

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CENTRO SÓCIO – ECONÔMICO
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO**

**O CONTROLE DA QUALIDADE NA REALIZAÇÃO DA AUDITORIA
INTERNA DA QUALIDADE POR UMA EMPRESA PRESTADORA DE
SERVIÇOS CONTÁBEIS.**

PRISCYLLA FERREIRA DE ALMEIDA

**Florianópolis – Santa Catarina
2005**

Priscylla Ferreira de Almeida

**O CONTROLE DA QUALIDADE NA REALIZAÇÃO DA AUDITORIA
INTERNA DA QUALIDADE POR UMA EMPRESA PRESTADORA DE
SERVIÇOS CONTÁBEIS.**

Trabalho de conclusão de curso submetido ao Departamento de Ciências Contábeis, do Centro Sócio Econômico da Universidade Federal de Santa Catarina, como requisito parcial para a obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Luiz Alberton, Dr.

Florianópolis – Santa Catarina

2005

Priscylla Ferreira de Almeida

O Controle da Qualidade na Realização da Auditoria Interna da Qualidade por uma Empresa Prestadora de Serviços Contábeis.

Esta monografia foi apresentada como trabalho de conclusão do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina, obtendo a nota média , atribuída pela banca constituída pelos professores abaixo mencionados.

Compuseram a banca:

Prof Luiz Alberton, Dr.
Departamento de Ciências Contábeis, UFSC

Prof. Guilherme Júlio da Silva, Msc
Departamento de Ciências Contábeis, UFSC

Prof. Joel Perozo Vasques
Departamento de Ciências Contábeis, UFSC

Florianópolis, 06 de junho de 2005.

Profª Elizete Dahmer Pfitscher
Coordenadora de Monografia do Curso de Ciências Contábeis

AGRADECIMENTOS

Agradeço, sinceramente, a todos aqueles que contribuíram para a elaboração desta pesquisa, e, de maneira especial:

- ✓ a Deus, que me iluminou e guiou meus caminhos, dando-me sabedoria e coragem para perseverar nesta caminhada;
- ✓ a meus pais, Cecília e Lídio, por terem me apoiado em todos os momentos que precisei;
- ✓ ao Prof ° Luiz Alberton, por te me aceitado e ajudado como orientanda;
- ✓ às minhas amigas, que sempre me deram força e me incentivaram nos momentos em que mais precisei;
- ✓ a todos os professores que passaram seu aprendizado durante esse curso;
- ✓ a todos os colegas de classe que durante este tempo sempre estiveram juntos e ajudando uns aos outros;

LISTA DE QUADROS

QUADRO 1 - DIFERENÇAS ENTRE AUDITOR INTERNO E EXTERNO.....	15
QUADRO 2 - NORMAS DE AUDITORIA INDEPENDENTE.....	18
QUADRO 3 - DIFERENÇAS ENTRE AUDITOR INTERNO E EXTERNO DA QUALIDADE.....	27
QUADRO 4 - NBR ISO 9001- SISTEMAS DE GESTÃO DA QUALIDADE.....	28
QUADRO 5 - GERENCIAMENTO DO PROGRAMA DE AUDITORIA.....	31
QUADRO 6 - HABILIDADES E COMPETÊNCIAS DOS AUDITORES DA QUALIDADE.....	32
QUADRO 7 - REQUISITOS DE MANUTENÇÃO DA QUALIDADE DO AUDITOR DA QUALIDADE.....	33
QUADRO 8 - COMPARAÇÃO DA EMPRESA BETA COM AS NORMAS.....	39

Almeida, Priscylla Ferreira. **O Controle de Qualidade na realização da auditoria interna da qualidade por uma empresa prestadora de serviços contábeis.** Florianópolis, 2005. p. 46.

Orientador: Prof. Luiz Alberton, Dr.

RESUMO

Nos dias atuais, com a concorrência cada vez maior, algumas empresas prestadoras de serviços contábeis buscam realizar seus serviços com qualidade, principalmente quando se trata dos clientes externos. Esta pesquisa tem como objetivo geral descrever o processo de controle da qualidade da auditoria interna da qualidade realizada por uma empresa prestadora de serviços contábeis. A empresa em que foi realizada a pesquisa, um escritório de contabilidade, tem como sua principal atividade prestar serviços de contabilidade, envolvendo todos os processos e trabalhos que dizem respeito ao escritório da qualidade. Inicialmente, apresentou-se a contextualização do tema e problema, utilizando-se de uma pesquisa exploratória e qualitativa. Posteriormente, levantou-se as abordagens sobre auditoria contábil, auditor interno e externo contábil, normas do auditor independente, definições de controle interno da qualidade, conceito de qualidade, auditoria da qualidade, auditor interno e externo da qualidade e normas do controle da qualidade. Em seguida, partiu-se para o estudo de caso na Empresa Beta, iniciando pelas informações da empresa, descrição e análise dos dados. Conclui-se que a empresa não está integralmente de acordo com as normas de auditoria que devem ser seguidas para que o trabalho do auditor seja realizado com qualidade.

Palavras - chaves *auditoria da qualidade, auditor interno da qualidade, qualidade em serviço.*

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	8
1.1 TEMA E PROBLEMA DA PESQUISA.....	8
1.2 OBJETIVOS.....	9
1.3 JUSTIFICATIVA.....	9
1.4 METODOLOGIA.....	10
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....	13
2.1 A AUDITORIA CONTÁBIL.....	13
2.2 PROCEDIMENTOS DA AUDITORIA INTERNA.....	15
2.2.1 Papel de Trabalho.....	16
2.2.2 Normas de Auditoria Independente.....	16
2.2.3 Controle Interno	19
2.2.4 Supervisão e Controle interno de qualidade	20
2.2.5 O ciclo PDCA	21
2.2.6 Conceitos de Qualidade em Serviços	23
2.2.7 Auditoria da Qualidade	24
2.2.8 Auditor Interno e Externo da Qualidade	25
2.3 NORMAS DO CONTROLE DE QUALIDADE.....	26
2.4 DIRETRIZES PARA AUDITORIA DE SISTEMAS DE GESTÃO DA QUALIDADE.....	28
3 APRESENTAÇÃO DO ESTUDO DE CASO	32
3.1 INFORMAÇÕES DA EMPRESA.....	32
3.2 DESCRIÇÃO DOS DADOS.....	32
3.3 ANÁLISE DOS DADOS.....	36
4 CONCLUSÃO.....	40
5 REFERÊNCIAS	42
Apêndice 1 – Roteiro de entrevistas.....	46

1 INTRODUÇÃO

Este capítulo está estruturado de forma a enfatizar os aspectos que direcionam esta pesquisa. Apresenta-se inicialmente o tema e o problema, objetivos, justificativa e a metodologia aplicada. Na seqüência, é evidenciada a fundamentação teórica, seguida do estudo de caso.

1.1 TEMA E PROBLEMA DA PESQUISA

Com o crescente dinamismo do mercado, as empresas passam a se preocupar cada vez mais em atender seus usuários internos e externos. A busca pela qualidade no serviço que é oferecido pelas empresas prestadoras de serviços contábeis tem como objetivo, além de atender seus usuários, atingir novos mercados.

A competição pelo mercado fez com que as empresas direcionassem ainda mais seus esforços para a satisfação de seus usuários, otimizando todos os seus recursos e processos disponíveis para a realização do trabalho.

A qualidade do trabalho que é realizado pelas empresas prestadoras de serviços contábeis envolve grande responsabilidade junto a seus clientes e outros usuários das informações contábeis. A falta do conhecimento de como desenvolver e aplicar o trabalho na empresa pode vir acarretar falhas na execução de seus serviços e resultados não satisfatórios tanto para a empresa quanto para o cliente.

O controle das atividades efetuadas pela própria empresa contábil serve para proteger os recursos da empresa, promover a eficiência dos funcionários e, principalmente, assegurar a precisão e a confiabilidade de como o trabalho contábil está sendo realizado pelos parceiros que o desenvolvem.

A auditoria da qualidade está sendo utilizada por empresas prestadoras de serviços de contabilidade que desejam oferecer um trabalho de qualidade, a fim de se obter resultados positivos. De acordo com o exposto acima segue a seguinte temática: o Controle da Qualidade na realização da Auditoria Interna da Qualidade por uma empresa prestadora de serviços contábeis.

Diante disto, faz-se a seguinte proposição do problema: como é efetuado o Controle da Qualidade dos serviços prestados de Auditoria Interna, pelos auditores internos da qualidade, em uma empresa prestadora de serviços contábeis?

1.2 OBJETIVOS

Este tópico tem como principal finalidade apresentar o objetivo geral deste trabalho que é descrever o processo de Controle da Qualidade da Auditoria Interna da qualidade, realizado por uma empresa prestadora de serviços contábeis.

Para atingir o objetivo geral deste trabalho elabora-se os seguintes objetivos específicos:

- Identificar teorias e práticas de auditoria, controles internos e de qualidade na prestação de serviços de auditoria da qualidade;
- Descrever as normas relativas à qualidade.
- Identificar a forma de controlar a qualidade na execução da auditoria de qualidade.

1.3 JUSTIFICATIVA

Esta pesquisa nasceu da curiosidade da pesquisadora em conhecer nas empresas prestadoras de serviços contábeis como é exercido o Controle da Qualidade dos serviços prestados pela Auditoria Interna da Qualidade.

A Auditoria Interna da Qualidade é exercida por pessoas qualificadas para exercer a função e tem sua estrutura baseada em procedimentos, que devem ser aplicados no dia-a-dia da empresa para o aperfeiçoamento dos processos, da gestão e dos controles internos.

A realização de uma auditoria compreende diversos passos, que visam atingir objetivos pré-estabelecidos de forma racional e eficaz. Os administradores da empresa tem a missão no cumprimento dos objetivos das atividades da Auditoria Interna da Qualidade, como por exemplo, análises, avaliações, eficácia e eficiência dos sistemas de informações e de controles internos, por meio de recomendações de soluções para as não-conformidades apontadas nos relatórios.

As empresas prestadoras de serviços contábeis, cada vez mais, se conscientizam da importância de um serviço de Auditoria Interna da Qualidade, pois esta se dedica a um exame de maior profundidade do trabalho que está sendo realizado pela empresa.

Vive-se na era da Gestão da Qualidade e, atualmente, esta se obtém fundamentalmente através do alinhamento e do trabalho das pessoas para a satisfação dos clientes, adotando-se um controle de qualidade do serviço prestado pela Auditoria Interna da Qualidade.

1.4 METODOLOGIA

Para desenvolver uma monografia é necessário, primeiramente, definir alguns conceitos que irão ajudar o autor a elaborar o trabalho. O termo monografia, segundo Salomon (1997, p.144), é definido como o “tratamento escrito de um tema específico que resulte de interpretação científica com espaço de apresentar uma contribuição relevante ou original e pessoal à ciência”.

Segundo Galliano (1997, p. 17), “conhecer é estabelecer uma relação entre a pessoa que se conhece e o objetivo que passa a ser conhecido”. O conhecimento é necessário para que se entenda o significado da informação.

Para se obter o conhecimento torna-se necessário uma pesquisa. Para Gil (1994, p. 43), pesquisa “é o processo formal e sistemático de desenvolvimento do método científico. O objetivo fundamental da pesquisa é descobrir respostas para problemas mediante emprego de procedimentos científicos”.

A pesquisa realizada é exploratória e qualitativa, segundo Gil (1998, p. 45), pois a pesquisa exploratória “visa proporcionar maior familiaridade com o problema com vistas a torná-lo explícito ou a construir hipóteses”. Para Silva e Menezes (2000, p. 20), a pesquisa qualitativa “considera que há uma relação dinâmica entre o mundo real e o sujeito, isto é, um vínculo indissociável entre o mundo objetivo e subjetivo que não pode ser traduzido em números”.

Para atingir os objetivos definidos para este trabalho, foi realizada uma pesquisa bibliográfica. Segundo Gil (1988, p.48), “a pesquisa bibliográfica é desenvolvida a partir de material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos”, tendo apoio de dados de uma pesquisa de campo que Lakatos e Marconi (1982, p. 64) definem como sendo “aquela utilizada com objetivo de conseguir informações e/ou conhecimentos acerca de um problema, para o qual se obtém uma resposta, ou de hipóteses que se queira comprovar, ou ainda, descobrir novos fenômenos ou as relações entre eles”.

A pesquisa de campo foi realizada por meio de estudo de caso. Para a coleta de dados do estudo de caso foi constituído um questionário que segundo Longaray (2003, p. 130), “é um instrumento de coletas de dados constituído por uma série de perguntas que devem ser respondidas pelo informante sem a presença do pesquisador”.

O questionário foi aplicado em uma empresa prestadora de serviços contábeis de Florianópolis, para se obter dados de como é efetuado o controle de qualidade da Auditoria Interna da Qualidade na empresa. A entrevistada foi evasiva nas respostas, não fornecendo informações mais detalhadas que pudessem melhor clarificar o objeto pesquisado. Foi utilizado também para a coleta de dados, a análise documental e de entrevistas não-estruturadas ou informal, bem como a pesquisa participante. A pesquisa participante foi possível pelo fato da pesquisadora ter sido funcionária da empresa pesquisada.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Este capítulo tem como objetivo demonstrar conceitos sob o ponto de vista de diversos autores, que irão servir como fundamento para a compreensão e interpretação dessa pesquisa.

2.1 A AUDITORIA CONTÁBIL

Sá (2000, p. 14) explica que,

Auditoria é a técnica contábil do exame sistemático dos registros patrimoniais, observando-os para verificar se se encontram dentro ou fora dos limites do fim aziendale, apresentando conclusões e críticas respectiva, através de pesquisas, interpretações, orientações e pareceres, valendo-se, para tanto, de todos os meios necessários.

Para verificar os registros contábeis a auditoria contábil utiliza todos os meios necessários para a execução do trabalho, observando os princípios e normas de auditoria para que sejam válidos.

A auditoria contábil numa empresa pode ser realizada tanto por auditores externos quanto internos, e deve ser exercida por profissionais treinados na área que devem atuar e cumprir as regras que são exigidas.

A auditoria externa se vale de um conjunto de procedimentos pré-estabelecidos, tendo como principal objetivo a emissão do parecer sobre a adequação com que estes representam a posição patrimonial e financeira da empresa auditada de acordo com as normas brasileiras de contabilidade.

Magalhães *et al.* (2001, apud ALBERTON, 2003, p. 9), aponta as seguintes finalidades da auditoria externa:

- proteger os investidores;
- analisar e testar os sistemas de controles internos e o sistema contábil, em busca da razoável fidedignidade das demonstrações contábeis;
- emitir o parecer sobre as demonstrações contábeis;

- executar os trabalhos com independência segundo as normas de auditoria e reprimir erros e fraudes.

É importante ressaltar que a auditoria externa é diferenciada das outras auditorias devido ao grau de independência que os auditores mantem com a alta direção da empresa.

O auditor externo é um profissional independente responsável pela realização da auditoria externa numa empresa, tendo como vínculo, contrato de prestação de serviços, responsabilidades profissionais, civis e criminais.

O auditor externo auxilia na melhor adequação dos registros contábeis da empresa, inclusive com a emissão do parecer, preocupando-se com a confiabilidade dos registros, tendo seu trabalho baseado em procedimentos. É um profissional contratado pela empresa e não possui vínculo empregatício com a mesma.

Já a Auditoria Interna se utiliza de procedimentos que auxiliam os colaboradores que trabalham na área a executar seu trabalho, com objetivo sistemático e disciplinado, voltado para o aperfeiçoamento da gestão e dos controles internos.

Segundo Magalhães *et al.* (2001, apud ALBERTON, p. 09), a auditoria interna tem as seguintes finalidades:

- Proteger a organização;
- acompanhar o cumprimento de normas técnicas e políticas da administração da empresa e na consecução de seus objetivos;
- emitir o relatório;
- executar os trabalhos com independência limitada, seguindo as normas e procedimentos de auditoria;
- prevenir erros e fraudes, sugerindo aos detentores do poder de decisão os ajustes necessários.

A partir dos procedimentos de Auditoria Interna, o auditor interno obtém subsídios suficientes para fundamentar o trabalho que foi feito para a administração da entidade, obtendo a partir destes, informações que fundamentam o resultado da auditoria interna.

O auditor interno pode ser um funcionário da própria empresa a ser auditada, devendo testar a eficiência dos controles internos e dos sistemas utilizados preocupando-se com o desenvolvimento do empreendimento da entidade.

Segundo Sá, (1998, p.17), “o auditor interno preocupa-se em dar assessoria à administração em suas funções de controle, planejamento, e, precipuamente, com a organização”. Este deve documentar seu planejamento e preparar, por escrito, o programa de trabalho, detalhando, se necessária, a compreensão dos procedimentos adotados e, através dos papéis de trabalho, todos os elementos significativos que devem estar de acordo com as normas aplicáveis.

2.1.1 Diferenças entre Auditor Interno e Externo

O Auditor Interno e Externo possuem algumas diferenças, que são apresentadas no Quadro 1 conforme segue:

AUDITOR INTERNO	AUDITOR EXTERNO
Empregado da empresa Auditada	Não tem vínculo empregatício com a empresa auditada
Menor grau de independência	Maior grau de independência
Executa auditoria contábil e operacional	Executa apenas auditoria contábil
Principais Objetivos: -Verificar se as normas internas estão sendo seguidas; -Verificar a necessidade de aprimorar as normas Internas vigentes; -Verificar a necessidade de novas normas internas;	O principal objetivo é emitir um parecer ou opinião sobre as demonstrações contábeis, verificar se estas refletem adequadamente a posição financeira e patrimonial da empresa. Verificar se estas foram elaboradas de acordo com os princípios contábeis e se esses princípios foram aplicados com uniformidade em relação ao exercício anterior;
Maior volume de testes	Menor volume de testes

Quadro 1: diferença entre auditor interno e externo

Fonte: Almeida (1996, p. 26).

Pode-se observar no quadro acima que o que diferencia o auditor interno do externo é o escopo dos trabalhos realizados na empresa e a independência em relação à alta direção.

2.2 PROCEDIMENTOS DA AUDITORIA INTERNA

De acordo com a NBC T 12 – da Auditoria Interna, “os procedimentos são os exames, incluindo testes de observância e testes substantivos, que permitem ao auditor interno obter provas suficientes para fundamentar suas conclusões e recomendações”.

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

Os testes substantivos visam à obtenção de evidência quanto a suficiência, exatidão e validade dos dados produzidos pelos sistemas de informação da Entidade. As informações que fundamentam os resultados da auditoria interna são denominadas de evidências, que devem ser suficientes, fidedignas, relevantes e úteis, de modo a fornecerem base sólida para as conclusões e recomendações (NBC T12- Da Auditoria Interna 2005, p 02).

2.2.1 Papel de Trabalho

De acordo com a NBC T 11 IT 02, os papéis de trabalho “constituem a documentação preparada pelo auditor ou fornecida a este na execução da auditoria. Eles integram um processo organizado de registro de evidências da Auditoria, por intermédio de informações em papel, filmes, meios eletrônicos ou outros que assegurem o objetivo a que se destinam”.

É importante que o auditor registre todas as informações que foram obtidas no decorrer do seu trabalho, pois ele pode ajudar na eficácia, eficiência e até no controle deste.

Os papéis de trabalho são de grande importância para a auditoria, pois neles devem estar registrados todo o trabalho efetuado pelo auditor, contendo desde seu planejamento para a execução do trabalho até sua conclusão final.

O papel de trabalho é a documentação que registra de forma ordenada e em consonância com o programa de auditoria, o resultado da coleta e a acumulação de evidências, a partir das quais possam ser retiradas conclusões sobre as funções e atividades examinadas, e que darão respaldo ao parecer do auditor. (SANTANNA 1999, p. 01).

Os papéis de trabalho são fundamentais para que o auditor contábil realize seu trabalho com segurança e organização.

2.2.2 Normas de Auditoria Independente

De acordo com o Conselho Federal de Contabilidade a NBC T 14 Norma sobre a Revisão Externa de Qualidade pelos Pares, considera que, “a Revisão Externa de Qualidade, a chamada ‘Revisão pelos Pares’, é considerada como elemento essencial de garantia da

qualidade dos serviços de auditoria independente no âmbito internacional e, por este motivo, foi instalado um Comitê Administrador específico, instituído pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e o Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (IBRACON);”

As regras para o exercício de Auditor Independente são estabelecidas de acordo com o Conselho Federal de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade e as Normas de Auditoria Independente são regras estabelecidas pelos órgãos reguladores da profissão contábil.

No Quadro 2 apresentam-se as normas do auditor independente e suas finalidades:

NORMAS	FINALIDADES
NBC T 11 Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis.	Emissão de parecer sobre a adequação com que estas representam a posição patrimonial e financeira, o resultado das operações, as mutações do patrimônio líquido e as origens e aplicações de recursos da entidade auditada.
NBC T 11 IT 01 Carta de Responsabilidade da Administração	A Carta de Responsabilidade da Administração é o documento emitido pelos administradores da entidade auditada e endereçada ao auditor independente, confirmando as informações e dados fornecidos ao auditor, as bases de preparação, apresentação e divulgação das demonstrações contábeis submetidas a auditoria. A carta constitui papel de trabalho do auditor, e um dos objetivos do auditor independente em obter a Carta de Responsabilidade são; - atender às Normas de auditoria Independente; - obter evidência auditorial por escrito; - delimitar as responsabilidades do auditor e da administração; - dar mais confiabilidade às informações verbais obtidas durante a auditoria.
NBC T 11 IT 02 Papéis de trabalho e documentação de auditoria.	O Auditor deve documentar nos papéis de trabalho todas as questões que foram consideradas importantes para proporcionar evidência, informações relativas ao planejamento da auditoria, natureza, oportunidade e extensão dos procedimentos aplicados, os resultados obtidos e suas conclusões da evidência da auditoria.
NBC T 11 IT 03 Fraude e Erro.	O Auditor não pode ser responsável pela prevenção de fraudes e erros. Esta responsabilidade é da administração da entidade, mediante a manutenção de adequado sistema de controle interno.
NBC T 11 IT 04 Transações e eventos subsequentes.	O auditor deve planejar e executar procedimentos para obter evidência de auditoria suficiente e apropriada de que todas as transações e eventos ocorridos no período, e que podem requerer ajustes nas demonstrações contábeis e suas notas explicativas, foram identificadas.
NBC T 11 IT 05 Parecer dos Auditores Independentes sobre as Demonstrações contábeis.	O parecer emitido pelo auditor é denominado Auditor, ele deve mencionar, no seu parecer, as responsabilidades da administração e as suas. Existem três tipos de parecer: sem ressalva, com ressalva e o adverso.
NBC T 11 IT 06 Supervisão e controle da qualidade	Os auditores independentes – empresas ou profissionais autônomos – devem implantar e manter regras e procedimentos de supervisão e controle interno de qualidade, que garantam a qualidade dos serviços executados.

NBC T 11 IT 07 Planejamento de Auditoria	<p>O planejamento da auditoria é a etapa do trabalho na qual o auditor independente estabelece a estratégia geral dos trabalhos a executar na entidade a ser auditada, elaborando-o a partir da contratação dos serviços, estabelecendo a natureza, oportunidade e a extensão dos exames, de modo que possa desempenhar uma auditoria eficaz.</p> <p>Os principais objetivos são:</p> <ul style="list-style-type: none"> - identificar os problemas potenciais da entidade - identificar a legislação aplicável à entidade - identificar os prazos para entrega de relatórios, pareceres e outros informes, decorrentes do trabalho contratado com a entidade, entre outros.
NBC T 11 IT 08 Continuidade Normal das Atividades da Entidade	<p>Quando planejar e executar procedimentos de auditoria, e ao avaliar seus resultados, o auditor deve considerar a propriedade do pressuposto de continuidade operacional subjacente à preparação das Demonstrações Contábeis.</p> <p>O auditor deve considerar o uso de que o pressuposto de continuidade operacional não seja mais apropriado.</p> <p>O auditor também deve considerar se os pressupostos que fundamentam as projeções parecem apropriados nas circunstâncias.</p> <p>A confiabilidade desses planos para o auditor diminui à medida que aumenta o período para as decisões planejadas e os eventos previstos.</p>
NBC T 09 IT 09 Estimativas Contábeis	<p>As estimativas contábeis são de responsabilidade da administração da entidade.</p> <p>O auditor deve ter conhecimentos suficientes sobre o controle, procedimentos e métodos utilizados pela entidade na determinação das estimativas.</p> <p>São exemplos de estimativas contábeis:</p> <ul style="list-style-type: none"> -receitas auferidas; -impostos diferidos; -custos e despesas incorridos, entre outras.
NBCT 11 IT 10 Transações com partes relacionadas	<p>O auditor deve executar procedimentos de auditoria suficientes para obter evidências de que as transações, saldos e informações relativas a partes relacionadas foram adequadamente identificadas e divulgados pela administração da entidade nas demonstrações contábeis, objeto do exame do auditor.</p> <p>O auditor deve ter conhecimento do negócio e do setor das atividades das empresas, e ao obter um entendimento dos sistemas contábeis e do controle interno, e fazer uma avaliação preliminar do uso de controle, o auditor deve considerar a adequação dos procedimentos sobre a autorização e o registro da transações com partes relacionadas.</p>
NBCT 11.6 – Relevância na Auditoria	<p>O auditor independente deve considerar a relevância e seu relacionamento com os riscos identificados durante o processo de auditoria.</p> <p>A relevância depende da representatividade quantitativa ou qualitativa do item ou da distorção em relação às demonstrações contábeis como um todo ou a informação sob análise.</p>

Quadro 2 Normas de Auditoria Independente

Fonte: Conselho Federal de Contabilidade (2005, www.cfc.org.br)

Pode-se observar que o auditor independente deve seguir várias normas, para que o seu trabalho dentro da entidade seja efetuado corretamente, obtendo-se assim resultados positivos tanto para a empresa como para o profissional auditor.

2.2.3 Controle Interno

Almeida (1996, p.50) explica que “o controle interno, representa em uma organização, o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas com objetivos de proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa”.

Esta definição mostra que os objetivos dos controles internos são de evitar problemas em todos os segmentos da empresa, como por exemplo, a produção, clientes, fornecedores, tesouraria, demonstrando que os controles internos não se limitam apenas aos departamentos contábil e financeiro, e sim a totalidade da empresa.

Segundo Attie, (1998, p. 110), o Comitê de procedimentos de Auditoria do Instituto Americano de contadores Públicos certificados, AICPA, define que, “o controle interno compreende o plano de organização e o conjunto coordenado dos métodos e medidas, adotados pela empresa, para proteger seu patrimônio, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis, promover a eficiência operacional e encorajar a adesão à política traçada pela administração.”

Ainda segundo Attie, a avaliação do controle interno, compreende algumas etapas, como: o conhecimento que o auditor precisa ter para atingir o objetivo de seu trabalho e os reflexos das informações obtidas em sua totalidade, o uso de fluxogramas como instrumento de documentação de controle interno, que permitem representar graficamente os ciclos operacionais, oferecendo comparação com outros métodos. Os auditores independentes utilizam-se de listas de perguntas referentes a aspectos básicos do sistema, chamado de questionário, que são padronizados e contem perguntas úteis em toda a auditoria, e visam fornecer ao auditor independente, além do conhecimento genérico, uma avaliação global do sistema.

A avaliação dos controles internos é importante para o auditor, para verificar se o controle interno é eficiente ou ineficiente, em relação aos objetos em exame, o que será a base para determinação da confiabilidade a ser neste depositada e para o estabelecimento dos procedimentos de auditoria a serem aplicados e sua extensão.

É importante ter um bom controle interno para se atingir um melhor resultado na empresa. O controle interno abrange controles que podem ser caracterizados como contábeis ou administrativos. Os contábeis abrangem todos os procedimentos ligados a proteger o patrimônio da empresa e a confiabilidade dos registros e os administrativos abrangem todos os procedimentos ligados a políticas da empresa e eficiência das operações.

2.2.4 Supervisão e controle interno de qualidade

De acordo com a NBCT 11 – IT – 06 (Apud ALBERTON, 2003) a Supervisão e Controle de Qualidade determina aos auditores independentes que seja implementado e mantido regras e procedimentos que garantam a qualidade dos serviços prestados.

O controle interno da qualidade é um programa elaborado pelo auditor que avalia, periodicamente, se os serviços executados são efetuados de acordo com as Normas Profissionais de Auditor Independente.

Este controle deve ser estabelecido de acordo com a estrutura da equipe técnica da auditora e a complexidade do serviço que vai ser realizado. No caso do auditor atuar sem a colaboração de seus assistentes, o controle de qualidade é inerente à qualificação profissional do auditor.

Os requisitos que são adotados pelo responsável pela auditoria para o controle da qualidade dos seus serviços, conforme Alberton (2003 apostila aula, p.82), são:

-O pessoal designado deve ter a competência e habilidade profissional compatível com o requerido no trabalho realizado;

- o pessoal designado deve ter o nível de independência e demais atributos definidos nas Normas Profissionais de Auditor Independente para ter uma conduta profissional inquestionável;
- o trabalho de auditoria deverá ser realizado por pessoal que tenha um nível de treinamento e de experiência profissional compatível com o grau de complexidade das atividades da entidade auditada;
- o auditor deverá planejar, supervisionar e revisar o trabalho em todas as suas etapas, de modo a garantir aos usuários de seus serviços a certeza razoável de que o trabalho foi realizado de acordo com as normas de controle da qualidade requeridas nas circunstâncias.

Segundo Feigenbaum (1994, p.6), o controle de qualidade é definido como:

Um sistema eficiente que visa integrar esforços para o desenvolvimento, manutenção e aperfeiçoamento da qualidade de vários grupos numa organização, de forma a permitir marketing, engenharia, produção e assistência dentro dos níveis mais econômicos e que possibilitem satisfação integral do consumidor.

O auditor deve instituir um programa de controle de qualidade visando a avaliar periodicamente, se os serviços executados são efetuados de acordo com as Normas Brasileiras de Contabilidade.

Para auxiliar no controle da qualidade pode-se utilizar da ferramenta ciclo PDCA, descrita na próxima seção.

2.2.5 O ciclo PDCA

Carradore, Livramento e Luckman (2000, p.25), definem o PDCA, como um instrumento que permite a aplicação dos conceitos da qualidade de modo simples e prático.

Este ciclo é formado pelas iniciais de quatro palavras em inglês que significam: **P** (*Plan*) – Planejar, **D** (*Do*) – Executar, **C** (*Check*) - Verificar, **A** (*Action*) - Agir

Segundo Campos (1992, p. 29) os termos do ciclo PDCA têm o seguinte significado:

- Planejamento (P) - Consiste em: a) estabelecer metas sobre os itens de controle; b) esclarecer a maneira (o caminho, o método) para atingir as metas propostas.

- Execução (D) – Execução das tarefas exatamente como previstas no plano e coleta de dados para verificação do processo. Nesta etapa é essencial o treinamento no trabalho decorrente da fase de planejamento.

- Verificação (C) – A partir dos dados coletados na execução, compara-se o resultado alcançado com a meta planejada.

- Atuação corretiva (A) – Esta é a etapa onde o usuário detecta desvios e atua no sentido de fazer correções definitivas, de tal modo que o problema nunca volte a ocorrer.

A etapa do planejamento representa o início do ciclo, o estabelecimento de um plano de trabalho, onde se definem as ações e os recursos necessários para a execução das tarefas.

Na etapa de execução, as tarefas devem ser planejadas, acompanhando e registrando os acontecimentos, sendo importante o treinamento recebido na primeira etapa, do planejamento, para que não ocorram erros.

Na etapa da verificação, comparam-se os dados coletados durante a execução da tarefa com os padrões planejados inicialmente e, dependendo desta comparação, definir se a última etapa será necessária ou não.

A última etapa é da ação corretiva, ou seja, caso os resultados obtidos não sejam os planejados é fundamental que as falhas sejam descobertas e corrigidas, para evitar que os eventuais problemas encontrados se repitam.

O ciclo PDCA é importante no desenvolvimento do trabalho do auditor interno da qualidade, pois através dele, consegue-se analisar se o trabalho está sendo feito de acordo com as normas e procedimentos, além de tornar mais fácil o trabalho dos colaboradores dentro da empresa, obtendo-se resultados satisfatórios para todos.

2.2.6 Conceitos de Qualidade em Serviços

Qualidade e serviço são palavras chaves para a execução do trabalho de Auditoria Interna numa empresa. A seguir será descrito o conceito de cada uma destas palavras.

A qualidade nos serviços prestados por uma empresa é de fundamental importância para a satisfação de seus clientes, que é seu principal objetivo. O cliente avalia o processo de produção e o atendimento que está sendo oferecido a ele.

Gianesi e Correia (1994, p. 54) afirmam que “os serviços são qualquer atividade ou benefício que uma parte possa oferecer a outra, que seja essencialmente intangível e não resulte na propriedade de qualquer coisa, sendo que sua produção pode ou não estar ligada a um produto físico”.

Segundo Victorino (1999, p.21), qualidade em serviços “é a totalidade de aspectos e características de um produto/serviço que influencia sua capacidade de satisfazer as necessidades explícitas ou implícitas do cliente”.

Para Las Casas (1999, p.16), “serviço com qualidade é aquele que tem a capacidade de proporcionar satisfação”.

Atkison *et. al.* (2000, p.84) define a qualidade como entendimento às especificações, ou seja, “[...] é a diferença entre o que foi prometido ao cliente e o que ele recebeu”.

Juran (1990: 32) apresenta o conceito mais difundido, qual seja: “Qualidade é a adequação ao uso, isto é, o nível de satisfação alcançado por um determinado produto no atendimento aos objetivos do usuário, durante o seu uso”.

Para que o serviço seja realizado com qualidade é necessário que sejam implementadas regras, normas e procedimentos de controle.

2.2.7 Auditoria da Qualidade

De acordo com a ISO 9000:2000, auditoria da qualidade é um processo sistemático, documentado e independentemente para obter a evidência da auditoria e avaliá-la objetivamente para determinar a extensão na qual os objetivos de auditoria são atendidos.

Segundo a Norma 1011-1/93, as auditorias da qualidade podem ser realizadas com propósitos internos ou externos à organização, e tem como objetivos e responsabilidades os seguintes tópicos:

- determinar a conformidade ou não-conformidade dos elementos dos sistemas da qualidade com alguns requisitos específicos;
- determinar a eficácia do sistema da qualidade;
- oportunidade de melhora do sistema da qualidade;
- atender aos requisitos regulamentares;
- permitir o cadastramento do sistema da qualidade da organização auditada em um registro.

Durante a realização da auditoria da qualidade, é necessário que seus objetivos e responsabilidades sejam cumpridos de maneira correta para que o trabalho seja de qualidade.

É importante ressaltar que a NBR ISO 10011-1/93, foi substituída pela NBR ISO 19011 e esta entrou em vigor em novembro de 2002, possuindo os mesmos requisitos e sendo mais complexa.

De acordo com a apostila do PRODEG Produtividade e Desenvolvimento (2003) – Formação dos Auditores Internos, existem 3 tipos de auditoria:

a) De primeira parte

É uma auditoria interna, conduzida pela empresa, no seu próprio sistema e procedimento, para assegurar a manutenção e o desenvolvimento do sistema da Qualidade. Este tipo de auditoria pode ser feito pelos próprios funcionários da empresa ou por uma empresa especializada. Recomenda-se que a auditoria interna da qualidade deva ser realizada de quatro em quatro meses.

b) De segunda parte

É uma auditoria que a empresa realiza em fornecedores e subcontratos, para determinar sua adequação e avaliar seu desempenho atual.

c) De terceira parte

É uma auditoria conduzida por um Organismo de Certificação, que é comercial e contratualmente independente da empresa, fornecedores e clientes, e determinará se o Sistema de Qualidade de uma empresa está documentado e implementado em conformidade com uma norma específica.

Empresas que realizam Auditoria Interna da Qualidade obtêm resultados satisfatórios por parte dos seus clientes internos e externos, além de terem segurança em seus registros, que são analisados pelos Auditores.

2.2.8 Auditor Interno e Externo da Qualidade

O auditor interno da qualidade de uma empresa pode ser uma pessoa que tenha vínculo empregatício com a empresa ou não, sendo responsável pela manutenção e o desenvolvimento do Sistema da qualidade.

O Auditor Externo não pode ter vínculo empregatício com a empresa auditada, tendo como responsabilidade verificar se o sistema da qualidade de uma empresa está documentado e implementado em conformidade com uma norma específica.

As diferenças entre o auditor interno e externo estão descritas no Quadro 3.

AUDITOR INTERNO	AUDITOR EXTERNO
Pode ser um colaborador da empresa.	Não pode ter vínculo com a empresa.
Usam seus próprios sistemas de procedimentos adotados na empresa.	Verificam se os procedimentos estão sendo seguidos de acordo com as normas.
Subordinado à alta gestão da qualidade.	Independência à alta gestão da qualidade.
Emite relatórios de assessoramento.	Emite relatórios de certificação.

Quadro 3: diferenças entre auditor interno x externo da qualidade

O que diferencia o auditor interno do externo é a independência em relação à alta direção e à emissão dos relatórios.

2.3 NORMAS DO CONTROLE DE QUALIDADE

De acordo com Reis e Oliveira (1997, p. 4), surgiram na Europa as normas série ISO 9000, “que visavam, inicialmente, dar garantia ao cliente de que os requisitos contratuais firmados com o fornecedor seriam cumpridos”.

A NBR ISO 9001 é um sistema de gestão da qualidade que promove o processo para o desenvolvimento, implementação e melhoria da eficácia de um sistema de gestão da qualidade na empresa, para aumentar a satisfação do cliente pelo atendimento aos requisitos destes.

A NBR ISO 9004 é recomendada como uma orientação para organizações cuja alta direção deseja ir além dos requisitos estabelecidos na NBR ISO 9001, buscando melhoria contínua de desempenho, sendo que não tem propósito de certificação ou finalidade contratual.

De acordo com a NBR ISO 9001, os requisitos para um sistema de gestão da qualidade podem ser usados pelas organizações para aplicação interna, para certificação ou para fins contratuais.

Os principais requisitos da NBR ISO 9001 estão descritos no Quadro 4.

Requisitos	Descrição
Manual da Qualidade	A organização deve estabelecer: o escopo, os procedimentos documentados e a descrição da interação do sistema de gestão da qualidade.
Controle de Documentos	O documento requerido pelo sistema de gestão da qualidade deve ser controlado para assegurar que alterações sejam identificadas, pertinentes e disponíveis em local de uso e evitar o uso não intencional de documentos obsoletos.
Controle de registros	Os registros devem ser estabelecidos e mantidos para prover evidências da conformidade com requisitos e da operação eficaz do sistema de gestão da qualidade e devem ser mantidos legíveis, identificáveis e recuperáveis.
Responsabilidade da direção	A alta direção é responsável pela implementação do sistema da qualidade e com sua melhoria contínua de sua eficácia mediante a comunicação, o estabelecimento da política da qualidade, a garantia da disponibilidade de

	recursos e a condução de análises críticas.
Política da qualidade	A alta direção deve assegurar que a política da qualidade é apropriada ao propósito da organização, incluindo um comprometimento com o atendimento aos requisitos e com a melhoria contínua da eficácia do sistema de gestão da qualidade, proporcionando uma estrutura para estabelecimento e análise crítica dos objetivos da qualidade, comunicada e entendida por toda a organização, e é analisada criticamente para manutenção de sua adequação.
Objetivos da qualidade	A alta direção deve assegurar que os objetivos da qualidade, incluindo aqueles necessários para atender aos requisitos do produto, são estabelecidos nas funções e nos níveis pertinentes da organização. Os objetivos da qualidade devem ser mensuráveis e coerentes com a política da qualidade.
Planejamento do sistema de gestão da qualidade	A alta direção deve assegurar que o planejamento do sistema de gestão da qualidade de forma a satisfazer alguns requisitos e quando ocorrem mudanças no sistema de gestão da qualidade.
Representante da Direção	A alta direção deve indicar um membro da organização que, independente de outras responsabilidades, deve ter responsabilidade e autoridade para assegurar que os processos necessários para o sistema de gestão da qualidade sejam estabelecidos, implementados e mantidos, relatando à alta direção o desempenho do sistema de gestão da qualidade e qualquer necessidade de melhoria, e assegurar a promoção da conscientização sobre os requisitos do cliente em toda a organização.
Comunicação Interna	A alta direção deve assegurar que são estabelecidos na organização os processos de comunicação apropriados e que seja realizada comunicação relativa à eficácia do sistema do sistema de gestão da qualidade.
Análise crítica pela direção	O sistema de gestão da qualidade da organização deve ser analisado pela alta direção a intervalos planejados, para assegurar sua contínua pertinência, adequação e eficácia. Essa avaliação deve incluir a avaliação de oportunidades para melhoria e necessidade de mudanças no sistema de gestão da qualidade, incluindo a política da qualidade e os objetivos da qualidade.
Gestão de recursos	A organização deve determinar e prover recursos necessários para: implementar e manter o sistema de gestão da qualidade e melhorar continuamente sua eficácia e aumentar a satisfação de clientes mediante o atendimento aos seus requisitos.
Medição e monitoramento	Como uma das medições do desempenho do sistema de gestão da qualidade, a organização deve monitorar informações relativas à percepção do cliente sobre se a organização atendeu aos requisitos do cliente. Os métodos para obtenção e uso dessas informações devem ser determinados. A organização deve executar auditorias internas a intervalos planejados, para determinar se o sistema de gestão da qualidade está conforme as disposições planejadas, com os requisitos desta Norma e com os requisitos do sistema de gestão da qualidade estabelecidos pela organização está mantido e implementado eficazmente. A organização deve aplicar métodos adequados para monitoramento, quando aplicável, para medição dos processos e produtos do sistema de gestão da qualidade.
Controle de produto não-conforme	A organização deve assegurar que produtos que não estejam conformes com os requisitos do produto sejam identificados e controlados para evitar seu uso ou entrega não intencional. Os controles e as responsabilidades e autoridades relacionadas para lidar com produtos não-conformes devem ser definidos em um procedimento documentado. Os produtos não-conformes devem ser tratados pela organização por uma ou mais das seguintes formas: execução de ações para eliminar a não-conformidade detectada, autorização de uso, liberação ou aceitação sob concessão por uma autoridade pertinente e, onde aplicável, pelo cliente, execução de ação para impedir o seu uso pretendido ou aplicação originais. Quando o produto não-conforme for corrigido, esse deve ser reverificado para demonstrar a conformidade com os requisitos.
Melhoria contínua	A organização deve continuamente melhorar a eficácia do sistema de gestão da

	qualidade por meio de uso da política da qualidade, objetivos da qualidade, resultados de auditorias, análise de dados, ações corretivas e preventivas e análise crítica pela organização.
Ação corretiva	A organização deve executar ações corretivas para eliminar as causas de não-conformidades, de forma a evitar sua repetição. As ações corretivas devem ser apropriadas aos efeitos das não-conformidades encontradas. Um procedimento documentado deve ser estabelecido para definir os requisitos para análise crítica de não-conformidades, determinação das causas de não-conformidade, avaliação da necessidade de ações para assegurar que aquelas não-conformidades não ocorrerão novamente, determinação e implementação de ações necessárias, registro dos resultados de ações executadas e análise crítica de ações corretivas executadas.
Ação preventiva	A organização deve definir ações para eliminar as causas de não-conformidades potenciais, de forma a evitar sua ocorrência. As ações preventivas devem ser apropriadas aos efeitos dos problemas potenciais. Um procedimento documentado deve ser estabelecido para definir os requisitos para definição de não-conformidades potenciais e de suas causas, avaliação da necessidade de ações para evitar a ocorrência de não-conformidades, definição e implementação de ações necessárias, registros de resultados de ações executadas, e análise crítica de ações preventivas executadas.

Quadro 4: NBR ISO 9001- Sistemas de Gestão da Qualidade – requisitos

Fonte: Adaptada da ABNT – Associação Brasileira de Normas Técnicas (2000)

É importante ressaltar que estas Normas são regidas pela ISO – Internacional e no Brasil pela ABNT – Associação Brasileira de Normas Técnicas.

2.4 DIRETRIZES PARA AUDITORIA DE SISTEMAS DE GESTÃO DA QUALIDADE

A NBR ISO 19011 fornece orientação sobre a gestão de programas de auditoria, sobre a realização de auditorias internas ou externas de sistemas de gestão da qualidade e/ou ambiental, assim como sobre a competência e a avaliação de auditores.

Para ser auditor, de acordo com Rebelo (1994, p. 15), “os candidatos devem ter pelo menos o segundo grau completo e devem demonstrar sua competência em expressar clara e fluentemente seus conceitos e idéias, oralmente e por escrito, no idioma reconhecido oficialmente”.

O Quadro 5 apresenta os requisitos que abordam o gerenciamento do programa de auditoria.

REQUISITOS	DESCRIÇÃO
Gerenciando um programa de auditoria	Convém que a alta direção da organização conceda a autoridade para gerenciar o programa de auditoria, convém que aqueles designados com a responsabilidade para gerenciar o programa de auditoria, estabeleçam, implementem, monitorem, analisem criticamente e melhorem o programa de auditoria, além de identificar os recursos necessários e assegurem que eles sejam providos.
Objetivo de um programa de auditoria:	<ul style="list-style-type: none"> - satisfazer requisitos para certificação em uma norma de sistema de gestão; - verificar a conformidade com requisitos contratuais; - obter e manter confiança na capacidade de um fornecedor; - contribuir para a melhoria do sistema de gestão;
Responsabilidade do programa de auditoria:	<p>Convém que seja designada a responsabilidade para gerenciar um programa de auditoria a um ou mais indivíduos que tenham um entendimento geral de princípios de auditoria, da competência de auditores e da aplicação de técnicas da auditoria. Aqueles designados com a responsabilidade para gerenciar o programa de auditoria devem :</p> <ul style="list-style-type: none"> - estabelecer os objetivos e abrangência do programa de auditoria; - estabelecer as responsabilidades, procedimentos que assegurem que os recursos sejam fornecidos; - assegurem que a implementação do programa de auditoria seja mantido, e - monitorem, analisem criticamente e melhorem o programa de auditoria.
Implementação do programa de auditoria	<p>Convém que a implementação de um programa de auditoria contemple o seguinte:</p> <ul style="list-style-type: none"> - comunicar o programa de auditoria às partes pertinentes; - coordenar e programar auditorias e outras atividades pertinentes ao programa de auditoria; - estabelecer e manter um processo para a avaliação dos auditores e o seu desenvolvimento profissional contínuo; - assegurar a seleção de equipes de auditoria; - fornecer os recursos necessários para as equipes de auditoria.
Procedimentos do programa de auditoria:	Para organizações, as atividades de auditoria podem ser apontadas em um único procedimento.
Designando o líder da equipe da auditoria	Os responsáveis para gerenciar o programa de auditoria escolhem o líder da equipe de auditoria para uma auditoria específica; este é responsável por definir objetivos, escopo e critério de auditoria, na análise crítica de documentos, contato inicial com o auditado, designar responsabilidades a cada membro da equipe para auditar processos específicos, funções, locais, áreas ou atividades, comunicar o processo da auditoria e qualquer preocupação ao auditado, preparação e conteúdo do relatório da auditoria.

Quadro 5: gerenciamento do programa de auditoria

Fonte: Adaptada da NBR ISO 19011 (ABNT – Associação Brasileira de Normas Técnicas, 2002).

A Alta Direção de uma organização é a responsável para designar uma pessoa para gerenciar um programa de auditoria. Esta pessoa deve ter conhecimento e competência para realizar o trabalho, pois existem objetivos que devem ser cumpridos e procedimentos que devem ser seguidos para que o trabalho seja de qualidade.

As habilidades e competências dos auditores da qualidade serão apresentadas no Quadro 6, a seguir:

REQUISITOS	DESCRIÇÃO
Atributos pessoais	Convém que auditores possuam atributos pessoais, de forma a permiti-los atuar de acordo com os princípios de auditoria. Estes devem ser: ético, mente aberta, diplomático, observador, perceptivo, versátil, tenaz, decisivo, autoconfiante.
Conhecimento e habilidades específicas de auditores de sistemas de gestão da qualidade	Convém que auditores de sistemas de gestão da qualidade tenham conhecimento e habilidades nas seguintes áreas: - Métodos e técnicas relacionadas com qualidade: permitir ao auditor examinar sistemas de gestão da qualidade e gerar constatações e conclusões da auditoria apropriados. É necessário que o conhecimento nesta área inclua: terminologia da qualidade, - princípios de gestão da qualidade e sua aplicação e ferramentas de gestão da qualidade e sua aplicação - Processos e produtos, incluindo serviços: permitir ao auditor compreender o contexto tecnológico no qual a auditoria está sendo realizada. Convém que conhecimento e habilidades nesta área incluam: terminologia específica do setor, características técnicas de processos e produtos, incluindo serviços, processos e práticas específicos do setor.
Auditores	Convém que auditores tenham educação, experiência profissional, treinamento e experiência em auditoria, conforme a seguir: a) Educação completa e suficiente para adquirir o conhecimento e habilidades; b) Experiência profissional que contribua para o desenvolvimento do conhecimento e habilidades necessários, convém que parte da experiência profissional seja em uma posição onde as atividades desenvolvidas contribuam para o desenvolvimento de conhecimento e habilidade em gestão da qualidade para auditores de sistemas de gestão da qualidade. c) Treinamento completo em auditoria que contribua para o desenvolvimento do conhecimento e habilidades em gestão da qualidade. O treinamento pode ser provido pela própria organização da pessoa ou por uma organização externa. d) Experiência em auditoria, sendo que esta deve ter sido adquirida sob a direção e orientação de um auditor que seja competente como líder de equipe de auditoria na mesma disciplina.
Líderes de equipe da auditoria	Convém que um líder de equipe de auditoria tenha adquirido experiência adicional em auditoria para desenvolver conhecimentos e habilidades de auditoria de gestão da qualidade. Convém que essa experiência adicional tenha sido adquirida quando estiver atuando na função de um líder de equipe de auditoria, sob a direção e orientação de outro auditor que seja competente como um líder de equipe da auditoria.
Conhecimento e habilidades genéricas de líderes de auditoria	Os líderes de equipe de auditoria devem ter conhecimento e habilidades adicionais em liderança de auditoria para facilitar a conduta eficiente e eficaz da auditoria. Convém que ele seja capaz de: - planejar a auditoria e fazer uso eficaz de recursos durante a auditoria, - representar a equipe da auditoria em comunicações com o cliente da auditoria e o auditado, - organizar e dirigir os membros da equipe da auditoria, - fornecer direção e orientação para auditores em treinamento, - conduzir a equipe da auditoria para atingir as conclusões da auditoria, - prevenir e solucionar conflitos, e - preparar e completar o relatório de auditoria.
Auditores que auditam sistemas de gestão da qualidade:	Convém que auditores de sistema da gestão da qualidade tenham: a) treinamento e experiência profissional necessário para adquirir o conhecimento e habilidades e, b) realizado auditorias que cubram o sistema de gestão da qualidade, sob a direção e orientação de um auditor que seja competente como líder de equipe da auditoria

Quadro 6: habilidades e competência dos auditores da qualidade

Fonte: Adaptado da NBR ISO 19011 (ABNT – Associação Brasileira de Normas Técnicas, 2002).

Para ser auditor da qualidade é necessário possuir atributos, conhecimentos e habilidades que são necessárias para que ele execute seu trabalho de acordo com os princípios e normas de auditoria.

Os requisitos de manutenção da qualidade do auditor da qualidade serão apresentados no Quadro 7, a seguir:

REQUISITOS	DESCRIÇÃO
Manutenção e melhoria da competência :	O desenvolvimento profissional contínuo se dá com a manutenção e melhoria do conhecimento, habilidades e atributos pessoais. Isto pode ser alcançado por meios tais como, experiência profissional adicional, treinamento orientado, participação em reuniões, seminários e conferências ou outras atividades pertinentes. Convém que as atividades de desenvolvimento profissional contínuo levem em conta mudanças nas necessidades do indivíduo e da organização, a prática de auditoria, normas e outros requisitos.
Manutenção da habilidade de auditar	Convém que os auditores mantenham e demonstrem sua habilidade de auditar através da participação regular em auditorias de sistema de gestão da qualidade.
Avaliação de auditor	Convém que a avaliação de auditores e líderes de equipe da auditoria seja planejada, implementada e registrada conforme procedimentos do programa de auditoria, de modo a fornecer um resultado objetivo, consistente, justo e confiável. Convém que o processo de avaliação identifique as necessidades de treinamento e outros reforços de habilidades. A avaliação de auditores acontece nas seguintes fases distintas: a avaliação inicial de pessoas que desejam se tornar auditores, a avaliação dos auditores como parte do processo de seleção de uma equipe de auditoria, a avaliação contínua do desempenho de auditores, de modo a identificar necessidades de manutenção e aperfeiçoamento de conhecimento e habilidades.

Quadro 7: Requisitos de manutenção da qualidade do auditor da qualidade

Fonte: Adaptado da NBR ISO 19011 (ABNT – Associação Brasileira de Normas Técnicas, 2002).

A empresa que tem auditoria da qualidade precisa seguir esta norma, pois para se obter um trabalho de qualidade existem vários critérios que devem ser seguidos, principalmente em relação aos auditores da qualidade que devem receber treinamentos adequados para exercer a função.

3 APRESENTAÇÃO DO ESTUDO DE CASO

Neste tópico serão apresentadas, informações sobre a empresa pesquisada, descrição dos dados e por último a análise dos dados, comparando a empresa com a respectiva norma.

3.1 INFORMAÇÕES DA EMPRESA

A empresa pesquisada localiza-se na Grande Florianópolis e é considerada uma empresa de pequeno porte, prestando serviços de contabilidade e auditoria interna, tendo como principal atividade prestar serviços contábeis.

O objeto de pesquisa trata-se de como é realizado o controle interno da qualidade pelos auditores internos da qualidade.

As informações utilizadas para a conclusão desta pesquisa foram obtidas através de um questionário aplicado diretamente ao auditor responsável pela auditoria interna da qualidade, a qual se teve amplo acompanhamento.

Para proteger a empresa de qualquer repercussão que a pesquisa possa originar, será utilizado nome fictício: Beta.

A apresentação do estudo segue a seguinte ordem cronológica: descrição dos dados coletados e análise dos dados, sendo que as respostas são transcritas, respeitando a forma original, com poucas alterações, pois a pesquisa tem como objetivo verificar os conhecimentos e qualificação dos profissionais responsáveis pela prestação dos serviços de auditoria da qualidade, bem como foi descrita parte das instruções contidas no treinamento.

3.2 DESCRIÇÃO DOS DADOS

Nesta seção faz-se a descrição dos dados coletados por meio de questionário, análise documental e entrevista informal aplicada à empresa Beta, conforme segue:

a) Qualificação/ Capacitação

A entrevistada afirma que o auditor é uma pessoa qualificada para efetuar auditoria, mas não especifica suas qualificações. Através da entrevista informal a entrevistada diz que a empresa ofereceu apenas um treinamento para os auditores internos da qualidade, e em dezembro de 2005 tem programado um curso de reciclagem.

De acordo com a apostila do Prodeg, a qual foi utilizada no treinamento oferecido pela empresa, os critérios para qualificação de auditores são educação, treino e experiência.

b) Objetivos

O objetivo da empresa na realização da auditoria interna da qualidade é avaliar a eficácia e a contínua adequação do Sistema de Gestão da Qualidade.

Além deste objetivo citado pela entrevistada, a apostila da Prodeg cita que os objetivos normalmente designados são:

- prover ao auditado uma oportunidade para melhorar o Sistema da Qualidade;
- atender a requisitos contratuais (auditoria nos fornecedores);
- certificação do Sistema da Qualidade.

c) Escopo da auditoria

O escopo da empresa é serviços de contabilidade e a profundidade da auditoria é envolver todos os processos que dizem respeito a esse trabalho no escritório da qualidade. De acordo com a apostila do Prodeg, o escopo da auditoria pode ser dividido em 3 etapas:

- **completa:** é aquela que abrange todas as funções e atividades pertinentes ao sistema da qualidade.
- **parcial:** é aquela que limita-se a determinada função, área, linha do produto ou atividade de interesse.

- **de acompanhamento:** é aquela que é realizada para verificar a eficácia da implementação de ações corretivas previamente acordadas. Aplicável em áreas da empresa ou em fornecedores.

d) Definição da equipe e líder de auditoria

A entrevistada afirma que não existe um líder de auditoria, todos realizam as suas auditorias de forma independente e, quando há auditoria em equipe, há uma pessoa que é escolhida pela alta direção para tomar as decisões finais e concluir os relatórios.

e) Responsabilidades do auditor

A entrevistada afirma que os auditores cumprem suas responsabilidades dentro dos treinamentos oferecidos e que o trabalho do líder de auditoria baseia-se na verificação dos registros da qualidade e na verificação se as rotinas estão em conformidade com a norma.

De acordo com a apostila da Prodeg a gerência do auditado é responsável em identificar à necessidade da auditoria, definir o escopo e seus objetivos, escolher auditores capacitados para atingir os objetivos da auditoria, entre outros. O auditor tem as seguintes responsabilidades:

- as responsabilidades do auditor líder são: gerenciar as fases da auditoria, atribuir responsabilidades para os membros da equipe, principal responsável pela execução das atividades do processo de auditoria, entre outros;
- as responsabilidades da equipe de auditoria são: seguir os requisitos aplicáveis à auditoria, verificar se os elementos definidos estão implementados dentro do escopo de auditoria, reunir, organizar e analisar as evidências relevantes e informar imediatamente à gerência do auditado, entre outros.

f) Conhecimentos/habilidades de líderes da equipe de auditoria

De acordo com a entrevista não estrutural ou informal, o conhecimento e as habilidades do líder de auditoria na empresa diferenciam-se dos outros pelo tempo de experiência e treinamentos que os outros auditores não tiveram.

g) Conhecimentos/ habilidades do auditor

Através da entrevista informal, a entrevistada afirma que os auditores internos da qualidade devem ter conhecimentos e habilidades de acordo com o que foi oferecido para eles no treinamento, colocando em prática o aprendizado através da realização da auditoria interna da qualidade.

h) Relatórios de auditoria

A entrevistada afirma que cada auditor interno realiza o relatório do seu trabalho após a reunião final da auditoria e a empresa não especifica o que deve incluir e o que não se deve incluir na elaboração do relatório.

De acordo com a apostila do Prodeg, o relatório deve incluir:

- Nome da organização;
- data da auditoria;
- escopo da auditoria;
- indicação da extensão da Auditoria, departamentos, pessoas de contato;
- as declarações das não conformidades apresentadas na reunião;
- conclusão, podendo ser a mesma utilizada na reunião de encerramento.

No relatório, não deve incluir:

- Informação confidencial e data nas entrevistas;
- assuntos não abordados ou não discutidos na reunião de encerramento;
- opiniões subjetivas, somente fatos verificáveis;

i) Resultados obtidos pela realização da auditoria da qualidade

A entrevistada diz que os resultados obtidos são:

- Manutenção do Sistema de Gestão da Qualidade;
- melhoria contínua;
- monitoramento do produto não-conforme;
- a verificação da eficácia das ações que vêm sendo tomadas através de amostras.

3.3 ANÁLISE DOS DADOS

Nesta seção são analisados os dados da empresa descritos na seção 3.2, por meio de questionário, entrevista não-estruturada ou informal e análise documental.

Das formas de auditoria apresentadas na fundamentação teórica deste trabalho, é a de primeira parte que é conduzida pela empresa e utiliza-se de procedimentos próprios, sendo realizados pelos próprios colaboradores da empresa.

Através da análise do questionário, análise documental e entrevista não estruturada ou informal, comparando com os quadros 5, 6 e 7, pode-se concluir que a empresa não respeita integralmente as normas de auditoria que devem ser seguidas, mas nas respostas deixa claro que tem como seu maior objetivo a melhoria contínua.

De acordo com a NBR ISO 19011, o líder da equipe de auditoria é o responsável por designar responsabilidades a cada membro da equipe para auditar processos específicos, funções, locais, áreas ou atividades. No entanto, isto não ficou evidenciado pelas respostas da entrevistada (pessoa responsável pela auditoria).

Pode-se observar que não é feito um controle de qualidade na realização do serviço de auditoria interna da qualidade, pois os auditores internos da qualidade podem ser pessoas qualificadas para desenvolver determinado trabalho, mas não seguem as normas em vários itens.

No Quadro 8 é feita a análise da empresa com as normas, como segue:

NORMA	ANÁLISE DA EMPRESA
Treinamento	<p>A entrevistada afirma que a empresa ofereceu apenas um treinamento para os auditores internos da qualidade e mesmo assim, não citou qual foi e, em dezembro de 2005 tem programado um curso de reciclagem.</p> <p>Na análise documental, verifica-se que foi utilizada apenas a apostila de curso realizado.</p> <p>De acordo com a NBR ISO 19011 os auditores devem receber treinamento completo em auditoria, que contribua para o desenvolvimento do conhecimento e habilidades que são indispensáveis para a realização da auditoria.</p>
Escopo e objetivo da auditoria	<p>A empresa afirma que o escopo é serviços de contabilidade. De acordo com a NBR ISO 19011 o escopo de auditoria é a abrangência e limites da mesma, geralmente inclui uma descrição das localizações físicas, unidades organizacionais, atividades e processo, bem como o período de tempo coberto.</p> <p>A empresa tem como objetivo avaliar a eficácia e a contínua adequação do sistema de gestão da qualidade. De acordo com a NBR ISO 19011, os objetivos de um programa de auditoria são:</p> <ul style="list-style-type: none"> - satisfazer requisitos para certificação em uma norma de sistema de gestão; - verificar conformidade com requisitos contratuais; - obter e manter confiança na capacidade de um fornecedor; - contribuir para melhoria do sistema de gestão.
Líderes da equipe de auditoria e suas responsabilidades	<p>A entrevistada afirma que a empresa não possui um líder de auditoria. A NBR ISO 19011 determina que aqueles que são designados com responsabilidade para gerenciar o programa de auditoria escolham o líder da equipe de auditoria, sendo ele responsável por designar responsabilidades a cada membro da equipe para auditar processos específicos, funções, locais, áreas ou atividades.</p> <p>A NBR ISO 19011 determina que o responsável pela auditoria deve:</p> <ul style="list-style-type: none"> - estabelecer os objetivos e abrangência do programa de auditoria; - assegurar que os recursos sejam fornecidos; - monitorar, analisar criticamente e melhorar o programa de auditoria. <p>Na empresa o trabalho do líder de auditoria baseia-se na verificação dos registros da qualidade e na verificação se as rotinas estão em conformidade com a norma.</p> <p>Na empresa não há um líder de auditoria e todos realizam suas auditorias independentes, sendo que, quando há auditoria em equipe, há um líder de auditoria que fica encarregado das decisões e da realização dos relatórios e a decisão final pertence a ele.</p> <p>Observa-se que neste item a entrevistada se contradiz com relação à existência de um líder de auditoria, pois primeiro ela diz que não existe um líder de auditoria, mas no decorrer da pesquisa, diz que quando tem auditoria em equipe tem um líder de auditoria, e que este fica responsável pelo relatório final.</p>
Conhecimento e habilidades de líderes da equipe de auditoria	<p>De acordo com a entrevista não-estrutural ou informal, o conhecimento e habilidades do líder de auditoria são diferenciados uns dos outros pelo tempo de experiência e treinamentos que os outros auditores não tiveram, além deste ficar encarregado de fechar os relatórios de auditoria que para ele são passados. De acordo com a NBR ISO 19011, os líderes de equipe de auditoria devem ter conhecimentos e habilidades adicionais em liderança de auditoria para facilitar a conduta eficiente e eficaz da auditoria. Convém que ele seja capaz de:</p> <ul style="list-style-type: none"> - planejar a auditoria e fazer uso eficaz de recursos durante a auditoria; - representar a equipe da auditoria em comunicações com o cliente da auditoria e o auditado; - organizar e dirigir os membros da equipe da auditoria; - fornecer direção e orientação para auditores em treinamento; - conduzir a equipe da auditoria para atingir as conclusões da auditoria; - prevenir e solucionar conflitos, e; - preparar e completar o relatório de auditoria.
Atributos pessoais	A empresa não especifica os atributos pessoais dos auditores internos simplesmente

	dizendo que eles possuem os atributos necessários para auditar. De acordo com a NBR ISO 19011, convém que os auditores possuam atributos pessoais, de forma a permiti-los atuar de acordo com os princípios de auditoria e estes devem ser: éticos, possuir mente aberta, ser diplomáticos, observadores, perceptivos, versáteis, tenazes, decisivos, autoconfiantes.
Conhecimentos, habilidades e responsabilidades do auditor	De acordo com a entrevista não estrutural ou informal, os auditores internos da qualidade devem ter conhecimentos, habilidades e responsabilidades de acordo com o que foi oferecido para eles no treinamento, colocando em prática o aprendizado realizando a auditoria interna da qualidade. De acordo com a NBR ISO 19011, o auditor deve examinar sistemas de gestão da qualidade e gerar constatações e conclusões da auditoria, devendo-se incluir nesta área: terminologia da qualidade, princípios de gestão da qualidade e sua aplicação e ferramentas de gestão da qualidade e sua aplicação. Ele deve compreender também o contexto tecnológico no qual a auditoria está sendo realizada, devendo-se incluir nesta área: terminologia específica do setor, características técnicas de processos e produtos, incluindo serviços e processos e práticas específicas do setor.
Manutenção da habilidade de auditar	A empresa tem planos futuros para verificar o desempenho dos auditores através de uma reciclagem que será feita até o final do ano. A NBR ISO 19011 diz que os auditores devem manter e demonstrar sua habilidade de auditar através da participação regular em auditorias de sistemas de gestão da qualidade, e a manutenção deve ser feita através de treinamentos adequados para que se possa auditar, sendo importante que os auditores mantenham-se sempre atualizados.

Quadro 8: comparação da empresa beta com as normas

Como a empresa pesquisada atua no ramo de contabilidade, torna-se importante que ela siga as Normas Brasileiras de Contabilidade, principalmente as de auditoria.

A NBC T 11 IT 02 – Papéis de trabalho e documentação de auditoria, determina que o auditor deve documentar nos papéis de trabalho todas as questões consideradas importantes na realização do planejamento, natureza, oportunidade, procedimentos aplicados, os resultados obtidos e suas conclusões da evidência da auditoria. O papel de trabalho do auditor interno da qualidade é baseado em procedimento e todo o trabalho que é realizado dentro da empresa tem que estar de acordo com o procedimento para evitar falhas na realização do trabalho.

Segundo a NBC T 11 IT 03 – Fraude e Erro, o auditor não é responsável nem pode ser responsabilizado pela prevenção de fraudes ou erros. Entretanto, deve planejar seu trabalho avaliando o risco de sua ocorrência.

A responsabilidade pela prevenção de fraude e erro é da alta direção, que deve manter sempre um adequado sistema de controle interno.

Segundo a NBC T 11 IT 06 – Supervisão e Controle da Qualidade, o controle interno da qualidade é relevante na garantia de qualidade de serviços prestados e deve abranger a totalidade das atividades dos auditores, notadamente diante da repercussão que os relatórios de auditoria têm, interna e externamente, afetando a entidade auditada.

De acordo com a NBC T 11 IT 07 – Planejamento de Auditoria, o auditor independente deve ter em conta que o planejamento de auditoria é um processo que se inicia na fase de avaliação para contratação dos serviços, sendo que nesta etapa, deve-se levantar as informações necessárias para conhecer o tipo de atividade da entidade, sua complexidade, a legislação aplicável, relatórios, parecer e outros informes a serem emitidos, para assim determinar a natureza do trabalho a ser executado.

O planejamento de auditoria é uma etapa muito importante no trabalho do auditor independente e do auditor da qualidade, pois estabelece a estratégia geral dos trabalhos a executar nas entidades auditadas, identificando problemas que podem vir a prejudicá-la.

Segundo a NBC T 11.6 – Relevância na Auditoria, o auditor deve considerar a relevância e seu relacionamento com os riscos identificados durante o processo de auditoria.

Para auxiliar no planejamento, execução, verificação e atuação corretiva do trabalho que estará sendo realizado, a empresa se utiliza de uma ferramenta da qualidade chamada ciclo PDCA. Esta ferramenta é muito importante no desenvolvimento e realização do trabalho dos auditores internos da qualidade na empresa para analisar se o trabalho está sendo feito de acordo com as normas e procedimentos.

Diante da análise da empresa, observa-se que esta não segue a norma integralmente. Desta forma, não dá para garantir que esta ferramenta é usada da maneira correta.

4 CONCLUSÃO

Esta pesquisa descreve o processo de controle da qualidade da Auditoria Interna da Qualidade, tendo como tema o controle de qualidade na realização da auditoria interna da qualidade por uma empresa prestadora de serviço contábil.

No desenvolvimento deste trabalho, procurou-se, então, verificar como é efetuado o Controle da Qualidade dos serviços prestados de Auditoria Interna da Qualidade por uma empresa prestadora de serviços contábeis.

O auditor interno da qualidade deve ser uma pessoa qualificada para desenvolver a função, ou seja, deve receber treinamentos adequados para realizar auditorias, e devem estar sempre atualizados e preparados para mudanças que possam vir a ocorrer, podem ser ou não um colaborador da empresa.

No caso analisado da empresa Beta, no item que diz respeito aos treinamentos, os auditores internos da qualidade receberam apenas um treinamento, e suas responsabilidades, conhecimentos e habilidades estão baseadas no que foi oferecido no treinamento, e na realização da auditoria interna da qualidade na empresa.

Como pode ser observada na descrição e análise dos dados, a entrevistada se contradiz no item relacionado com líder de auditoria, o que não deixa claro em alguns itens a existência deste na empresa.

Observa-se no desenvolvimento desta pesquisa, que a empresa não segue a norma integralmente, o que pode vir a prejudicar a realização do trabalho dos auditores internos da qualidade.

Por fim, acredita-se que este trabalho atingiu os objetivos propostos, podendo ser útil para futuras pesquisas que venham ser desenvolvidas na área de auditoria da qualidade.

Assim apresenta-se para novas pesquisas as seguintes sugestões:

- Verificar como é realizada a auditoria da qualidade no mesmo ramo da pesquisa;
- Verificar como ocorre a capacitação dos auditores da qualidade em outra empresa;
- Verificar a implementação da ISO 9001 em uma empresa que foi certificada;

5 REFERÊNCIAS

ALBERTON, Luiz. **Auditoria Contábil**. Florianópolis: Apostila de aula, 2003.

ABNT – Associação Brasileira de Normas Técnicas, **NBR ISO 9001** de dezembro de 2000 – Sistemas de Gestão da Qualidade – Requisitos.

ABNT – Associação Brasileira de Normas Técnicas, **NBR ISO 19011** de novembro de 2002- Diretrizes para Auditorias de Sistema de Gestão da Qualidade e/ou Ambiental.

ABNT – Associação Brasileira de Normas Técnicas, **NBR ISO 10011-1** de julho de 1993- Critérios para qualificação de auditores de sistema da qualidade.

ABNT – Associação Brasileira de Normas Técnicas, **NBR ISO 10011-2** de julho de 1993- Diretrizes para auditoria de sistemas da qualidade.

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: um curso moderno e completo**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

ATKINSON, Anthony et al. **Contabilidade Gerencial**. São Paulo: Atlas, 2000.

ATTIE, William. **Auditoria Interna**. São Paulo: Atlas, 1988.

ATTIE, William. **Auditoria: conceitos e aplicações**. São Paulo: Atlas, 1998.

CAMPOS, Vicente Falconi. **TQC: Controle da Qualidade Total** (no estilo japonês). Belo Horizonte: Fundação Cristiano Ottoni, 1992.

CARRADORE, A. J; LIVRAMENTO, A. do; LUCKMAN, A. **Gestão da qualidade**. Florianópolis; Senai – SC, 2000.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE – CFC. Resolução CFC Nº 700/91 de 1º de junho de 1991. Aprova a NBC T 11 – Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE – CFC. Resolução CFC Nº 752/93 de 20 de setembro de 1993. Aprova a NBC T 11-IT 1 – Carta de Responsabilidade da Administração.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE – CFC. Resolução CFC Nº 780/95 de 24 de março de 1995. Aprova a NBC T 12 – Da Auditoria Interna.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE – CFC. Resolução CFC Nº 828/98 de 11 de dezembro de 1998. Aprova a NBC T 11– IT 2 – Papéis de Trabalho e Documentação de Auditoria.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE – CFC. Resolução CFC Nº 830/98 de 13 de dezembro 1998. Aprova a NBC T 11 – IT 5 – Parecer dos Auditores Independentes sobre as Demonstrações contábeis.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE – CFC. Resolução CFC N° 836/99 de 22 de fevereiro de 1999. Aprova a NBC T 11 – IT 3 – Fraude e Erro.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE – CFC. Resolução CFC N° 839/99 de 26 de fevereiro de 1999. Aprova a NBC T 11 – IT 4 – Transformações e Eventos Subseqüentes.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE – CFC. Resolução CFC n° 910 de 12 de setembro de 2001. Aprova a NBC T 14 – Normas sobre a Revisão Externa de Qualidade pelos pares.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE – CFC. Resolução CFC N° 914/01 de 24 de outubro de 2001. Aprova, da NBC T 11, a IT 6 – Supervisão s Controle de Qualidade.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE – CFC. Resolução CFC N° 936/02 de 24 de maio de 2002. Aprova a NBC T 11 – IT 7 – Planejamento de Auditoria.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE – CFC. Resolução CFC N° 983/03 de 24 de outubro de 2003. Aprova a NBC T 11.6 – Relevância na Auditoria.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE – CFC. Resolução CFC N° 957/03 de 14 de março de 2003. Aprova a NBC T 11 – IT 8 – Continuidade normal das Atividades da Entidade.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE – CFC. Resolução CFC N° 962/03 de 16 de maio de 2003. Aprova a NBC T 11 – IT 9 – Estimativas Contábeis.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE – CFC. Resolução CFC N° 974/03 de 27 de junho de 2003. Aprova a NBC T 11 – IT 10 – Transação com Partes Relacionadas.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE – CFC. Resolução CFC N° 983/03 de 24 de outubro de 2003. Aprova a NBC T 11.6 – Relevância na Auditoria.

FEIGENBAUM, Armand V. **Controle da Qualidade Total: gestão e sistemas**. São Paulo: Markron Books, 1994. 1v.

GALILIANO, A.Guilherme. **O método científico: teoria e prática**. São Paulo: Harper, 1979.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e Técnicas de pesquisa social**. 4.ed. São Paulo: Atlas, 1994.

GIL, Antonio de Loureiro. **Auditoria da Qualidade**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

GIL, Antonio de Loureiro. **Auditoria de Qualidade e de Gestão**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

JURAN, J. M. **Planejamento para a qualidade**. São Paulo: Pioneira, 1990.

LAKATOS, Eva Maria, MARCONI, Maria de Andrade. **Técnicas de Pesquisas**. 1 ed. São Paulo: Atlas, 1995.

LAS CASAS, Alexandre Luzzi. **Qualidade Total em Serviços: conceitos, exercícios, casos práticos**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 1999.

LONGARAY, André Andrade et al., Ilse Maria Beuren (Org). **Como elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade**. São Paulo: Atlas,2003.

MAUTZ, Robert Kuhn. **Princípios de Auditoria**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1995.

PRODEG, Formação de Auditores Internos. **Produtividade e Desenvolvimento**. Curitiba: Apostila de treinamento, 2001.

REBELO, Antonio Raimundo Coutinho. **Auditoria da Qualidade**. Rio de Janeiro: Qualitymark Ed. 1994.

REIS, Luis Felipe Sousa Dias, OLIVEIRA, Jose Francisco de. **Como estabelecer as Bases da Qualidade Total e Encarar os Clientes com os Serviços Prestados**. São Paulo: Érica, 1997.

SÁ, Antonio Lopes de. **Auditoria Interna**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

Apêndice 1 – Roteiro de entrevistas

Pesquisa sobre a qualificação do auditor interno da qualidade numa empresa prestadora de serviço contábil de Florianópolis em 2004

- 1- O Auditor é uma pessoa qualificada para efetuar auditoria interna da qualidade?
- 2- Com qual(is) objetivo(s) é realizado a auditoria interna da qualidade na empresa?
- 3- De quanto em quanto tempo é realizado auditoria interna da qualidade na empresa?
- 4- Qual a necessidade de se realizar a auditoria da qualidade na empresa?
- 5- Na empresa existe um auditor líder encarregado do processo como um todo?
- 6- Em que se baseia o trabalho do auditor líder na empresa?
- 7- Na empresa em questão quais são as responsabilidades do auditor líder?
- 8- O auditor interno da empresa cumpre suas responsabilidades?
- 9- São respeitadas e apoiadas a independência e integridade dos auditores internos da qualidade?
- 10- O auditor líder define, cumpre, planeja, analisa e relata suas atividades?
- 11- O auditor líder emite relatórios para os clientes para fazer seu trabalho?
- 12- Qual o escopo e profundidade da auditoria na empresa? A quem ela deve corresponder?
- 13- As respostas destes relatórios são satisfatórias para o auditor líder desenvolver seu trabalho?

- 14- Os auditores da empresa são treinados devidamente, ou seja, recebem os treinamentos necessários para desempenhar a função?
- 15- É avaliado continuamente o desempenho dos auditores através de observação das auditorias ou por outros meios?
- 16- Os trabalhos desenvolvidos pelos auditores internos da qualidade apresentam resultados satisfatórios para a empresa?
- 17- A empresa auditada se preocupa com o treinamento dos auditores internos da qualidade?
- 18- Os auditores internos se sentem preparados para realizar o trabalho de auditoria interna da qualidade na empresa?
- 19- Quais os resultados obtidos na empresa, pela realização do trabalho de auditoria interna da qualidade?
- 20- Estes resultados são satisfatórios para a empresa?
- 21- Como é realizado o controle de qualidade dos serviços prestados pelos auditores internos da qualidade na empresa?