

A AUDITORIA INTERNA E O GERENCIAMENTO DA QUALIDADE AMBIENTAL

Prof^o Ivandi Silva Teixeira, MSc. - Docente CSE/UFPA

Doutorando do Programa de Engenharia de Produção e Sistemas UFSC/EPS
Cx. Postal 5067-CEP:88.040-970. Fpolis/SC-Brasil. Fonefax (048) 334-6375 E-mail irteixei@uol.com.br

Prof^a Regina Cleide Figueiredo Teixeira, MSc. - Docente CSE/UFPA

Doutoranda do Programa de Engenharia de Produção e Sistemas UFSC/EPS
Cx. Postal 5067-CEP:88.040-970. Fpolis/SC-Brasil. Fonefax (048) 334-6375 E-mail irteixei@uol.com.br

Abstract:

Enterprise Management in the competitive market has been the main current entrepreneurs worry. However, in spite of “new styles of management” has been no observed improvement in the mostly of enterprises, in different sectors, decision-making process for changing the direction to a free competition market which is reaching. So, it’s evident there is a expectative that the “fashion” expires and the enterprises continue to improvise, using then their old and obsolete management tools.

This research is composed by a functional and systemic approach of internal auditory, putting evidence on its utility, on the auxiliary instrument condition for a enterprise decision-making process which already know the needs for a increasing through the competitiveness (survival needs) or economic Growing (increaseasement needs), or market dominion needs (maintaining behavior), or in function of a proactive aptitude of market conquest (economic development)

Área: Gestão do Meio Ambiente

Key Words: Internal Auditory; Economic Development; Competitivity

1 - INTRODUÇÃO

Com o desenvolvimento, nos Países desenvolvidos, de novas técnicas e teorias relativas à administração de empresas-empresendimentos, tais como JIT/TQC/KANBAN- em suas variações e implicações; a Gestão Participativa; a Reengenharia; p/ex., e considerando a competitividade internacional em sua fase de expansão. A Gestão empresarial passou a se sensibilizar com o ambiente que sofreu radical alteração, rompendo involuntariamente com paradigmas até então cristalizados na condição de métodos eficazes de gerência. Nesse novo ambiente, as deficiências dos sistemas operacionais tradicionais foram detectadas e expostas, criando oportunidades para o desenvolvimento do processo de pesquisas operacionais à procurar ferramentas alternativas para a adequação e o fortalecimento do processo produtivo, em seu contexto mais abrangente.

Ressurge, então, a Auditoria Interna. Desta feita, na condição de procedimentos eficazes e capazes de oportunizar a maximização da qualidade da informação interna, privilegiando usuários, sobre o processo de produção, ao que concerne os elementos que compõe em a estrutura organizacional de empresas que buscam melhorar qualitativamente o seu processo produtivo, que deverá inclusive, se apresentar em conformidade com as Série ISO 9000/9003-Sistemas de Qualidade e ISO 14000/14.010:14.015-Auditoria Ambiental, indicando pontos referenciais de manuseio, segundo ROTHERY (1993), como “possibilidades” de ocorrência de danos ao produto, e ao meio ambiente, os quais a Norma identifica e exige que sejam controlados, de acordo com o sistema de gerenciamento da qualidade, em seu sentido ampliado.

2 - CONSIDERAÇÕES GERAIS SOBRE A AUDITORIA INTERNA

A auditoria Interna se apresenta com o propósito de se constituir em importante elemento auxiliar da gestão empresarial, procurando mantê-la sempre bem informada a respeito das múltiplas atividades operacionais da empresa, fornecendo subsídios técnico-operacionais, úteis o suficiente para auferir maior sustentação ao processo da tomada de decisão. Por intermédio da auditoria interna, a administração pode então examinar e acompanhar todas as operações (relativas às atividades fins e meio) da empresa, ou departamento/setor em particular, de forma continuada, no que se entende nos conceitos amplos da *corporação reprojeta*, DRUCKER (1995), ao contrário de quando contrata serviços profissionais de auditores externos para uma auditoria, normalmente por ocasião do encerramento do seu exercício social.

3 - CONCEITOS DE AUDITORIA INTERNA

Encontram-se no termo Auditoria Interna, o que se refere à Revisão e Avaliação das atividades de uma Empresa, através da participação direta de seus empregados na pessoa do Auditor Interno. Distingue-se desta forma dos trabalhos da Auditoria Externa. Em uma forma conceitual mais abrangente pode ser entendido que a Auditoria Interna constitui-se em uma atividade independente dentro de uma organização, com o propósito de revisar e avaliar as suas atividades na condição de serviço auxiliar da gerência. Deve se manter atuante na condição de instrumento-chave no processo de geração de informações úteis para a elaboração da estratégia empresarial, segundo CAIRNCROSS(1992), devendo operar inclusive, acompanhando o desempenho e a efetividade dos demais controles que compõem a estrutura organizacional das empresas, comprometidas como devam estar, com a qualidade de seus produtos-serviços em perfeita harmonia com o equilíbrio do ecossistema.

Desta forma, a auditoria interna se apresenta na condição de um elemento auxiliar da gerência, no momento em que é capaz de lhe propiciar informações precisas, oportunas e específicas sobre o desenvolvimento das atividades das organizações em um determinado setor, em específico, ou de forma genérica em seu todo, sugerindo-lhe opções para alterações/modificações sempre que necessário. Podendo inclusive, ser melhor entendida segundo a visão mais generalista sobre procedimentos de gestão ambiental, quando se refere à verificação dos procedimentos de controle interno da organização, com a finalidade de avaliar quantitativa e qualitativamente a sua eficiência e opinar sobre a sua melhoria através de mudanças possíveis e oportunas, mas nem sempre radicais.

A auditoria interna não se restringe exclusivamente à verificação de registros contábeis e financeiros à luz das rotinas determinísticas traçadas à luz do acaso. Atua junto aos demais registros de natureza gerencial em sua abrangência, capazes de sustentar elementos indispensáveis à gestão, quanto a utilidade e compreensão geral de todas as atividades desenvolvidas em setores distintos da empresa, e passíveis de revisão.

Levando-se em consideração o amplo conceito de controle interno, conforme publicado pelo AICPA (American Institute to Certified Public Accountants), pode ser observada a amplitude ou abrangência dos trabalhos desenvolvidos pela auditoria interna em uma determinada organização. Uma vez que compreende o desdobramento do planejamento organizacional em todos os níveis, através de seus programas, procedimentos, métodos e medidas utilizados pela empresa com o propósito de fazer garantir a sua eficiência/eficácia operacional, assegurando sobremaneira, a precisão da informação utilizada pela gerência, além de contribuir efetivamente para o estímulo das atividades produtivas, incentivando a observância das políticas e diretrizes estabelecidas oportunamente pela alta administração.

Efetivando-se na condição de elemento auxiliar da gestão empresarial, a auditoria interna se faz presente, contribuindo de fato para um eficiente controle do meio ambiente mediante o monitoramento dos predicados de controles confiáveis, previamente estabelecidos, ou orientando (mediante a utilização de parâmetros técnico/científico/operacional) para a necessidade de implantação de mecanismos de controles de maior efetividade. Uma função apropriada da Auditoria Interna, portanto, pode corroborar com a gerência ambiental no contínuo exercício da supervisão sobre o sistema operacional como um todo.

Ao que diz respeito à condução das operações dentro de uma empresa, a confiabilidade do fluxo de informações à estas relacionadas, torna-se portanto, uma necessidade básica. Desta forma, o controle interno que deve se apresentar como sustentáculo para o desenvolvimento da Auditoria Interna assume um caráter mais abrangente dentro da empresa. Devendo atuar sobre os sistemas de registros e processamento de informações bem como sobre as atividades de planejamento e condução dos objetivos da empresa, através das operações e transações executadas por seus distintos setores. Constitui-se por este intermédio, em parte integrante das próprias operações, transações, registros e processamento das informações, no contexto da empresa.

4 - CARACTERÍSTICAS FUNCIONAIS DA AUDITORIA

Dentro de seu amplo campo de atuação, as atividades do auditoria interna assumem papéis distintos, em conformidade com as características das empresas, das suas políticas e de seus critérios gerenciais. Contudo é possível indicar as suas principais funções, que podem ser interpretadas também na condição de serviços que a Auditoria Interna se encontra propensa a prestar à administração, cujas as responsabilidades devem estar previamente fixadas, devendo contudo, o auditor interno, ser possuidor da autoridade necessária e imprescindível para revisar todos os registros e documentos da empresa, bem como avaliar as suas políticas, planos, sistemas, procedimentos e técnicas.

A independência do auditor interno pode ser entendida na condição de fator indispensável à consecução dos objetivos inerentes ao êxito de seu trabalho. Até porque a

Gerência carece de informações oportunas, próprias e isentas de qualquer tendenciosidade, que sejam produzidas mediante verificações consistentes que não guardem qualquer relação de dependência com o trabalho de linha, a fim de poder saber, a qualquer momento, se os procedimentos operacionais e/ou extra-operacionais estão se desenvolvendo conforme a programação prévia.

Deve contudo ser dado ênfase ao fato que o auditor interno, no desempenho de suas funções, não possui responsabilidade direta nem autoridade sobre as tarefas/atividades que examina, uma vez que a Auditoria Interna se apresenta na condição de função de assessoramento em vez de função de linha, salvo raríssimas exceções. A revisão e avaliação que o auditor interno executa não eximem outras pessoas pertencentes à organização, das responsabilidades que lhes são pertinentes ou atribuídas. Essas funções podem ainda ser entendidas nas condições do objetivo geral, que justifica o escopo do trabalho a ser executado, uma vez que a Auditoria Interna possui como propósito prestar auxílio direto a todos os membros da Administração no desempenho de suas funções e responsabilidades, atuando junto aos diversos e distintos setores da empresa afim de obter uma visão necessariamente completa, de todas as diversificadas operações ora submetidas aos exames.

Para a consecução dos objetivos gerais dos trabalhos inerentes à auditoria interna e necessário que se observem os tópicos sequenciados por ocasião do desenvolvimento de suas atividades, conforme abaixo relacionados:

- ✓ Revisar e avaliar a confiabilidade, adequação e aplicação dos controles contábeis, financeiros e operacionais, além de desenvolver tópicos de controles complementares;
- ✓ Determinar o nível de execução das diretrizes traçadas, bem como dos planos e procedimentos operacionais propostos;
- ✓ Rever o nível de segurança dos registros dos ativos gerais da empresa, considerando a existência de mecanismos/sistemas de proteção contra perdas e danos;
- ✓ Determinar o nível de confiança dos dados administrativos criados na própria organização;
- ✓ Avaliar quantitativamente o nível do desempenho, na execução das tarefas conforme programadas e padronizadas;
- ✓ Com base nos dados coletados, recomendar melhorias operacionais;

Desta forma pode ser evidenciado além da multiplicidade das atividades concernentes à Auditoria Interna dentro de suas funções peculiares, a sua distinção em relação às atividades específicas da Auditoria Externa. Além do fato de a Auditoria Interna apresentar características ímpares e específicas, tais como:

- O Auditor Interno dedica a sua atividade profissional exclusivamente a uma única entidade, de forma ininterrupta e sistemática;
- É proporcionado à pessoa do auditor interno um conhecimento aprofundado no que diz respeito aos procedimentos específicos da empresa.

Assim sendo, a Auditoria Interna deve se constituir em parte integrante da estrutura organizacional da empresa, possuindo funções específicas e independentes em cada setor distinto, abrangendo preferencialmente:

- ↗ Exame, comprovação, análise, avaliação, recomendações, assessoria e informações relativas à estrutura da organização;

- ⇒ Análise dos fluxos operacionais, sistemas de processamento, registro e informações de dados contábeis, financeiros e operacionais;
- ⇒ Apreciação dos planos, orçamentos, diretrizes, normas, metas, objetivos e regulamentos da empresa.

O Auditor Interno, no desenvolvimento de suas atividades funcionais dentro da organização deverá estar consciente da sua grande responsabilidade em avaliar, inclusive através de testes, os procedimentos e práticas gerais adotadas pelas mesmas, buscando para tal um verdadeiro comprometimento com a qualidade operacional, no momento em que procurará:

- ✓ Buscar a simplificação dos procedimentos estabelecidos pela direção da empresa, visando melhorar a qualidade de sua execução;
- ✓ Sugerir a correção de problemas organizacionais e funcionais ou de natureza tipicamente operacionais;
- ✓ Orientar sobre a otimização da aplicação da Legislação Fiscal vigente, dentro da organização;
- ✓ Buscar a melhoria da qualidade e velocidade das informações; e
- ✓ Sugerir a adoção de medidas gerenciais que possibilitem a otimização de custos operacionais e investimentos

Sendo assim todo o esforço do auditor interno em uma empresa deve ser canalizado de modo a encontrar soluções imediata/mediatas (dependendo do nível de comprometimento detectado) para os problemas emergentes, ao invés de tão somente informar a respeito da existência destes. É oportuno salientar que o auditor interno, no tocante às suas responsabilidades, deve gozar de independência em relação às atividades que examina, de forma a possibilitar o desempenho das suas funções de maneira livre e objetivamente.

Deve se tornar plenamente responsável pela exatidão das análises, apreciações, avaliações e informações que transmitir à administração sobre as atividades então examinadas como também pelas declarações de opiniões que expressar sobre o controle interno e o grau de exatidão, adequação e eficiência do desempenho da empresa, nas áreas especificadamente por ele examinadas. A responsabilidade do Auditor Interno, em uma organização, deve ser claramente determinada pelas diretrizes administrativas da empresa, e diretamente proporcional ao grau de independência com que desenvolve o seu trabalho. A independência é essencial para a eficácia dos trabalhos de Auditoria Interna, podendo esta independência ser observada em sua amplitude, conforme dois aspectos:

- ◆ O status do auditor na empresa e o apoio administrativo que lhe é proporcionado;
- ◆ Os auditores internos não devem desenvolver atividades que normalmente viriam a ser futuramente objeto de sua revisão e avaliação.

Com este entendimento, o auditor interno deve prestar contas de seu trabalho à um administrador de nível hierárquico superior, dentro da organização, de forma a poder garantir a sua ampla atuação, decisões adequadas e ação eficaz com relação às suas descobertas ou às suas recomendações. Portanto, não deve o auditor interno estar preocupado com instalação de procedimentos, preparação de registros, planejamento da produção em seu sentido globalizado, e demais atividades operacionais da organização que posteriormente virão se tornar objeto específico de seu trabalho.

5 - ESTRUTURA DE TRABALHO E ORGANIZAÇÃO OPERACIONAL

A auditoria interna a ser desenvolvida de forma eficaz, com o objetivo de fazer sustentar a política de Gestão Empresarial, dentro de um ambiente competitivo e formal, deve apresentar uma estrutura operacional organizada, de forma a tornar possível a identificação de parâmetros úteis e confiáveis, para direcionar um rastreamento das principais atividades desenvolvidas rotineiramente pelas organizações, que deverão ser utilizadas pela auditoria para chegar à evidências capazes de produzir, para o processo decisório destas organizações, as informações úteis em seu sentido global, bem como das justificativas para as suas recomendações. No momento em que a auditoria, desenvolve trabalhos concernentes aos aspectos decisórios, deverá se deter na construção da estrutura mencionada, de modo a executar de forma simples e sistemática o seu trabalho, concentrando os seus exames e análises nos elementos essenciais, de forma a propiciar-lhe economia de tempo e esforço, facilitando-lhe sobremaneira, a redação dos seus relatórios.

6 - FASES COMPONENTES DOS TRABALHOS DA AUDITORIA

Ao longo dos tempos a gestão empresarial vem tentando obter melhores êxitos no que diz respeito à maiores retornos sobre os diversificados recursos que utiliza em sua atividade de produzir. Na oportunidade que se vislumbra para uma gestão mais subjetiva, na qual se observa o comprometimento da “força física de trabalho” cada vez menor nas atividades gerais das organizações, na qual se percebe com maior intensidade a predominância dos “operários do conhecimento” DRUCKER (1995). É indispensável que as organizações migrem para modalidades de gestão mais realistas e atuais, onde o aspecto comportamental da gestão deve estar implementado. Com este entendimento pode ser destacado a necessidade de se fazer elaborar referenciais de verdade (verdade construída), fundamentada em uma nova cultura organizacional nas empresas, construídos a partir das características de produção e mercados vigentes em sistemas de economia de mercado, que certamente já não tarda a chegar de forma efetiva em nossa realidade empresarial brasileira.

Os trabalhos de auditoria visando otimizar o conteúdo e a abrangência dos seus resultados, devem estar fundamentados portanto, no desenvolvimento das distintas fases específicas dos trabalhos de Auditoria, considerando contudo, as orientações emanadas pelas Normas que regem os ambientes produtivos sob a égide dos programas de Qualidade e Produtividade-Auditoria da Qualidade e às abordagens comportamentais da Auditoria Ambiental. Com o propósito de orientar auditores e gerentes da qualidade, encontram-se na série ISO 10000-Auditoria da Qualidade, os subsídios necessários para a normatização de trabalhos, fundamentados na função precípua de fazer contribuições efetivas para a maximização da qualidade de produtos e serviços elaborados pela empresa auditada. A documentação que complementa a série apresenta-se com a seguinte formatação:

SÉRIE	ISO	DIRETRIZES	CONFORMAÇÃO
10000			
ISO 10011-1		Sistemas de Auditoria da Qualidade	Parte1-Auditoria
ISO 10011-2		Sistemas de Auditoria da Qualidade	Parte2-Critérios de Qualificação dos Auditores dos Sistemas da Qualidade
ISO 10011-3		Sistemas de Auditoria da Qualidade	Parte3- Gerenciamento dos Programas da Auditoria.

Adaptado de ROTHERY, Brian (1993) p.81-4.

Considerando-se ainda a necessidade de fazer frente à grande tendência atual de se contemplar estilos de gestão cada vez mais adequados aos modelos importados, é oportuno que se faça presente no estudo, a abordagem compreensiva sobre o entendimento da Auditoria Ambiental, que segundo o modelo globalizado de gestão, deve ter presença imperativa no mercado competitivo futuro, em especial no que diz respeito aos exportadores. Uma vez que a maioria dos gestores ainda mantém um entendimento equivocado sobre os predicados da auditoria (entendem como órgão de fiscalização e controle).

É importante o realce, de que a Auditoria Ambiental se constitui de fundamental importância no contexto empresarial. Além da mera tendência determinística atual, deve se constituir em uma atividade própria e oportuna que venha ao encontro dos objetivos da auditoria, incorporando-se ao escopo dos trabalhos que contemplam a compreensão da empresa em seu stricto-sensu. Para tanto, se apresenta o grupo de Normas ISO 14000 que se propõe a orientar a atuação dos trabalhos para o desenvolvimento das atividades específicas da auditoria em sua modalidade ambiental, segundo o quadro:

GRUPOS DE	Nº-DA	TÍTULO DA NORMA
GESTÃO AMBIENTAL SUBCOMITÊ SC1	ISO 14000	Guia para os Princípios, Sistemas e Técnicas de Suporte da Gestão Ambiental.
	ISO 14001	Sistemas de Gestão Ambiental-Especificações e Diretrizes para Uso
AUDITORIA AMBIENTAL SUBCOMITÊ SC2	ISO 14010	Diretrizes para a Auditoria Ambiental-Princípios Gerais da Auditoria Ambiental
	ISO 14011	Diretrizes para a Auditoria Ambiental- Procedimentos de Auditoria.
		Parte 1- Auditoria de sistemas de Gestão Ambiental Parte 2- Auditoria de Conformidade
	ISO 14012	Diretrizes para a Auditoria Ambiental Critérios de Qualificação para Auditores Ambientais
	ISO 14014	Diretrizes para Revisões Ambientais Iniciais
ISO 14015	Diretrizes para Análise Ambiental Local	

Adaptado de VALLE, Cyro Eyer do. (1995)

Inserido neste contexto, deve ser reforçado o entendimento de que os trabalhos de auditoria devem estar fundamentados realisticamente nas necessidades operacionais das empresas. A relação custo-benefício da informação deverá ser o direcionador para a decisão de deliberar sobre a implantação de um sistema de auditoria, independente de sua modalidade. Deve ser destacado, que a complexidade organizacional deve ser uma variável de grande importância no momento em que se busca a sofisticação do sistema de informação.

As séries ISO, e suas variáveis, devem ser entendidas na condição de documentação Normativa voluntária, e questões mais profundas, como certificação e concessão de selos deverão ser estudadas com bastante atenção e cautela, até porque na oportunidade, os órgãos oficiais e extra oficiais de certificação, experimentam alguma forma de comprometimento no que diz respeito à essência da certificação das empresas nacionais, e principalmente naquelas categorizadas como de pequeno-médio portes.

Deve ser entendido que as Normas se constituem na condição de diretrizes a serem observadas. Contudo, é necessário que cada empresa trabalhe o seu perfil, a sua identidade, e em função de suas características organizacionais, estabeleçam estudos oportunos capazes de propiciar a devida redução, coadunando a adequação das Normas à sua realidade. Os trabalhos de auditoria devem ser desenvolvidos de forma discreta com simplicidade e objetividade dentro das empresas.

7 - CONCLUSÃO

A auditoria interna, conforme discutido ao longo do estudo, se constitui em um instrumento capaz de fazer introduzir uma efetiva mudança no contexto gerencial das organizações, no momento em que se comporta auxiliando na evolução dos sistemas tradicionais de gestão empresarial, redirecionando a ótica empresarial, para a necessidade de mecanismos auxiliares capazes de fazer maximizar a qualidade da informação produzida nos ciclos produtivos. A atividade da auditoria, é capaz ainda de gerar informações úteis para o processo decisório em qualquer ambiente empresarial, independentemente da atividade produtiva, desde que se utilizem dos predicados básicos formais de gestão, tais como planejamentos estratégicos e orçamentos, sistemas de informações e de controles na condição de instrumentos gerenciais.

Devem ser repensadas, contudo, o fato de que as funções da auditoria na condição de independente, não devem servir de sustentação para propósitos menos nobres, ou mecanismos meramente políticos/determinísticos nas organizações, sob qualquer justificativa ou pretexto. Os objetivos institucionais da auditoria é servir de sustentação ao processo decisório com lisura e comprometimento com a eficiência/eficácia operacional, da empresa, satisfação plena dos usuários-clientes-fornecedores e comunidade em geral.

VIII- BIBLIOGRAFIA

- ARANTES, Nélio, Sistemas de Gestão Empresarial. São Paulo, Atlas, 1994.
- BRUNO, Alexandre, Et Alii. Auditorias de Sistemas de Qualidade Ambiental. Revista Controle de Qualidade. São Paulo. n.37/jun/1995. p.16-32.
- _____. Próspero Sistema Efetivo de Gestão. Revista Controle de Qualidade. São Paulo. n.31. Dez/1994. p.57-62.
- CAMPOS, Cláudio B.M. Impacto das Mudanças na série ISO 9000. Revista Controle de Qualidade. São Paulo. n.29/out/1994. p.58-61.
- DRUCKER, Peter F. Administrando em Tempos de Mudanças. Trad. Nivaldo Montingelli Jr. São Paulo, Pioneira, 1995.
- _____. Sociedade Pós-Capitalista. São Paulo. Pioneira, 1993.
- JOHNSON, Thomas H. Relevância Recuperada. São Paulo, Pioneira, 1994.
- KELL, Walter G. et alli. Modern Auditing, New York, 3ª Ed., John Wiley & Sons, 1986.
- RAMOS, Alberto Guerreiro. A Redução Sociológica. Rio de Janeiro, Tempo Brasileiro, 1965.
- TEIXEIRA, Ivandi Silva. Auditoria Interna: Uma Lição Aprendida. Revista do Centro Sócio Econômico. Belém, V.1, n.1, p.55-70, dez./1993.
- _____. A Auditoria Interna: Um Instrumento à Serviço da Gerência Empresarial. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE; 14, 1992, Salvador-BA. Vivenciando o Futuro: O Contador do Ano 2000 [s.l.:s.n., 1992,?]. 4v.v.2, p.183-204.

_____. Uma Análise da Auditoria Interna em Empresas de Transformação. In: CONVENÇÃO DOS CONTABILISTAS DE PERNAMBUCO; 2, 1991, Olinda-PE. Trabalhos Técnicos e Científicos. [s.l.:s.n., 1991?,p.121-34.