núcleo de Estudos Avançados em Processo Civil da Universidade Federal de Santa Maria (NEAPRO/UFSM). E-mail: katirehbein.direito@gmail.com.

² Pós-Graduando em nível de Especialização em Direito Empresarial pela Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul (PUCRS). Advogado. E-mail: rmissau@gmail.com.

ABSTRACT: The present study demonstrates the results of a bibliographical research that has been constituted from a deductive method for the purpose of approach and, on a procedural basis, regarding the importance of the applicability of Internal Audit in micro and small companies, based on the legal bias. It is possible, in a pragmatic way, to state that the Internal Audit has the objective of providing support assisting the entrepreneurs in the activities carried out, thus curbing possible misconceptions resulting from negligence. In view of this, the problem that surrounds the core of the research is the following question: What is the importance of the use of Internal Audit as a management tool in micro and small companies and what are the results of this effectiveness? In this sense, it is intended to emphasize the magnitude of the strategic planning, since, the greater part of business enterprises are considered small, therefore, it is considerable that these companies have a legal-administrative sector that provides a prudent control of the equity and that is, a breakdown for this tool within the specific legal parameters.

Keywords: Internal Audit; Internal control; Corporate Legislation; Micro and Small Business.

INTRODUÇÃO

O cenário atual brasileiro econômico é fomentado por corporações de grande porte, todavia, as micro e pequenas empresas também contribuem efetivamente para o crescimento neste certame. Essas alavancam o desenvolvimento econômico e social, e tomando isso como premissa, verifica-se que são de suma importância para a prosperidade da economia do país.

Sendo que tal notoriedade aplica-se nos mais diversos segmentos, acarretando destaque na motivação de ofícios e renda, mesmo que em período de instabilidade econômica, e por apresentarem-se em número considerável na economia, são examinadas com estima pelos analistas financeiros, tendo em vista que subsidiam grandiosamente para a ampliação do Produto Interno Bruto (PIB).

Contudo, uma condição que tem sido extremamente analisada é que essas empresas confrontam-se com extensas limitações para dar seguimento nos seus ofícios, sendo que, quase totalidade da contribuição para este déficit provém da falta de organização, planejamento e gestão eficaz interna, o que, via de regra, acarreta na mortalidade prematura das mesmas.

Demasiadas ocorrências por incompreensão dos próprios gestores ou déficit de suporte jurídico e/ou da contabilidade prestadora dos serviços específicos, os empresários de pequeno porte não gozam de benefícios informativos gerados pela contabilidade, assim como, não fazem uso de ferramentas administrativas e jurídicas internas, que poderão vir a ser de grande valia

para a gestão do negócio. Visto que, fundar-se apenas em experimentação pode vir a gerar resultados que são inferiores aos almejados, como comumente sucede, acarretando até mesmo consequências negativas de âmbito legal.

Progressivamente, o controle interno aumenta significadamente para a gestão dos negócios, influenciando na ampliação da demanda de referências que negligenciam o gestores para o decurso de tomadas de decisões administrativas. Este controle interno com basilares pormenorizados bem estruturados e se executado de modo otimal, colaboram para o alavancamento e prosperidade da organização.

Os gestores devem estar cientes da importância do seguimento das atividades empresariais, pois observa-se que na contemporaneidade, os administradores das empresas em epígrafe estão captando a significância do controle interno como instrumento de logística, uma vez que o mesmo manifesta eficácia ao refrear equívocos e práticas consideradas ilegais que as empresas correm o risco de vir a praticar.

Pretende-se ressaltar a importância deste estudo que toma como premissa a ferramenta do controle interno nas empresas supracitadas, uma vez que, por este viés, a perspectiva visando a efetividade, monopoliza a concentração dos departamentos da organização, com o intuito de amparar seus ativos, oportunizando a geração de informativos confiáveis e, desta forma, cooperando para uma administração regulada em cada um de seus setores, assim como, objetiva-se incitar para a relevância dos benefícios advindos da utilização e implementação da Auditoria Interna como ferramenta de gestão nas micro e pequenas empresas. Pois, tal mecanismo possibilita maior desenvolvimento e, sendo este eficaz, auxilia a empresa em diversos aspectos, fazendo que a mesma continue de forma assídua na concorrência de mercado.

Visto que, toda organização necessita de um setor para Auditoria Interna, como ferramenta de gestão para melhor funcionamento, afirma-se que o presente artigo tem por finalidade apresentar o resultado de uma pesquisa bibliográfica acerca da importância da implementação da Auditoria Interna nas micro e pequenas empresas, assim como, os possíveis resultados dessa execução.

Neste contexto, a pesquisa baseia-se na carência de esclarecimento de variados fatores que circundam a problemática que ampara a pesquisa, sendo que atinge seu cerne na seguinte pergunta: Qual a importância da utilização da Auditoria Interna como ferramenta de gestão nas micro e pequenas empresas e quais são os resultados advindos dessa efetivação?

Objetivando descobrir solução ao problema, a pesquisa baseou-se em abordagem dedutiva, partindo de um desenvolvimento amplo de conceituação e identificação das micro e

pequenas empresas, assim como, fragmentar os tipos e características da Auditoria, para, fundado nessa abordagem mais abrangente, verificar a importância da Auditoria Interna como ferramenta de gestão dos negócios de pequeno porte e ainda, do método monográfico com intuítos estratégicos, objetivando-se constatar a importância da utilização da Auditoria Interna como ferramenta de gestão nas micro e pequenas empresas e quais são os resultados advindos dessa efetivação.

Por conseguinte, a pesquisa estruturou-se em três partes. Na primeira, busca-se explanar noções essenciais das micro e pequenas empresas para, em segundo plano, analisar os tipos e características da Auditoria como ferramenta de Controle e, por fim, averiguar a importância da Auditoria Interna como ferramenta de gestão e sua aplicabilidade nas micro e pequenas empresas.

1. MICROEMPRESAS (ME) E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE (EPP): DEFINIÇÃO NO ORDENAMENTO JURÍDICO BRASILEIRO VIGENTE

As Microempresas (ME) e Pequenas Empresas (EPP) tiveram como marco inicial a política de desburocratização, em torno do ano de 1979 no século XX. Requião (2011, p. 88), traz à baila que anteriormente este período as condições legais impostas eram onerosas para o porte dessas atividades, este meio corporativo ficava indefeso perante as exigências advindas da lei, sendo que, ou mantinham-se na clandestinidade, ou, se atendessem tais premissas, encerravam com os negócios por não terem condições de prosseguir ativamente no mercado competitivo.

Neste período, foi constituído pelo governo brasileiro uma política nacional de desburocratização ao setor privado, visando potencializar a economia nacional. Baseando-se nesta premissa, a tática foi o investimento para a desobrigação das empresas perante as portarias e regulamentos, que não inviabilizavam de todo as fraudes. A respeito disso, que o poder legislativo proferiu um projeto de lei ordinária e complementar, visando solucionar as carências das micro e pequenas empresas, a requerimento do Ministério da Desburocratização (TOMAZETTI, 2013).

A lei pioneira diante do certame foi a de nº 7.256, de 27 de novembro de 1984, que concebeu a normativa geral do Estatuto da Microempresa concernente ao regime particularizado, desembaraçando, de modo simplificado e favorecido, nos campos administrativo, tributário, previdenciário, trabalhista, creditício e de desenvolvimento

empresarial. Tal lei foi regimentada pelo Decreto de nº 90.880/85, que normatizou o trato individualizado das micro e pequenas empresas no plano nacional (REQUIÃO, 2011).

A Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, trouxe com sua promulgação uma tratativa ainda mais benéfica para o meio empresarial de pequeno porte, tendo que, por ter capacidade econômica relativamente menor, careciam de incentivos diferenciados para dar continuidade nas atividades de forma ativa no mercado competitivo. Nesse rol, foi formulado o artigo 179, que dispõe que (BRASIL, 1988):

A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios dispensarão às microempresas e às empresas de pequeno porte, assim definidas em lei, tratamento jurídico diferenciado, visando a incentivá-las pela simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação ou redução destas por meio de lei.

A posteriori, tutelando o texto constitucional, o Código Civil de 2002 no seu artigo 970, garantiu a tratativa diferenciada, não apenas para o empresário de pequeno porte como também para o empresário rural, dispondo que “A lei assegurará tratamento favorecido, diferenciado e simplificado ao empresário rural e ao pequeno empresário, quanto à inscrição e aos efeitos daí decorrentes.” Ainda, o artigo 1.179, § 2º, do código supracitado também embasa a diferenciação no modus operandis dessas empresas, em consonância com o artigo 970, relatando em seu caput que (BRASIL, 2002):

O empresário e a sociedade empresária são obrigados a seguir um sistema de contabilidade, mecanizado ou não, com base na escrituração uniforme de seus livros, em correspondência com a documentação respectiva, e a levantar anualmente o balanço patrimonial e o de resultado econômico.

Ainda, no parágrafo segundo cita-se que “é dispensado das exigências deste artigo o pequeno empresário a que se refere o art. 970” (BRASIL, 2002).

Sucedendo-se que, tanto o Código Civil de 2002 quanto a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, eram omissos quanto a discriminação entre microempresas e pequenas empresas, ao qual, como reflexo advindo de tal lacuna, causava singularidade, pois não havia sido apurado fundamento para a distinção de cada uma (ULHOA COELHO, 2011).

Tão somente findado o prazo de *vacatio legis* e entrada em vigor da Lei Complementar 123 de 2006, que foi estabelecido o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de

Pequeno Porte, que circunda uma titulação de *modus operandi* especificado para as mesmas em diversos aspectos, como pode-se citar no tocante às obrigações tributárias, trabalhistas e da previdência social. Neste certame, para Ulhoa Coelho (2011, p. 91):

O microempresário e o empresário de pequeno porte, por sua vez, têm constitucionalmente assegurado o tratamento jurídico diferenciado, com o objetivo de estimular-lhes o crescimento com a simplificação, redução ou eliminação de obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias (CF, art.179). O Código Civil, aparentemente em consonância com o preceito constitucional, dispensou o “pequeno empresário” da obrigação geral de registro na Junta Comercial (art. 970). O artigo 68 da Lei Complementar n. 123/2006 (Estatuto de 2006) define pequeno empresário como o empresário individual caracterizado como microempresa e cuja receita bruta anual não ultrapasse R\$ 36.000,00 (trinta e seis mil reais). O pequeno empresário do Código Civil, se for optante pelo Simples e atender às demais exigências legais, será considerado “microempreendedor individual”, para fins de gozar de determinados benefícios tributários.

Na contemporaneidade, a Lei Complementar 123 de 2006, dispõe no caput do artigo 3º que são consideradas microempresas ou empresas de pequeno porte, as sociedade empresária, simples, a empresa individual de responsabilidade limitada (EIRELI) e o empresário referenciado no artigo 966 do Código Civil Brasileiro de 2002.

No inciso I, do artigo 3º da lei supra referenciada, cita-se que são consideradas microempresas se, em cada ano-calendário, a empresa auferir receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais). O inciso II, que teve o texto alterado pela Lei Complementar 155 de 2016, onde foi aumentado o valor de renda bruta igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais) para igual ou inferior a R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais), dispõe que tratando-se de empresa de pequeno porte, são consideradas as que, em cada ano-calendário, auferiram, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais).

Cumprir dizer que, são tomados como parâmetros para receita bruta o que corresponda aos produtos da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, os preços dos serviços

prestados e o resultado nas operações em conta alheia, sendo que não são incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, conforme predisposto no parágrafo 1º do artigo 3º da lei ora em evidência.

Com base nos dados disponibilizados pelo site do SEBRAE (2017), as micro e pequenas empresas respondem em média, por 27% do Produto interno Bruto Brasileiro (PIB). Porém, esse percentual varia em função das características locais dos negócios.

No sul e no centro-oeste, essas empresas contribuem com 32,9% e 31,3% respectivamente, enquanto nordeste e sudeste contam com uma participação menor: 26,3% e 25,7% respectivamente.

No Brasil existem 6,4 milhões de estabelecimentos. Sendo 99% desse total micro e pequenas empresas (MPE), o que corresponde a 52% dos empregos com carteira assinada no setor privado do país, ou seja, 16,1 milhões (SEBRAE, 2017).

Os dados supra referenciados ressaltam a importância que essas empresas têm para o plano sócio-econômico do país. À vista disso, o tratamento díspar garante aos que exercem atividades econômicas nessa tangente o incentivo ao formalismo, sendo que tais benefícios subordinam-se ao registro apropriado, quer seja na junta comercial ou cartório de registro civil.

2. DEFINIÇÃO DE AUDITORIA *LATO SENSU* NO PLANO JURÍDICO ECONÔMICO

A Auditoria teve surgimento no ano de 1965 com a Lei nº 4.728, onde estabeleceu a indispensabilidade do instituto do exercício da Auditoria governamental, não tratando-se de instituto moderadamente arcaico.

A Auditoria governamental foi de grande valia para a Auditoria Interna no rol empresarial privado.

Para Gonçalves (2015, p. 1), o controle financeiro e orçamentário subsistiu a acentuada modificação com a Constituição da República Federativa do Brasil de 1967 e os Decretos-Leis nº 199 e nº 200 de fevereiro de 1967, quando passou a ser implementada a sistemática de controle financeiro e orçamentário, por intermédio de prestação de contas dos administradores e o controle em consonância no decurso de inspeções ou auditorias.

Desse modo, mantinha-se um sistema miscigenado de fiscalização, tal qual além da Auditoria Interna executada por via do Controle Interno em prol de supervisionamento público, legitimava-se o meio de execução complementar de Auditoria *in loco* pelo Tribunal de Contas da União (TCU).

Nesse íterim, constata-se que desde seu surgimento, a contabilidade sucedeu-se em um composto alinhado de conhecimentos específicos, ampliando-se gradualmente para atender de forma cada vez mais assídua às necessidades das empresas, sejam elas de pequeno, médio ou grande porte (GONÇALVES, 2015).

2.2 Os Institutos da Auditoria Interna e Auditoria Externa

A Auditoria *lato sensu* caracteriza-se como uma técnica contábil que visa examinar fatos, documentos, procedimentos e instrumentos de controles e registros, correspondentes contábeis ou auxiliares, visando a guarda e a conservação dos elementos patrimoniais, a fidedignidade dos demonstrativos, relatórios e informações geradas pela contabilidade, assim como, a integridade dos atos administrativos e operacionais da gestão e funcionários da empresa, além da submissão aos dispositivos legais, estatutários, regimentais e normativos, sejam de ordem externa e/ou interna, para, por fim, certificar a confiabilidade dos demonstrativos e os resultados advindos pela entidade em seus relatórios parciais de gestão (BASSO, 2005).

Esta avalia a organização, os negócios específicos e a situação da empresa examinada, para uma melhor orientação da administração, visando a melhoria de seus processos e procedimentos, garantindo a continuidade e crescimento dos negócios, gerando assim, maiores lucros, tanto aos proprietários e colaboradores, quanto à sociedade como um todo (MIGLIAVACCA, 2004).

De uma forma mais simplificada, tem-se por definição como o levantamento, estudo e avaliação da sistemática das transações, operações, rotinas, procedimentos e das demonstrações financeiras de uma entidade (CREPALDI, 2011). Trata-se de uma especialização contábil que testa a eficácia e eficiência do controle patrimonial, que é implementado com o objetivo de expressar uma opinião sobre determinados dados (ATTIE, 2011).

Esta é de suma importância para a empresa e sua gestão, pois versa sobre emissão técnica fundamentada de opinião, basilando-se em dados concretos para posicionamento acerca das informações correlacionadas. Cabe ressaltar que o profissional habilitado para tal pleito, geralmente, é o contador, tal qual mantém-se orientado com os seus ofícios, absorvendo todas e quaisquer mudanças circundantes da área e, através dos informes analisados por este, que a gestão será capaz de fundamentar-se na tomada de decisões (ALMEIDA, 2012).

A Auditoria *stricto sensu* é classificada em duas, sendo dividida em Auditoria Interna



e Auditoria Externa.

O Grupo de Trabalho das Normas Brasileiras de Contabilidade, instituído pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), atendendo ao que está disposto no artigo 3º da Resolução CFC nº 751, de 29 de dezembro de 1993, que recebeu nova redação pela Resolução CFC nº 980, de 24 de outubro de 2003, elaborou a NBC TI 01, que tinha como antiga numeração NBC T 12 (Resolução CFC nº 780/95, de 24 de março de 1995), que regulamenta a Auditoria Interna. Esta geralmente é realizada por um colaborador da empresa, sendo disposto o ofício através da Resolução CFC nº 781, de 24 de março de 1995, onde aprova a NBC PI 01, passando a vigorar as Normas Profissionais do Auditor Interno.

A Auditoria Externa, ou Independente, vem regulamentada na Resolução CFC nº 1.203 de 27 de novembro de 2009, que aprovou a NBC TA 200, versando sobre os Objetivos Gerais do Auditor Independente e a Condução da Auditoria em Conformidade com Normas de Auditoria, e revogou a NBC T 11- Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis.

Na NBC TI 01, que trata-se da Auditoria Interna, conceitua da seguinte forma:

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.

Ainda, dispondo sobre fraude e erro, a NBC TI 01 traz à baila que esta deve assessorar a administração da instituição no trabalho de prevenção de fraudes e erros, incumbido o dever de informá-la, sempre de forma expressa, de maneira reservada, sobre quaisquer indícios ou confirmações de irregularidades detectadas no exercício de seu ofício.

O Portal de Auditoria elucida que a Auditoria Interna

é uma atividade independente e objetiva de avaliação e de consultoria, desenhada para adicionar valor e melhorar as operações de uma organização. Ela auxilia uma organização a realizar seus objetivos a partir da aplicação de uma abordagem sistemática e disciplinada para avaliar e melhorar a eficácia dos processos de gerenciamento de riscos, controle e governança.

Migliavacca (2004, p. 142) traz à baila que esta tem como primordial objetivo prestar uma avaliação independente das diversas operações e controles da Companhia, para, desta forma, determinar se os procedimentos e políticas estão sendo seguidos de maneira coerente, se os padrões estabelecidos são cumpridos, se os recursos estão sendo usados de modo eficiente e econômico e, ainda, se os objetivos da organização estão sendo atingidos.

Segundo Basso (2005, p. 109), é geralmente exercida por funcionário da própria instituição em que atua, em caráter permanente, denominado Auditor Interno. Mesmo que tenha vínculo empregatício, espera-se que o auditor interno exerça as suas funções com ética, conquistando dessa forma ampla independência profissional. Ainda para o autor:

Ele deve exercer suas funções total obediência às normas de auditoria e o seu vínculo empregatício não deve lhe tirar a isenção profissional, pois sua subordinação à administração da entidade que o emprega deve restringir-se apenas ao aspecto funcional. O vínculo empregatício do auditor interno deve ser meramente circunstancial, em virtude de seus serviços serem prestados exclusivamente em tempo integral para a entidade que o emprega. Suas funções, entretanto, devem ser exercidas com a mais absoluta independência da administração que, apesar de sua função superior hierárquica, deve sujeitar-se também ao controle e submeter a seu exame todos os atos por ela praticados.

Cumprir destacar que o profissional supra referenciado não encontra-se em posição de subordinação às pessoas cujo ofício será averiguado, as mesmas prestam informações apenas aos administradores da empresa em que encontra-se inserida e subordina-se às normas estabelecidas pela NBC PI 01.

Por conseguinte, nota-se que os auditores internos são, comumente, colaboradores da própria entidade cujos registros examinam, situam-se entre o pessoal do departamento de contabilidade e da administração para atestar o funcionamento devido da empresa e efetivar a precisão dos relatórios elaborados.

A NBC TA 200, dispões sobre Auditoria Externa que:

O objetivo da auditoria é aumentar o grau de confiança nas demonstrações contábeis por parte dos usuários. Isso é alcançado mediante a expressão de

uma opinião pelo auditor sobre se as demonstrações contábeis foram elaboradas, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com uma estrutura de relatório financeiro aplicável. No caso da maioria das estruturas conceituais para fins gerais, essa opinião expressa se as demonstrações contábeis estão apresentadas adequadamente, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com a estrutura de relatório financeiro. A auditoria conduzida em conformidade com as normas de auditoria e exigências éticas relevantes capacita o auditor a formar essa opinião.

Ainda, alude que ao conduzir a auditoria, os objetivos gerais do Auditor são:

(a) obter segurança razoável de que as demonstrações contábeis como um todo estão livres de distorção relevante, independentemente se causadas por fraude ou erro, possibilitando assim que o auditor expresse sua opinião sobre se as demonstrações contábeis foram elaboradas, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com a estrutura de relatório financeiro aplicável; e (b) apresentar relatório sobre as demonstrações contábeis e comunicar-se como exigido pelas NBC TAs, em conformidade com as constatações do auditor.

Segundo Basso (2005, p. 108), a Auditoria Externa é aquela realizada por um profissional liberal autônomo ou por uma empresa de auditoria independente, sem vínculo empregatício, contratada para prestar serviço especializado de auditoria, eventual ou de caráter permanente, por determinado cliente. Ainda alude que

Atendendo para o fim a que se destina o serviço de auditoria contratado, o auditor independente realiza-o com seus próprios métodos, pessoal e conveniências, desde que obedeça às normas de auditoria e obtenha elementos de convicção com os quais possa formar uma opinião e dar um parecer sobre a matéria examinada a independência do auditor externo (independente) deve ser absoluta e jamais aceitar imposições do cliente quanto aos procedimentos que deverá adotar para a realização da auditoria, nem quanto às conclusões a que deve chegar. Somente ele deve julgar a extensão e a profundidade que deve dar aos exames, bem como a procedência e validade das provas, para tirar suas conclusões e oferecer seu parecer final sobre matéria examinada. Essa independência do auditor externo exige

grande preparo técnico e cultural, bem como sólida informação ética e moral.

Tem-se então que o Auditor Externo, possui como característica principal de diferenciação a independência, sendo estes profissionais liberais autônomos ou reunidos sob modalidade de sociedade civil, para prestação de serviços de auditoria independente.

Em suma, deve-se enfatizar que o objeto da presente pesquisa é o instituto da Auditoria Interna. Todavia, cabe salientar que ambos profissionais, tanto o Auditor Externo quanto o Interno, ao executarem os ofícios em seus determinados meios de atuação, laboram sobre documentos comprobatórios, revisam medidas de controle interno para verificação de valia, aplicam técnicas e procedimentos de auditoria, concebem relatórios e emitem pareceres perante a fidelidade de informações examinadas, como também, sobre a aplicação de métodos administrativos operacionais e contábeis.

Ante o exposto, cita-se que a Auditoria Interna tem por objetivação a emissão de opinião técnica fundamentada de funcionamento dos controles internos aplicados na empresa, assim como, a fiscalização da qualidade dos registros e prudência destes. Ainda, visando os interesses atendidos, verifica-se que os relatórios e pareceres emitidos pela Auditoria Interna ampara mais à administração da empresa auditada, na logicidade de tornar-se medida de prevenção ante fraudes e erros.

Esta demonstra-se de suma importância, pois visa o desenvolvimento de um plano de ação que dê suporte para a gestão empresarial, adotando de forma sistêmica e comedida um abaloamento para a avaliação e aumento de eficiência dos processos gerenciais de risco com a objetivação de melhoramento das operações e consequentes resultâncias de uma empresa. É uma atividade avaliativa independente dentro da empresa que serve de basilar para a gestão da mesma, sendo assim, um controle administrativo que compreende a eficácia de todos os controles.

2.2 A Auditoria Interna como ferramenta do Controle Interno *stricto sensu*

Não há como deixar de falar de Controle Interno quando o assunto em pauta trata-se de Auditoria Interna, pois a mesma faz parte desta forma de controle.

O Controle Interno define-se como um planejamento organizacional e de todos os métodos e procedimentos adotados dentro de uma instituição, visando salvaguardar seus ativos, verificar a adequação e o suporte dos dados contábeis, promover a eficiência operacional e

encorajar a aderência às políticas que são definidas pela direção (MIGLIAVACCA, 2004).

Para o Portal de Auditoria, o Controle Interno funda-se no Planejamento organizacional e de todos os métodos e procedimentos adotados dentro de uma organização, com o intuito de salvaguardar seus ativos, promover a eficiência operacional, averiguar a adequação e o suporte dos dados contábeis de uma empresa e incitar a aderência às políticas definidas pela direção, com a objetivação de evitar fraudes, erros, ineficiências e crises nas empresas.

Nesse aporte, este pode ser utilizado como departamento que seja responsável por determinar os processos e medidas para evitar equívocos de ordem operacional, conduzir a execução das atividades, visando sempre evitar os erros, sejam intencionais ou não, salvaguardando assim a fidedignidade das informações que são geradas, assegurando de forma a munir subsídios aos gestores quanto à tomada de decisões.

Consoante Muller (2012, p. 01), o Controle Interno promove os meios vitais aos trabalhos próprios da Auditoria Interna, estipulando um regime próprio e diferenciado de complementariedade e interdependência, em que a Auditoria sucede o Controle no aspecto estrutural das ações desenvolvidas por ambos, que ostentam igual natureza, grau de importância e finalidade. À face do exposto, tem-se que o Controle e a Auditoria Interna contribuem para o desenvolvimento organizacional e viabilizam notavelmente as tomadas de decisões.

Ao deparar-se com relatórios gerenciais que refletem a realidade empresarial, o gestor poderá pleitear ações pontuais para a resolução da problemática detectada, ou, ainda, sanar a questão demandada. No mundo dos negócios, a informação em tempo real oportuniza verossimilhança positivas a empresa. Sugere-se que o Controle Interno objetivando o asseguramento patrimonial, providencie formas de segurança e eficiência dos processos. Nessa acepção, a Auditoria Interna, pelo viés de suas ações, tem como objetivo identificar e reduzir os potenciais erros e falhas, sejam elas premeditadas ou não. (LORENZONI; VIEIRA, 2013).

Um Sistema de Controle Interno, *lato sensu*, abrange duas áreas, sendo subdivididas e caracterizadas em Controles Administrativos e Controles Contábeis.

Para Basso (2005, p. 162), o Controle Administrativo compreende o plano organizacional e procedimental dos registros correlacionados aos processos decisórios, mediante os quais é autorizado por meio da administração às transações, embora não limitado a isso. Tal autorização fundamenta-se em função administrativa ligada diretamente à responsabilidade de tanger os objetivos da organização e, além disso, constituir o ponto de início para a fundação de um controle contábil das transações. Já o Controle Contábil, consoante Migliavacca (2004, p. 18):

São compostos pelo plano organizacional, procedimentos e registros que se referem à salvaguarda dos ativos e à veracidade dos registros financeiros, e consequentemente são desenhados para promover um certo nível de certeza de que: a) As transações contábeis sejam executadas de acordo com as autorizações da administração. b) As transações sejam registradas a fim de: (1) permitir a preparação de relatórios financeiros em conformidade aos princípios contábeis geralmente aceitos ou outros critérios aplicáveis a esses relatórios, e (2) manter controle sobre os ativos da empresa. c) O acesso aos ativos da empresa só seja permitido de acordo com a autorização da administração. d) Os registros contábeis dos ativos sejam comparados com sua existência física em intervalos razoáveis e que ação apropriada seja tomada a respeito de eventuais diferenças.

Consoante, nota-se que o fator primordial para a determinante do conteúdo programático implementado pelo auditor na auditoria, é o Sistema de Controle Interno empresarial. Visa-se ainda por meio do Sistema de Controle Interno expandir a exatidão e fidelidade dos relatórios contábeis e demais dados administrativos e operacionais, promover a melhoria em diversos campos das atividades da empresa, assim como, difundir as diretrizes de gestão, incitando a observâncias das normas estabelecidas.

Sendo assim, tem-se que o Auditor deva ponderar a sistemática de Controle Interno utilizado pela empresa, com a prerrogativa de determinar qual o melhor processo e *modus operandi* cabível para tal. E para a análise do Controle Interno o auditor deve: a) Localizar qual Sistema de Controle Interno é utilizado pela empresa; b) Convalidar se tal Sistema é o que tem sido executado cotidianamente ; c) Apurar a verossimilhança dessa sistemática em transparecer subitamente as irregularidades; e, d) Estabelecer tipicidade, datas e volume de procedimentos de auditoria (SOUZA, 2012).

A gestão empresarial é a determinante pela implementação do Sistema de Controle Interno, pela veracidade da execução dos ofícios pelos colaboradores e por eventuais remodelações, visando a adaptação às circunstâncias e as primordiais motivações para a definição de atribuições são: a) Ratificar que os procedimentos de controle estejam sendo exercidos efetivamente; b) Encontrar os equívocos irregulares; e, c) Constatar a responsabilização por omissões na execução das transações empresariais (CERQUEIRA; MARTINS, 2004).

Nota-se, ante o exposto, que a Auditoria Interna tem função predominante de auxílio aos membros da gestão, sendo um diferencial no exercício empresarial, sobretudo nas micro e pequenas empresas, pois visam um controle maior sobre os processos internos adotados e sua efetividade real. Portanto, trata-se de um controle de gestão que está diretamente ligado ao Controle Interno, e cuja principal incumbência é prestar suporte aos membros da gestão, pelo viés de um desempenho eficaz de suas respectivas responsabilidades, propiciando relatórios e análises pertinentes às funções avaliadas (GASS, 2014).

A Auditoria Interna deve ser um processo contínuo, tendo em vista a preservação da empresa à possíveis equívocos por negligências. Assim, por via de sistemática de relatórios e pareceres, se continuamente exercidos, chegar a diagnóstica segura, sendo de extrema valia a confiança entre auditores e administradores para a confiabilidade do trabalho mútuo operacional a ser realizado.

Em resumo, pode-se enunciar que os resultados advindos da execução da Auditoria Interna como ferramenta do Controle Interno, será de fato o preciso cenário econômico-financeiro da empresa que está subordinando-se ao serviço. Sendo que, as micro e pequenas empresas que inclinam-se ao progresso são as que possuem um conhecimento mais acentuado da sua organização, tanto financeira como também operacional, que reforça-se a importância da implementação dessa ferramenta nas atividades administrativas.

3 RELEVÂNCIA DA AUDITORIA INTERNA PARA AS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS

À frente do exposto, constata-se que a Auditoria Interna é de extrema valia para as micro e pequenas empresas, tendo em vista a contribuição para uma fidedignidade das demonstrações contábeis, viabilizado dados concretos da situação real econômica financeira e também patrimonial.

Isso em razão de que a objetivação primordial é a constatação de recursos produzidos e colocados em prática, assim como, a pormenorização de todos os controles ministrados ao meio empresarial que está sendo auditado, diante de análise aprimorada dos procedimentos financeiros aplicados para a otimização de suas atividades.

O Controle Interno abrangerá o plano organizacional e o composto estruturado dos métodos e procedimentos empregados pela instituição, visando assegurar seus bens patrimoniais, outorgar exatidão nos dados advindos da contabilidade, propiciar a eficácia

operacional corporativa e, ainda, estimular o cumprimento às diretivas pautada pela gestão da empresa (SOUZA, 2012).

A efetivação da Auditoria nas micro e pequenas empresas acarreta a exatidão do processo decisivo e ampara na eficiência empresarial, relativando ao lucro, continuidade das atividades ou possíveis alterações para a continuidade dos negócios. Concomitante com a Auditoria Interna, minimizam-se as probabilidades de fraudes e sonegação de dados, visto que, o auditor no cumprimento de suas prerrogativas não terá restrição a acessibilidade documental.

Por conseguinte, tais meios empresariais deverão estabelecer suas práticas habituais por meio de sistematização interna, apoiado em dados concretos com a intencionalidade de facilitação e de proporcionar maior presteza aos controles internos estabelecidos, simplificando o controle operacional dos setores.

Outrossim, cabe salientar que, na esfera que circunda as micro e pequenas empresas, a Auditoria Interna tem destaque mais abrangente, posto que, na atualidade correspondem a número considerável no meio empresarial, sendo de grande valia socioeconômica no plano nacional, dado que são eminentes geradoras de renda e giram, também, amplamente a esfera do mercado de mão de obra. Destarte, evidenciam a carência de um controle progressivo no segmento (LORENZONI; VIEIRA, 2013).

A Auditoria Interna traça um novo perfil de gestão empresarial criando uma metodologia em que os administradores sejam capazes de sustentar um posicionamento e acolher o prosseguimento do serviço, sendo que, os trabalhos elaborados pelo auditor detêm a formação para implementação das ferramentas cabíveis e operam para a colaboração de controle das atividades empresariais a fim de facilitar a tomada de decisões e, também, o provimento de resultados baseados em dados precisos (GONÇALVES, 2015).

Para Attie (2011, p. 82):

A importância que a auditoria interna tem em suas atividades de trabalho serve para a administração como meio de identificação de que todos os procedimentos internos e políticas definidas pela companhia, os sistemas contábeis e de controles internos estão sendo efetivamente seguidos, e todas as transações realizadas estão refletidas contabilmente em concordância com os critérios previamente definidos.

Anexado a tal compreensão, deve-se ressaltar que com a crise atual, o regime financeiro de grande significância adotado pela instituição acarreta na insegurança relacionada ao futuro.

Esta, poderá ser minimizada com a aplicabilidade da Auditoria Interna, tendo em vista que a mesma ajuda na hora da tomada de decisão com dados pertinentes e atualizados, para que todos os atos sejam modelados mais tempestivos e adequados.

Não resta evidenciado que quanto mais precisas forem as informações fornecidas pelo Auditor Interno, maior credibilidade será concebida ao papel funcional do mesmo incorporado na empresa, fazendo jus a sua utilidade.

Para a implementação dessa ferramenta nas micro e pequenas empresas, o Auditor precisa em primeiro momento avaliar qual o modelo de gestão que é utilizado na empresa, a atividade organizacional estabelecida, com o propósito de obter conhecimentos do meio para que a tomada de decisão seja de todo conduzida a uma administração efetiva. Ainda, cabe salientar que o mesmo tem o dever de operar cautelosamente em tal procedimento, visando a conexão entre os setores empresariais, para que um tenha ciência das atividades e operações efetuadas pelos outros, inviabilizando desta forma possíveis equívocos fraudulentos, o que acarreta benefício mútuo à empresa e aos colaboradores (ATTIE, 2011).

A Auditoria Interna tem destaque no auxílio aos gestores pois traz a elaboração de dados e informações técnicas precisas, no tocante às atividades para a fiscalização e supervisão perante o acompanhamento dos controles adequados, e ainda, da fidedignidade e confiabilidade das informações disponibilizadas. Outrossim, estipula quais sistemas devem ser utilizados para a garantia de cumprimento dos objetivos, projetos, leis, normas e regulamentos, economia dos procedimentos de utilização, desempenho e aplicação dos recursos, conformidade do meio operacional com os objetivos, projetos e campos de efetivação convencionados (LORENZONI; VIEIRA, 2013).

Todos os informativos elaborados devem ser objetivos, dado que concebem resultados para a empresa, inclusivamente econômicos. Posteriormente, conjunto à gestão, o auditor deve aconselhar perante as transformações que a empresa precisa delinear, se necessário, objetivando o crescimento estratégico dos negócios (MULLER, 2012).

Em breve síntese, cumpre dizer que esse meio de Controle Interno nas micro e pequenas empresas é um instrumento indispensável no planejamento e efetivação dos meios de gestão, significando a Auditoria Interna de grau relevante de prestígio, pois, conforme já relatado, tem um papel significativo de auxílio aos gestores operacionais nos seus ofícios, e ainda, possibilita-lhes análises, dados, planilhas completas de grau de desempenho, e também, suporte quanto às atividades desenvolvidas e sua real eficácia.

Em suma, tem-se que as microempresas e pequenas empresas devem manter uma gestão

eficiente, implementando a auditoria para melhor controle interno, basilando-se nas benfeitorias que essa ferramenta disponibiliza aos administradores das mesmas, possibilitando um andamento sem riscos ao crescimento econômico.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, analisa-se que a Auditoria Interna tem relevante valor para as micro e pequenas empresas, sendo que é por este meio que os gestores operacionais salvaguardam o futuro das mesmas. Dado que, com a competição acirrada do mercado atual é fundamental a implementação desse tipo de assessoria, com as benfeitorias advindas de seus reflexos a mesma dá suporte a empresa para não correr o risco de cometer equívocos fraudulentos, infringindo leis pertinentes.

Ainda, cabe salientar que o número de microempresas e pequenas empresas ativas no plano nacional econômico é de número grandioso, conforme dados do SEBRAE, explicitando assim, a relevância da economia destas para o viés social. Nesse contexto, tem-se que a Auditoria Interna como meio de controle permite um maior contingente de permanência no mercado competitivo, não acarretando na morte prematura das mesmas por falta de gestão adequada.

Portanto, tem-se que a pretensão da presente pesquisa foi a objetivação de verificar como o Controle Interno *stricto sensu*, mais precisamente a Auditoria Interna, pode assegurar uma boa gestão empresarial, dentro dos parâmetros legais. Ao passo que, os dados coletados, relatórios fornecidos e demais aspectos positivos, contribuem de forma eficaz para o planejamento estratégico na tomada de decisões.

Ainda, visando os aspectos que podem ser aprimorados, a Auditoria Interna traz benefícios diretos e de caráter imediato, trazendo otimização do tempo atribuído e eficiência concreta do *modus operandi* implementado. Conclui-se, por fim, que tal ferramenta gerencial reestrutura os procedimentos utilizados pela empresa, pois averigua a rotina de controladoria interna utilizada e examina as falhas que circundam esse procedimento, para posteriormente trazer uma solução em consonância com a administração.

Sendo assim, conclui-se que não resta comprovada a eficiência de tal metodologia. Pois, se as micro e pequenas empresas se adequarem a este meio, são inúmeros os benefícios advindos que serão usufruídos, como o fornecimento de informações que são de extrema importância para uma gestão de maior crédito no mercado competitivo, e também, no processo



de tomada de decisões para um risco minimizado de equívocos fraudulentos por negligência que possam vir a desajustar o bom andamento empresarial.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria um curso moderno e completo**. 8ª Ed. São Paulo: Atlas, 2012.

ATTIE, William. **Auditoria: Conceitos e aplicações**. 6ª. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

BASSO, Irani Paulo. **Iniciação à Auditoria**. 3ª. ed. Ijuí: Editora Ijuí, 2005.

BRASIL. Constituição. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988.

_____. **Código Civil, Lei 10.406, de 10 de janeiro de 2002**. 1ª edição. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002.

_____. **Lei Complementar Nº 123, de 14 de dezembro de 2006**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm>. Acessado em: 01 de março de 2018.

CERQUEIRA, Jorge Pedreira; MARTINS, Márcia Copello. **Auditorias de sistemas de gestão**. Rio de Janeiro: Qualitymark, 2004.

COELHO, Fábio Ulhoa. **Curso de Direito Comercial**. 15ª. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2011.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **NBC PI 01 – Normas Profissionais do Auditor Interno**. Disponível em: <http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/Auditoria_Interna.pdf>. Acessado em: 01 de março de 2018.

_____. **NBC T 11 – Normas De Auditoria Independente Das Demonstrações**

ISSN: 2594-6390 . Edição: 2 . Ano: 2018



Contábeis. Disponível em: <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/nbc/t11.htm>>. Acessado em: 01 de março de 2018.

_____. **NBC TA 200 – Objetivos Gerais do Auditor Independente e a Condução da Auditoria em Conformidade com Normas de Auditoria.** Disponível em: <http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/NBC_TA_AUDITORIA.pdf>. Acessado em: 01 de março de 2018.

_____. **NBC TI 01 – Da Auditoria Interna.** Disponível em: <<http://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/nbc-ti-de-auditoria-interna/>>. Acessado em: 01 de março de 2018.

_____. **Resolução Conselho Federal De Contabilidade - CFC N.º 751 de 93 De 29 de Dezembro de 1993.** Disponível em: <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/nbc/res751.htm>>. Acessado em: 01 de março de 2018.

_____. **Resolução Conselho Federal De Contabilidade - CFC N.º 780 de 1995, aprova a NBC T 12 – Da Auditoria Interna.** Disponível em: <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/nbc/res780.htm>>. Acessado em: 01 de março de 2018.

_____. **Resolução Conselho Federal De Contabilidade - CFC N.º 1.042 de 26.08.2005.** Disponível em: <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/nbc/resolucao1042.htm>>. Acessado em: 01 de março de 2018.

_____. **Resolução Conselho Federal De Contabilidade - CFC N.º 1.203 de 2009.** Disponível em: <http://www.normaslegais.com.br/legislacao/resolucaocfc1203_2009.htm>. Acessado em: 01 de março de 2018.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria Contábil: teoria e prática.** 7ª. ed. São Paulo: Atlas, 2011.



GASS, Armando. **Papel da auditoria Interna.** Disponível em: <http://www.crcs.org.br/comissoes/audinterna>>. Acessado em: 01 de março de 2018.

GONÇALVES, Fernando. **Auditoria operacional.** In: ENCONTRO DE DIRIGENTES DE CONTROLE INTERNO, 1993, Brasília: ENDICON -TCU. Disponível em: http://bdjur.stj.gov.br/xmlui/bitstream/handle/2011/935/Auditoria_Operacional.pdf?sequence=1>. Acessado em: 01 de março de 2018.

LORENZONI, Rafaela; VIEIRA, Eloir Trindade Vasques. **O controle interno e a auditoria como ferramenta de desenvolvimento nas micro e pequenas empresas.** Universidade de Cruz Alta, 2013. Disponível em: <http://revistaelectronica.unicruz.edu.br/index.php/GEDECON/article/view/287>>. Acessado em: 01 de março de 2018.

MIGLIAVACCA, Paulo N. **Controles Internos nas Organizações.** 2ª. ed. São Paulo: Edicta, 2004.

MULLER, Aderbal Nicolas. **Desmistificando o trabalho da auditoria.** Disponível em: <http://www.pericia.pro.br/Artigos/Desmistificando%20o%20trabalho%20da%20auditoria.pdf>>. Acessado em: 01 de março de 2018.

Portal da Auditoria. **A importância da auditoria nas incorporações.** Disponível em: <https://portaldeauditoria.com.br/importancia-da-auditoria-interna-nas-corporacoes/>>. Acessado em: 01 de março de 2018.

_____. **Controles Internos.** Disponível em: <http://www.portaldeauditoria.com.br/controles-internos/>>. Acessado em: 01 de março de 2018.

Portal SEBRAE. **Pequenos negócios em números.** Disponível em: <http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/ufs/sp/sebraeaz/pequenos-negocios-em-numeros,12e8794363447510VgnVCM1000004c00210aRCRD>> Acessado em: 01 de março de 2018.



ISSN: 2594-6390

Edição: 2
Ano: 2018

_____. **Perfil dos pequenos negócios.** Disponível em: <<http://datasebrae.com.br/perfil-dos-pequenos-negocios/>> Acessado em: 01 de março de 2018.

TOMAZETTE, Marlon. **Curso de Direito Empresarial.** 5ª. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

REQUIÃO, Rubens. **Curso de Direito Comercial.** 30ª. ed. atual. São Paulo: Saraiva, 2011.

SOUZA, Luiz Carlos de. **Controladoria aplicada aos pequenos negócios.** 3ª. ed. Curitiba: Juruá, 2012.