

ISSN 1127-8579

Pubblicato dal 20/09/2016

All'indirizzo <http://www.diritto.it/docs/38613-a-importancia-da-auditoria-interna-nas-microempresas>

Autori: Camilla Pires G. dos Santos, Mariana Lemos de Campos

A importancia da auditoria interna nas microempresas

A IMPORTÂNCIA DA AUDITORIA INTERNA NAS MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE

Camilla Pires G. dos Santos¹

Mariana Lemos de Campos²

Resumo:

Podemos dizer que, o papel da auditoria interna é assessorar os empresários analisando seus desempenhos diante dos trabalhos realizados e fornecendo um parecer contábil sobre os seus relatórios, evitando assim, fraudes e erros. Dessa forma, o presente artigo científico pretende demonstrar a importância do procedimento realizado pela auditoria interna nas microempresas e empresas de pequeno porte. Isso porque, a maior parte das atividades empresariais pode ser considerada de pequeno ou médio porte, e assim, é importante que estas empresas tenham um departamento que assegure e a garanta um melhor controle do patrimônio e atividades, ou seja, um departamento de auditoria interna.

Palavras-chaves: Auditoria interna. Fiscalização contábil. Microempresa e empresa de pequeno porte.

Summary:

We can say that the role of internal audit is to assist entrepreneurs analyzing their performances on the work carried out and providing an accounting opinion on their reports, thus avoiding fraud and error. Thus, this research paper aims to demonstrate the importance of the procedure performed by internal audit in micro and small businesses. This is because most of the business activities can be considered small or medium-sized, and so it is important that these companies have a department that ensures and guarantees a better control of assets and activities, ie, an internal audit department .

Keywords: Internal audit. accounting supervision. Microenterprise and small business.

INTRODUÇÃO

¹ Camilla Pires Gonçalves dos Santos é pós-graduada em Direito Ambiental pela Universidade Candido Mendes e bacharel em Direito pela Faculdade Presidente Antonio Carlos – UNIPAC. Atualmente é advogada.

² Mariana Lemos de Campos é mestre em Direito Pública pela Universidade Federal de Uberlândia. Atualmente é militar e trabalha na Assessoria Jurídica do 2º Batalhão Ferroviário em Araguari/MG.

O princípio da igualdade insculpida no art. 5º da Constituição Federal prevê a igualdade formal, em que, deve haver tratamento desigual para as pessoas que estão em condições de desigualdade, para que se busque o equilíbrio. Na atividade empresária percebeu-se essa necessidade de tratamento diferente para as atividades empresárias de menor porte, que por sua menor capacidade econômica, precisam de determinados incentivos, para que possam competir no mercado.

Sabe-se que hoje, a maior parte das atividades empresariais podem ser consideradas de pequeno ou médio porte. Desse modo, os pequenos e médios empresários assumem papel fundamental na economia nacional, vale dizer, sem eles nossa economia trava, com eles nossa economia pode crescer. Para proteger tais empresários é necessário que se compatibilize as exigências da atividade empresarial com o volume de recursos movimentado por estes, isto é, não se pode exigir dos pequenos e médios empresários o mesmo que se exige de uma grande companhia.

Assim, tendo em vista, a competição cada vez mais acirrada e competitiva do mercado, é importante que estas empresas tenham um departamento que assegure e a garanta um melhor controle do patrimônio e atividades, ou seja, um departamento de auditoria interna.

Surge assim, a necessidade de realizar sempre uma auditoria interna para que o empresário garanta um futuro maior para suas empresas. O papel da auditoria é assessorar os empresários analisando seus desempenhos diante dos trabalhos realizados e fornecendo um parecer contábil sobre os seus relatórios, evitando assim, fraudes e erros.

Dessa forma, podemos dizer que é de necessária importância que as micro e pequenas empresas instituem a auditoria interna, pois esta, permitirá que os processos adquiram maior credibilidade, permitindo-se assim, que os relatórios emitidos tenham informações necessárias para um melhor desempenho e continuidade das empresas.

Nesse passo, o presente artigo científico pretende demonstrar a importância e procedimento realizado por essas auditorias internas nas microempresas e empresas de pequeno porte.

O aprofundamento desse artigo se pautará na pesquisa bibliográfica, consubstanciada na leitura crítica de obras doutrinárias, artigos jurídicos e outras publicações pertinentes, utilizando-se o método científico dedutivo para formalizar a pesquisa.

A organização do estudo foi estruturada em 03 (três) partes, composta cada uma delas por um capítulo. A primeira é a introdução, que busca demonstrar uma visão geral do assunto que será abordado.

No segundo capítulo, analisam os aspectos principais relacionados das micro empresas e empresas de pequeno porte, bem como seu conceito, e os benefícios concedidos. Já o segundo capítulo, será específico sobre a auditoria interna, mencionado seu conceito, seus modelos e mecanismos de controle.

1. BREVE SÍNTESE SOBRE MICROEMPRESA E PEQUENAS EMPRESAS

1.1. Definição de microempresa e de empresa de pequeno porte

O primeiro marco para a microempresa e empresa de pequeno porte, foi por volta de 1979, em que o governo brasileiro, instituiu uma política de desburocratização, no setor privado, para agilizar a econômica do país. Nesse passo, a estratégia foi investir para livrar as empresas, comerciais, industriais ou civis, de regulamentos e portarias, que nada impediam as fraudes.

Impunha-se, de fato, enfrentar os problemas do comércio e da indústria de miniporte, como células capazes de se desenvolverem, integrando-as adequadamente na economia nacional. Mantinha-se ela indefesa frente às exigências legais onerosas, pois se as atendesse, como qualquer empresa de porte, nada lhe sobraria. Ou a microempresa, então, sonegava sistematicamente os impostos federais, estaduais e municipais e mecanismos administrativos, mantendo-se na ilegalidade, ou não tinha condições de sobreviver.³

Nesse passo, é que o legislativo a pedido do Ministério da Desburocratização divulgou projeto de lei ordinária e complementar, para atender as necessidades da microempresa e empresa de pequeno porte.

A primeira lei a dispor sobre o tema foi a Lei nº 7.256, de 27 de novembro de 1984, que instituiu as normas gerais do Estatuto da Microempresa relativas ao tratamento diferenciado, simplificando e beneficiando os campos administrativos, tributário, previdenciário e trabalhista. Essa lei foi regulamentada pelo Decreto n.º 90.880/85, que regulou o tratamento especial das microempresas no plano nacional.

Em 1988 com a promulgação da Constituição Federal, percebeu-se a necessidade de tratamento diferenciado ainda maior para as atividades empresárias de menor porte, que por

³ REQUIÃO, Rubens. **Curso de direito comercial**. 25. ed. atual. São Paulo: Saraiva, 2005. v.1, p.234.

sua menor capacidade econômica, precisavam de determinados incentivos, para competir no mercado. Nesse sentido, é que foi formulado o art.179:

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

Mais tarde, protegendo o contexto constitucional o Código Civil de 2002, em seu art. 970 do Código Civil garantiu o tratamento diferenciado tanto para o pequeno empresário quanto para o empresário rural, no que se refere à inscrição e a seus efeitos.

Além disso, o art. 1.179, § 2º, do mesmo diploma legal, trouxe um tratamento diferenciado ao pequeno empresário – que é aqueles que opera por meio de microempresa ou empresa de pequeno porte - ao liberá-lo da escrituração contábil e do levantamento de balanços. O art. 970, por sua vez, determina que “a lei assegurará tratamento favorecido, diferenciado e simplificado ao empresário rural e ao pequeno empresário, quanto à inscrição e aos efeitos daí decorrentes”.

Ocorre, porém que, nem a Constituição Federal e nem o Código Civil de 2002, faziam distinção entre microempresa e pequeno empresário, o que causava grande estranheza no meio jurídico, pois não havia sido escolhido o critério para tal diferenciação.

Somente em 2006, com a Lei Complementar nº 123, foi instituído o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. Esse estatuto envolve um tratamento diferenciado para a microempresa e empresa pequena porte em várias searas, inclusive quanto à tributação e às obrigações trabalhistas e previdenciárias.

Atualmente (Lei Complementar 123/06, art. 3º), são consideradas microempresas aquelas cuja receita bruta anual seja igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais), e empresas de pequeno porte aquelas cujo faturamento seja superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais). O parâmetro usado é o parâmetro da receita bruta, que corresponde ao produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, ao preço dos serviços

prestados e ao resultado nas operações em conta alheia, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.⁴

Nota-se assim que, a receita bruta auferida a cada ano é que caracteriza a micro e pequena empresa. Pode cadastrar como micro e pequeno empresário: o empresário individual, a sociedade empresária, a empresa individual de responsabilidade limitada (EIRELI) ou sociedade simples (Lei Complementar n. 123/2006, art. 3º, caput).

O tratamento diferenciado assegurado a esses exercentes de atividade econômica não veio para incentivar o informalismo e, por isso, esses benefícios dependem necessariamente do registro adequado, seja na junta comercial, seja no cartório de registro civil.

Por último, vale a pena destacar que a micro e a pequena empresa podem ter por objeto a exploração de quaisquer atividades econômicas de caráter empresarial, inclusive intelectual.

1.2. Do estatuto da microempresa e da empresa de pequeno porte

Conforme já dissemos, a Constituição Federal, no art. 179, e a Lei Complementar n. 123, de 2006, estabeleceu tratamento diferenciado às microempresas e às empresas de pequeno porte, no sentido de simplificar o atendimento às obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, podendo a lei, inclusive, reduzir ou eliminar tais obrigações.

Com relação a esse estatuto é importante fazer algumas considerações. Em breve síntese o art.3º do Estatuto prevê que Microempresa é aquela cuja receita bruta anual é de até R\$ 240.000,00, e Empresa de Pequeno Porte, aquela que tem receita bruta anual entre esse valor e R\$ 2.400.000,00.

Fabio Ulhoa define com precisão as diferenças entre Microempresa e Empresa de Pequeno Porte:

Além do regime fiscal, matéria de interesse do direito tributário, distinguem-se esses três conceitos em razão de suas características próprias, destacando-se as seguintes: a) a renda bruta anual: até R\$ 36.000,00, para os MEIs; de R\$ 36.000,01 até R\$ 240.000,00, para as MEs e de R\$ 240.000,01 a R\$ 2.400.000,00, para as EPPs; b) a atividade e forma de seu exercício: os MEIs são sempre empresários individuais, enquanto as MEs e EPPs podem ser empresários individuais, sociedades simples ou sociedades empresárias não

⁴ COELHO, Fábio Ulhoa. **Curso de direito comercial**. 5. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2005. v. 1, p.345.

constituídas sob a forma institucional (isto é, não podem ser sociedades por ações ou cooperativas – para estas há a exceção relativa às cooperativas de consumo); c) o número de empregados: limita-se ao MEI a colaboração de um único empregado que perceba até um salário-mínimo ou o piso salarial da categoria profissional, enquanto para as MEs e EPPs não há qualquer limitação; d) a obrigatoriedade de escrituração: os MEIs são considerados pequenos empresários para fins do disposto nos arts. 970 e 1.179 do Código Civil, ficando dispensa dos de seguir um sistema de contabilidade, com base na escrituração de seus livros. É o que decorre da regra do art. 68 da LC n. 123/2006; as MEs somente são dispensadas dessas exigências se exercerem a atividade de forma individual e sua renda bruta anual for igual ou inferior a R\$ 36.000,00; as EPPs submetem-se à regra geral de escrituração.⁵

Os empresários que auferirem a receita bruta mencionada e optarem pela microempresa e empresa de pequeno porte deverão incluir ao seu nome empresarial as expressões “Microempresa” ou “Empresa de Pequeno Porte”, ou as abreviaturas ME ou EPP, conforme lhe couber.

Por outro lado, o art. 3º da Lei Complementar nº 123, de 2006, estabelece que o enquadramento como microempresa ou empresa de pequeno porte depende de solicitação junto ao Registro de Empresas Mercantis, ou ao Registro Civil de Pessoas Jurídicas, da sede de sua atividade, a fim de gozar, a partir de então, das vantagens legais. A respeito desse registro, foi editada a Lei nº 12.470, de 31.08.2011, acrescentando os §§ 4º e 5º ao art. 968 do Código Civil, que dispôs sobre a possibilidade do registro ser feito por meio eletrônico.

Estabelece o § 4º que: “*O processo de abertura, registro, alteração e baixa do microempreendedor individual de que trata o art. 18-A da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, bem como qualquer exigência para o início de seu funcionamento deverão ter trâmite especial e simplificado, preferentemente eletrônico, opcional para o empreendedor, na forma a ser disciplinada pelo Comitê para Gestão da Rede Nacional para a Simplificação do Registro e da Legalização de Empresas e Negócios – CGSIM, de que trata o inciso III do art. 2º da mesma Lei*”.

Já § 5º permite a dispensa do uso da firma: “*Para fins do disposto no § 4º, poderão ser dispensados o uso da firma, com a respectiva assinatura autógrafa, o capital, requerimentos, demais assinaturas, informações relativas à nacionalidade, estado civil e regime de bens, bem como remessa de documentos, na forma estabelecida pelo CGSIM*”.

⁵ COELHO, Fábio Ulhoa. **Curso de direito comercial**. 5. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2005. v. 1, p.347.

Uma vez efetuado o registro, e caracterizada a sociedade empresária, decorre à submissão das sociedades à falência.

Além da receita bruta e do registro, há uma série de exclusões do regime das microempresas e empresas de pequeno porte no artigo 3º, § 4º, da Lei Complementar 123/06. Há a vedação de enquadramento de pessoas jurídicas:

I – de cujo capital participe outra pessoa jurídica; II – que seja filial, sucursal, agência ou representação, no País, de pessoa jurídica com sede no exterior; III – de cujo capital participe pessoa física que seja inscrita como empresário ou seja sócia de outra empresa que receba tratamento jurídico diferenciado nos termos desta Lei Complementar, desde que a receita bruta global ultrapasse os limites acima citados; IV – cujo titular ou sócio participe com mais de 10% (dez por cento) do capital de outra empresa não beneficiada por esta Lei Complementar, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite fixado; V – cujo sócio ou titular seja administrador ou equiparado de outra pessoa jurídica com fins lucrativos, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite fixado; VI – constituída sob a forma de cooperativas, salvo as de consumo; VII – que participe do capital de outra pessoa jurídica; VIII – que exerça atividade de banco comercial, de investimentos e de desenvolvimento, de caixa econômica, de sociedade de crédito, financiamento e investimento ou de crédito imobiliário, de corretora ou de distribuidora de títulos, valores mobiliários e câmbio, de empresa de arrendamento mercantil, de seguros privados e de capitalização ou de previdência complementar; IX – resultante ou remanescente de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento de pessoa jurídica que tenha ocorrido em um dos 5 (cinco) anos-calendário anteriores; X – constituída sob a forma de sociedade por ações.

A fim de evitar a burla aos limites de receita bruta impostos, não pode se enquadrar como microempresa ou empresa de pequeno porte a sociedade que tenha sócio que seja inscrito como empresário individual (enquadrado como microempresa ou empresa de pequena porte) ou que seja também sócio de outra sociedade (enquadrada como microempresa ou empresa de pequena porte), cuja receita bruta global ultrapasse os limites do enquadramento. A receita global aqui envolve o somatório da receita da sociedade original e da atividade do empresário individual ou da outra sociedade de que o sócio participe. Não se pode simplesmente dividir a atividade, para burlar o regime do enquadramento.⁶

Também estão excluídas as cooperativas, salvo as de consumo, e as sociedades por ações, cuja estrutura denota a desnecessidade de proteção diferenciada. Assim, já existe um tratamento próprio, suficiente para sua proteção. No que tange às sociedades por ações, a

⁶ MARLON. Tomazette. **Curso de direito empresarial**. 5. ed. - São Paulo : Atlas, 2013, p.655.

opção por esse tipo societário denota uma atividade maior e mais complexa, que não pode ser enquadrada como microempresa ou empresa de pequeno porte.

O Estatuto criou ainda o “Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições”, denominado Simples Nacional. Trata-se de um regime tributário simplificado, no qual, os empresários pagarão diversos tributos mediante um único recolhimento mensal proporcional ao seu faturamento.

Os que optarem pelo Simples Nacional estarão dispensados de manter a escrituração mercantil, porém deve emitir nota fiscal e conservar todos os documentos referentes à sua atividade. Os não tiverem o interesse de optar por esse regime, deverão manter a escrituração contábil específica do livro-Caixa (LC, art. 26, § 2º).

1.3. Tratamento diferenciado e simplificado

Conforme já repisado várias vezes, o enquadramento como microempresa ou empresa de pequeno porte é importante, especialmente em razão do tratamento diferenciado que é assegurado aos exercentes de atividades econômicas que assim se enquadrem.

Em primeiro, o aspecto mais relevante é o tratamento tributário diferenciado, que envolve fundamentalmente um regime especial unificado de arrecadação de tributos e contribuições devidas pelos que se enquadrem como microempresa e empresa de pequeno porte.

Assim, a ideia é simplificar o recolhimento tributário, fazendo-o de forma centralizada e não de forma dividida entre os vários tributos. Essa ideia de simplificação é clara no próprio nome adotado pelo sistema, SIMPLES Nacional. O SIMPLES Nacional (Lei Complementar 123/06, art. 13) envolve a arrecadação conjunta em um único documento dos valores que seriam devidos a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), PIS/PASEÇ Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), Imposto sobre Serviços de

Qualquer Natureza (ISS) e a contribuição previdenciária patronal, com ressalvas em relação a algumas prestadoras de serviços.⁷

Todavia, nem todos poderão fazer essa opção pelo SIMPLES Nacional. Especificamente em relação ao tratamento tributário, a Lei Complementar 123/06 (art. 17) faz novas exclusões em razão da atividade exercida, da existência de sócios domiciliados no exterior, da existência de sócios integrantes da administração pública ou ainda da existência de débitos tributários, cuja exigibilidade não esteja suspensa.

No âmbito trabalhista, quem se enquadra como microempresa ou empresa de pequeno porte fica dispensado da afixação de quadro de trabalho em suas dependências; da anotação das férias dos empregados nos respectivos livros ou fichas de registro; de empregar e matricular seus aprendizes nos cursos dos Serviços Nacionais de Aprendizagem; da posse do livro intitulado “Inspeção do Trabalho”; e de comunicar ao Ministério do Trabalho e Emprego a concessão de férias coletivas (Lei Complementar 123/06, art. 51).

Essa simplificação das obrigações trabalhistas não é total, não abrangendo outras obrigações, como a anotação na CTPS dos seus empregados, o arquivamento dos documentos comprobatórios de cumprimento das obrigações trabalhistas e previdenciárias, enquanto não prescreverem essas obrigações, a apresentação da GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social apresentação das Relações Anuais de Empregados e da Relação Anual de Informações Sociais (RAIS) e do Cadastro Geral de Empregados e Desempregados (CAGED).⁸

Sob o ponto de vista previdenciário, a Lei Complementar 123/06 permite um recolhimento previdenciário diferenciado até o dia 31 de dezembro do segundo ano subsequente ao de sua formalização. Tal sistema só se aplica ao pequeno empresário, isto é, àquele com receita bruta anual no ano-calendário anterior de até R\$ 36.000,00 (trinta e seis mil reais).

Nesse caso, o empresário individual (que se enquadre como pequeno empresário), bem como os sócios da sociedade empresária (que se enquadrem no conceito de pequeno empresário), podem recolher 11% (onze por cento) sobre o valor correspondente ao limite mínimo mensal do salário-de-contribuição, ao invés dos 20% estipulados como regra geral. Caso o contribuinte tenha optado por esse favor, para poder contar o tempo de contribuição

⁷ MARLON. Tomazette. **Curso de direito empresarial**. 5. ed. - São Paulo : Atlas, 2013, p.657.

⁸ COELHO, Fábio Ulhoa. **Curso de direito comercial**. 5. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2005. v. 1, p.350.

correspondente para fins de obtenção da aposentadoria por tempo de contribuição, deverá complementar os 9% não recolhidos.

Além disso, ela assegura aos pequenos empresários a dispensa do recolhimento das contribuições sindicais de que trata a Seção I do Capítulo III do Título V da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), das contribuições de interesse das entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical (terceiros), das contribuições para o salário-educação e das contribuições instituídas pela Lei Complementar 110/01. Tais dispensas valem por no máximo três anos. A ideia aqui é incentivar a formalização das atividades do pequeno empresário.⁹

Temos ainda uma diferenciação quanto ao processo de licitação. Isso porque, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão conceder tratamento diferenciado nas licitações às MEs e EPPs, objetivando a promoção do desenvolvimento econômico e social no âmbito municipal e regional, a ampliação da eficiência das políticas públicas e o incentivo à inovação tecnológica. Tal possibilidade depende, contudo, de regra legal específica a ser editada.

Outrossim, a administração pública pode realizar procedimento licitatório com condições especiais, beneficiando as microempresas e empresas de pequeno porte, que necessariamente terão participação no resultado do certame diretamente ou por meio de uma subcontratação (Lei Complementar 123/06, art. 48). Assim, poderá haver certame destinado exclusivamente à participação de microempresas e empresas de pequeno porte nas contratações cujo valor seja de até R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais), ou em que seja exigida dos licitantes a subcontratação de microempresa ou de empresa de pequeno porte, desde que o percentual máximo do objeto a ser subcontratado não exceda a 30% (trinta por cento) do total licitado; ou, ainda, em que se estabeleça cota de até 25% (vinte e cinco por cento) do objeto para a contratação de microempresas e empresas de pequeno porte, em certames para a aquisição de bens e serviços de natureza divisível.¹⁰

O Estatuto da Microempresa e Empresa de Pequeno Porte determina ainda que o registro dos atos constitutivos, de suas alterações e extinções (baixas), referentes a empresários e pessoas jurídicas em qualquer órgão envolvido no registro empresarial e na abertura da empresa, dos 3 (três) âmbitos de governo, ocorrerá independentemente da

⁹ MAMEDE, Gladson. **Manual de Direito Comercial**. São Paulo:Atlas, 2007, p.176.

¹⁰ MARLON. Tomazette. **Curso de direito empresarial**. 5. ed. - São Paulo : Atlas, 2013, p.660.

regularidade de obrigações tributárias, previdenciárias ou trabalhistas, principais ou acessórias, do empresário, da sociedade, dos sócios, dos administradores ou de empresas de que participem. Em outras palavras, os registros e alterações poderão ser feitos independentemente da apresentação de CNDs.

Nesse mesmo contexto, dispensa-se a apresentação de certidão de inexistência de condenação criminal, que nesse caso será substituída por declaração do titular ou administrador, firmada sob as penas da lei, de não estar impedido de exercer atividade mercantil ou a administração de sociedade, em virtude de condenação criminal. Além disso, é dispensado o visto do advogado nos atos constitutivos e alterações a serem registradas (art.9º, da Lei Complementar nº 123, com as alterações dadas pela Lei Complementar nº 147/14).

Se a sociedade microempresária ou empresária de pequeno porte for limitada, a lei dispensará a realização de assembleia ou reunião, para a deliberação dos sócios, com exceção apenas no caso de expulsão de sócio minoritário. Além disso, a lei estabelece que, nas sociedades microempresárias ou empresárias de pequeno porte, o quorum de deliberação será sempre o da maioria do capital social (LC n. 123/2006, art. 70).

É importante salientar, conforme dispõe o § 2.º do art. 51 da Lei de Falências, que as microempresas e empresas de pequeno porte poderão apresentar livros e escrituração contábil simplificados nos termos da Lei Complementar 123/2006 e que o seu plano de recuperação, denominado plano especial, abrangerá somente os créditos quirografários, com possibilidade de parcelamento em até 36 parcelas mensais, iguais e sucessivas, corrigidas monetariamente e acrescidas de juros de 12% a.a. (art. 71 da Lei Falência). Ao contrário do que ocorre em relação aos demais devedores, o pedido de recuperação judicial com base em plano especial não acarreta a suspensão do curso da prescrição nem das ações e execuções por créditos não abrangidos pelo plano.¹¹

Analisado esses aspectos, passemos a análise da importância da auditoria interna nas empresas microempresárias e de pequeno porte.

2. AUDITORIA INTERNA E SUA IMPORTÂNCIA NAS EMPRESAS DE MICRO EMPRESA E PEQUENAS EMPRESAS

2.1. Conceito e espécie de auditorias

¹¹ COELHO, Fábio Ulhoa. **Curso de direito comercial**. 5. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2005. v. 1, p.352.

Podemos dizer que, a auditoria é um instituto relativamente novo em nosso país. Ela surgiu com a Lei nº4. 728 de julho de 1965, que estabeleceu a obrigatoriedade do instituto da prática na auditoria governamental.

A auditoria governamental teve grande influência para a auditoria interna nas empresas. Para Fernando Gonçalves: o controle financeiro e orçamentário sofreu profunda transformação com a entrada em vigor da Constituição de 1967 e os Decretos-Leis nº199 e 200, ambos de 25/02/1967, quando foi adotada a sistemática de controle financeiro e orçamentário a posteriori, mediante prestação de contas dos gestores e o controle concomitante através das inspeções in loco ou auditorias. Com isso ficava instituído um sistema misto de fiscalização onde, além da auditoria realizada pelo Controle Interno para fins de supervisão ministerial, adotava-se o processo complementar de auditoria in loco pelo Tribunal de Contas da União.¹²

Nesse passo, desde o seu aparecimento, a contabilidade tornou-se um conjunto ordenado de conhecimentos, com objetivos e finalidades definidas, tem sido considerada como uma arte, como técnica ou como ciência de acordo com a orientação seguida. A contabilidade é bem antiga, e cada vez mais vem se ampliando para melhor atender as expectativas das empresas, sejam elas de pequeno, médio ou grande porte.¹³

Assim, nota-se que a auditoria é de extrema necessidade para as empresas. , pois trata-se de uma emissão de opinião fundamentada por uma pessoa qualificada, se baseando em dados concretos para que sejam obtidas condições para concluir e firmar posições acerca das informações.

Para Hilário Franco: “A auditoria é a certificação dos elementos da contabilidade com o exercício da sociedade empresária, assegurando a credibilidade das informações das peças contábeis e a integridade do patrimônio, visando à minimização dos riscos operacionais, fiscais, societários, ambientais, trabalhistas, previdenciários, sistêmicos do mercado outros, *através de técnicas específicas.*”¹⁴

O profissional habilitado na maioria das vezes é contador. E, este deve estar atualizado sempre com suas atividades, pois absorverá todas as mudanças que envolvem na área e será

¹² GONÇALVES, , Fernando. Auditoria operacional. In: **ENCONTRO DE DIRIGENTES DE CONTROLE INTERNO**, 1.,1993, Brasília: ENDICON -TCU. Disponível em: http://bdjur.stj.gov.br/xmlui/bitstream/handle/2011/9350/Auditoria_Operacional.pdf?sequence=1. Acesso em: 41 nov. 2015.

¹³ FRANCO, Hilário. **Contabilidade Geral**, 23ª. Ed. São Paulo, Atlas, 1996 , p.19.

¹⁴ HOOG, Wilson Alberto Zappa; CARLIN, Everson Luiz Breda. **Manual de auditoria contábil das sociedades empresárias: de acordo com o novo Código Civil –Lei 10.406/02**. 2. ed. Curitiba: Juruá, 2008. p. 383

através das informações avaliadas por ele que a gerência poderá embasar-se na tomada de decisões.

Tem-se duas classificações com relação as auditorias: interna e externa. A interna é realizada por um funcionário da empresa, que não estar subordinado às pessoas cujo o trabalho será examinado, prestam as informações apenas para os gestores da empresa. Já, a auditoria externa não possui vínculos empregatícios com a empresa.

Segundo Marcelo Cavalcanti Almeida¹⁵, podemos demonstrar as principais diferenças entre o auditor interno e o auditor externo das seguintes formas:

- Auditor Interno: a) É empregado da empresa auditada; b) possui menor grau de independência; c) executa auditoria contábil e operacional; d) os principais objetivos são: I - Verificar se as normas internas estão sendo seguidas; II - Verificar a necessidade de aprimorar as normas internas vigentes; III- Verificar a necessidade de novas normas internas; IV - Efetuar auditoria das diversas áreas das demonstrações contábeis e em áreas operacional; V - Maior volume de testes (tem maior tempo na empresa para executar os serviços de auditoria).

- Auditor externo: a) Não tem vínculo empregatício com a empresa auditada; b) Maior grau de independência; c) Executa apenas auditoria contábil; d) o principal objetivo é emitir um parecer ou opinião sobre as demonstrações contábeis, no sentido de verificar se estas refletem a posição patrimonial e financeira, o resultado das operações, as mutações do patrimônio líquido e as origens e aplicações de recursos da empresa examinada. Também, se essas demonstrações foram elaboradas de acordo com os princípios contábeis e esses princípios foram aplicados com uniformidade em relação ao exercício social anterior; e) Menor volume de testes, já que o auditor externo está interessado em erros que individualmente ou cumulativamente possam alterar de maneira substancial as informações das demonstrações contábeis.

O presente artigo pretende analisar somente a auditoria interna, portanto discorreremos detalhadamente sobre o instituto.

A auditoria tem por objetivo opiniões de como os controles internos funcionam, e também pretende fiscalizar a qualidade dos registros e seguranças destes. A técnica utilizada pelos auditores será através de estudos e testes, para determinar quais são mais eficientes e produtivos nas áreas da empresa.

O auditor deverá possuir as seguintes características: a) Integridade; b) Responsabilidade; c) Confiabilidade; d) Ser organizado; e) Ser ético; f) Ser dedicado; g) Ter habilidade no relacionamento e trato com as pessoas; h) Estar em constante atualização; i)

¹⁵ ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: Um Curso Moderno e Completo**. São Paulo: 5ª. Ed. Atlas, 196,p.30

Gostar de cálculos matemáticos; j) Postura crítica; k) Segurança diante de problemas; l) Disciplina; m) Comprometimento; n) Honestidade; o) Conhecimentos de informática; p) Ter registro no CRC (Conselho Regional de Contabilidade) e; q) CFC (Conselho Federal de Contabilidade).¹⁶

Por breve síntese, diz-se que, o principal objetivo do auditor interno será é o de emitir opinião relacionada ao funcionamento dos controles internos da empresa. Para que isso aconteça deverá haver uma planejamento adequado de seu trabalho, avaliação do sistema de controle interno a fim de estabelecer natureza, datas e extensão dos procedimentos de auditoria e colher evidências comprobatórias das informações.

2.2. Modalidade de auditoria interna

Segundo Ibraim Lisboa: *“A Auditoria Interna tem por finalidade desenvolver um plano de ação que auxilie a organização a alcançar seus objetivos adotando uma abordagem sistêmica e disciplinada para a avaliação e melhora da eficácia dos processos de gerenciamento de riscos com o objetivo de adicionar valor e melhorar as operações e resultados de uma organização.”*¹⁷

De acordo com o Instituto de Auditores de New York, auditoria interna pode ser definida como uma “atividade de avaliação independente dentro da organização, para a revisão da contabilidade, finanças e outras operações, como base para servir à administração. É um controle administrativo, que mede e avalia a eficiência de todos os controles”.

Somado a isso, as Normas Brasileiras de Contabilidade que tratam das atividades e dos procedimentos de auditoria interna contábil, a auditoria interna é “exercida nas organizações jurídicas de direito público, interno ou externo, e de direito privado”

Assim, pode-se dizer que, a auditoria não é eventual, deve sempre ser contínua, pois ela preserva a empresa de possíveis fraudes. Assim, somente através de relatórios e pareceres contínuo é que poderá chegar um diagnóstico confiável e seguro. Deve o auditor, como já dito, ter livre acesso a todas as áreas e departamentos, possui planejamentos estratégicos e operacionais.

¹⁶ CEOLIN, Aparecida Inês. **Auditoria Interna Operacional: Percepção Dos Gerentes De Um Hospital Público**. Disponível em: <http://livros01.livrosgratis.com.br/cp152163.pdf>, acesso em 14 de novembro de 2015.

¹⁷ LISBOA, Ibraim. **Auditoria Interna Operacional-Teoria e Prática para Execução Eficaz**. Editora: Maph Editora Ltda, 2008, p.08.

Ademais, é de primordial importância que haja confiança mútua dos auditores e gestores, pois tratarão de assuntos junto às áreas, e é vital para o sucesso de um bom relacionamento entre auditor/auditado, de forma que permita que as portas dessas áreas continuem abertas para trabalhos futuros.

O auditor executa os seguintes passos em sua avaliação de controle interno: a) Levanta o sistema de controle interno; b) Verifica se o sistema levantado é o que está sendo seguido na prática; c) Avalia a possibilidade de o sistema revelar de imediatos erros e irregularidades; e, d) Determina tipo, data e volume dos procedimentos de auditoria.¹⁸

As auditorias internas poderão ser divididas de acordo com seu processo de elaboração. Nesse sentido, é o que determina Armando Gass:

a) Contábil/Financeira – A auditoria Contábil focaliza prioritariamente as demonstrações financeiras, examinando e avaliando as partes componentes dos demonstrativos, bem como os procedimentos e registros, seguindo a legislação e os Princípios Fundamentais da Contabilidade, como também às normas internas da empresa. b) Operacional – esta verifica se a organização ou unidade submetida a exame e avaliação opera de forma eficiente. O auditor interno deverá avaliar as operações da empresa segundo o escopo dos seus objetivos definidos no plano tático ou operacional e verificar a qualidade da versão impressa. c) Sistemas – Abrangem o exame e avaliação dos processos de desenvolvimento, testes aplicativos e operações dos Sistemas, passam as informações à administração sobre a adequação, eficiência, segurança, custos, documentação, etc. d) Qualidade – Foco especial da auditoria analisa a percepção do cliente e o ponto de vista de contribuição de resultados da empresa. O objetivo da empresa é dotar os seus produtos do mais alto padrão de qualidade. Porém é preciso verificar se o cliente está disposto a pagar pelos custos adicionais incorridos para produzir com maior qualidade. e) Gestão – Utiliza-se de procedimentos dotados nas outras modalidades de auditoria, focada na avaliação dos resultados obtidos pela unidade sob exame, confronta com estratégias e o plano de ação, verifica possíveis ameaças e oportunidades para consecução de resultados futuros.

A Auditoria Interna é uma função independente criada dentro da empresa para examinar e avaliar suas atividades, como um serviço a essa mesma organização. A proposta da auditoria interna é auxiliar os membros da administração a desincumbirem-se eficazmente

¹⁸ ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria um curso moderno e completo**. 6º Ed. São Paulo; Atlas, 2007, p.271.

de suas responsabilidades. Para tanto, a auditoria interna lhes fornece análise, avaliações, recomendações, assessoria e informações relativas às atividades examinadas.¹⁹

Nota-se que, a auditoria interna é um diferencial nas atividades das empresas, principalmente nas de pequeno e médio porte, pois tem a pretensão de proporcionar um controle e avaliação dos procedimentos internos adotados.

A auditoria interna é, portanto um controle administrativo cuja atribuição é verificar e avaliar a efetividade dos demais controles. O objetivo geral do trabalho de auditoria interna consiste em prestar assistência a todos os membros da administração, no sentido de levar a um cumprimento eficiente de suas responsabilidades, proporcionando-lhes análises, avaliações, recomendações e comentários pertinentes às atividades examinadas.²⁰

O papel do auditor é precipuamente os seguintes: a) Fiscalizar com eficiência todos os controles internos da empresa; b) Assegurar maior credibilidade dos registros contábeis; c) Opinar sobre a contabilidade da empresa; d) Dificultar desvios de bens patrimoniais; e) Possibilitar apuração de omissões no registro das receitas; f) Contribuir para obtenção de melhores informações sobre a real situação econômica, patrimonial e financeira das empresas; g) Apontar todas as falhas na organização administrativa da empresa.

Em breve síntese, o que podemos dizer é que, a principal primordial da auditoria interna será a real situação econômico-financeira das empresas. Percebe-se que, as empresas que mais tendem a prosperar são as que têm maior conhecimento e organização financeira e operacional e também as empresas que fazem análises dos controles internos e dos sistemas contábeis através das verificações e dos registros contábeis.

2.3. Importância da auditoria interna nas microempresas e empresas de pequeno porte

Conforme já repisado várias vezes, a auditoria interna é de grande importância para as todas as empresas, até mesmo para as micro e pequenas empresas, tendo em vista que ela contribui para maior exatidão das demonstrações contábeis e possibilita melhores informações sobre a real situação econômica patrimonial e financeira das empresas.

Isso porque, ela tem o objetivo verificar os recursos gerados e aplicados e realizar estudo minucioso, diante de uma avaliação de forma minuciosa das transações e

¹⁹ ATTIE, Willian. **Auditoria: Conceitos e aplicações**. 3ª. Ed. São Paulo. Atlas, 2006., p.28.

²⁰ ATTIE, Willian. *Ibidem.*, p.72

procedimentos financeiros das micro empresas e empresas de pequeno porte para que se otimize suas atividades.

O controle interno sempre compreenderá o plano de organização e o conjunto coordenado dos métodos e medidas adotados pela empresa, para salvaguardar seu patrimônio, conferir exatidão e fidedignidade dos dados contábeis, promover a eficiência operacional e encorajar a obediência às diretrizes traçadas pela administração da companhia.²¹

Com a auditoria interna, não será possível nenhum um tipo de fraude e nem sonegação de informações, pois o contador, no exercício de suas atribuições, terá livre acesso as dependências da empresa, assim como a documentos, valores e livros considerados indispensáveis ao andamento da empresa.

A realização de uma boa auditoria nas micro e pequenas empresas possui maior possibilidade de acerto no processo decisório e auxilia na eficácia da empresa, com relação ao lucro, sobrevivência empresarial ou mudanças na continuidade dos empreendimentos.

Dessa forma, essas empresas deverão definir sua rotina através de uma organização interna, baseado em formulários com o intuito de facilitar e dar maior agilidade aos controles internos da empresa, facilitando o controle das operações realizadas em por todos os seus setores.

Além disso, cumpre dizer que, no campo da micro e pequenas empresas, a auditoria interna possui ainda maior relevância, pois, nos dias atuais, elas correspondem a 98% do total das empresas brasileiras, tendo grande importância socioeconômica para o país, já que são grandes geradoras de renda e absorvedoras de mão de obra. Assim, demonstram a necessidade de controle cada vez maior nesse segmento empresarial.

A auditoria interna traz um novo tipo de gestão e faz com que os administradores possam tomar uma posição e aceitem o serviço contínuo desse profissional de auditoria, pois os trabalhos executados por esse possuem procedimentos cabíveis e exercem controle prévio nas atividades desenvolvidas nas empresas facilitando a tomada de decisões e o fornecimento dos resultados através dos dados levantados e atualizados no processo contábil.²²

²¹ ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria um curso moderno e completo**. 6º Ed. São Paulo; Atlas, 2007, p. 345.

²² LISBOA, Ibraim. **Auditoria Interna Operacional-Teoria e Prática para Execução Eficaz**. Editora: Maph Editora Ltda, 2008, p.18.

Somado a esse entendimento, devemos também levar em conta que hoje, diante da crise em que estamos vivenciando, o processo de decisões financeiras de grande relevância gera grande incerteza em relação ao futuro. Esta, também poderá ser reduzida com a auditoria pois ela auxilia no poder de decisão com informações adequadas e atualizadas, para que a sua tomada de decisão seja a mais tempestiva possível.

Quanto mais informações úteis e oportunas o auditor interno fornecer, maior credibilidade será dada ao seu papel funcional dentro das Empresas de Pequeno e Médio Porte.

Nos casos em que houver fundados suspeitas de deturpações ou irregularidades intencionais, os auditores devem informar a quem de direito, nas empresas, sobre a real situação. Além do mais, devem fazer recomendações para que se investigue o que for necessário nas circunstâncias. Após tudo isso, requer-se o acompanhamento do desenrolar dos fatos para se certificar de que suas responsabilidades foram efetivamente cumpridas.

Para que auditoria seja implementada nas empresas de pequeno e médio porte, o auditor deve primeiramente analisar o modelo de gestão adotado pela empresa, sua forma de organização, para que com estas informações a tomada de decisão conduza a uma gestão eficaz. Podem ser criados modelos que ajudem essa gestão.

O auditor deve agir com cautela no procedimento da auditoria interna, devendo sempre interligar as informações dos diversos setores da empresa, fazendo com que um setor tenha conhecimento das informações ou operações do outro, dificultando possíveis fraudes, trazendo desta forma benefícios às empresas.

A Auditoria Interna também tem o importante papel de auxiliar o administrador com dados e informações tecnicamente elaborados, relativos às atividades para acompanhamentos e supervisões mediante o exame da adequação dos controles, integridade e confiabilidade das informações e registros. Além do mais, estabelece sistemas para assegurar a observância das metas, planos, procedimentos, leis, normas e regulamentos, economicidade do desempenho e da utilização dos recursos, compatibilidade das operações e programas com os objetivos, planos e meios de execução estabelecidos.

Todas as informações obtidas devem ser compartilhadas de forma clara e acessíveis, pois geram resultados para o negócio, inclusive com ganhos financeiros. Em seguida, aqueles devem investir tempo e dar uma atenção especial ao que auditores têm a dizer, para se

anteciparem às mudanças e para que a empresa esteja preparada aos objetivos estratégicos do negócio.

Esse controle interno deve estar otimizado porque é instrumento indispensável ao planejamento do auditor interno, pois auditoria interna é conhecedora dos atos ocorridos no passado de uma organização, pode prognosticar o efeito com a escolha de determinada decisão e, portanto, cabe à auditoria interna desempenhar eficazmente as suas responsabilidades no que diz respeito ao processo de tomada de decisão, auxiliando os gestores com as informações disponíveis, sejam quantitativas ou qualitativas. E para tanto, ter um bom controle interno é o caminho para o desempenho de todo o processo.²³

Em breve síntese, a auditoria interna nas micros e pequenas empresas, como forma de controle interno, é uma ferramenta de grande importância para o controle e fiscalização dos diversos setores dessas empresas e terá como finalidade precípua o auxílio dos membros da empresa de pequeno e médio porte no desempenho de suas atividades, proporcionando-lhes análises, avaliações, recomendações, assessoria e informação relativas às atividades revisadas.

Tem-se assim que, o auditor interno deve tornar possível a harmonia de todas as ações praticadas pela empresa, fazendo com que as conseqüências dessa harmonia sejam levadas ao conhecimento a todos os setores da empresa e a todos os interessados nos seus serviços. Tem que ter senso ético e moral pois manuseia informações altamente confidenciais e necessita contato direto com seus superiores facilitando o fluxo das informações.

Conclui-se, portanto, que todas as empresas sejam elas micro empresas e empresas de pequeno porte, deverão sempre manter um bom sistema de controle interno, realizada pela auditoria interna, baseado na confiabilidade e adequabilidade de cada setor, pois sem este, estas empresas estarão fadadas a um maior risco de ocorrência de fraudes que prejudicarão o andamento das mesmas.

Conclusão:

Diante de tudo que aqui foi exposto, observamos que, a auditoria interna é de fundamental importância para as empresas, pois é através desta que o empreendedor pode

²³ CEOLIN, Aparecida Inês. **Auditoria Interna Operacional: Percepção Dos Gerentes De Um Hospital Público**. Disponível em: <http://livros01.livrosgratis.com.br/cp152163.pdf>, acesso em 14 de novembro de 2015.

garantir um futuro maior para suas empresas. Isso porque, diante de um mercado cada vez mais competitivo, torna-se primordial esse tipo de auxílio fornecendo um parecer contábil sobre os seus relatórios, evitando assim fraudes.

Atualmente, as microempresas e as empresas de pequeno porte representam quase 98% do total das empresas brasileiras, demonstrando assim, serem de extrema importância para a economia e sociedade brasileira, que vive num processo competitivo. Nesse passo, a auditoria interna é relevante porque permite a maior confiabilidade, permitindo com isso que os relatórios emitidos por profissionais habilitados tenham melhor gestão e continuidade das empresas.

A pretensão do presente artigo foi demonstrar que a auditoria interna é de primordial importância, principalmente nas empresas de pequeno e médio porte, pois faz com que sejam cumpridos os seus procedimentos a risca, fornecendo informações que são úteis e oportunas para uma gestão tenha maior credibilidade, principalmente hoje, onde a carga de tributos do país é altíssima. Nesse sentido, todos os procedimentos de auditoria devem ser direcionados para que as demonstrações contábeis sejam verdadeiras em seus relatórios, fazendo com isso que empresa tome decisões mais corretas.

Conclui-se, portanto, que todas as empresas existentes no Brasil, sejam elas pequenas, médias, ou grandes empresas, devem sempre manter um bom sistema de controle interno, realizada pela auditoria interna, baseadas no sigilo e adequação de cada setor, pois sem este, estas empresas estarão fadadas a um maior risco de ocorrência de fraudes que prejudicarão o andamento das mesmas.

Referências Bibliográficas:

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: Um Curso Moderno e Completo**. São Paulo: 5ª. Ed. Atlas, 1996.

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria um curso moderno e completo**. 6º Ed. São Paulo; Atlas, 2007.

ATTIE, Willian. **Auditoria: Conceitos e aplicações**. 3ª. Ed. São Paulo. Atlas, 2006.

CEOLIN, Aparecida Inês. **Auditoria Interna Operacional: Percepção Dos Gerentes De Um Hospital Público**. Disponível em: <http://livros01.livrosgratis.com.br/cp152163.pdf>, acesso em 14 de novembro de 2015.

COELHO, Fábio Ulhoa. **Curso de direito comercial**. 5. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2005.

FRANCO, Hilário. **Contabilidade Geral**, 23ª. Ed. São Paulo, Atlas, 1996.

GONÇALVES, Fernando. Auditoria operacional. **In: ENCONTRO DE DIRIGENTES DE CONTROLE INTERNO**, 1993, Brasília: ENDICON -TCU. Disponível em: <http://bdjur.stj.gov.br/xmlui/bitstream/handle/2011/9350/Auditoria_Operacional.pdf?sequenc e=1> . Acesso em: 41 nov. 2015.

HOOG, Wilson Alberto Zappa; CARLIN, Everson Luiz Breda. **Manual de auditoria contábil das sociedades empresárias: de acordo com o novo Código Civil –Lei 10.406/02**. 2. ed. Curitiba: Juruá, 2008.

LISBOA, Ibraim. **Auditoria Interna Operacional-Teoria e Prática para Execução Eficaz**. Editora: Maph Editora Ltda, 2008.

MAMEDE, Gladson. **Manual de Direito Comercial**. São Paulo: Atlas, 2007.

MARLON. Tomazette. **Curso de direito empresarial**. 5. ed. - São Paulo : Atlas, 2013.

REQUIÃO, Rubens. **Curso de direito comercial**. 25. ed. atual. São Paulo: Saraiva, 2005.