

FUNDAÇÃO DE ENSINO “EURÍPEDES SOARES DA ROCHA”
CENTRO UNIVERSITÁRIO EURÍPEDES DE MARÍLIA – UNIVEM
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

**MARCELO NICOLAU MENDONÇA
RODRIGO DOS SANTOS NETTO**

**PAPÉIS DE TRABALHO: A IMPORTÂNCIA DA AUDITORIA E A
UTILIZAÇÃO DOS PAPÉIS DE TRABALHO COMO FERRAMENTA
DA REVISÃO DE PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS**

MARÍLIA
2015

MARCELO NICOLAU MENDONÇA
RODRIGO DOS SANTOS NETTO

PAPÉIS DE TRABALHO: A IMPORTÂNCIA DA AUDITORIA E A
UTILIZAÇÃO DOS PAPÉIS DE TRABALHO COMO FERRAMENTA DA
REVISÃO DE PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS

Trabalho de Curso apresentado ao Curso de Ciências Contábeis da Fundação de Ensino “Eurípedes Soares da Rocha”, mantenedora do Centro Universitário Eurípedes de Marília – UNIVEM, como requisito parcial para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador:
Prof. LUIS OTÁVIO SIMÕES

MARÍLIA
2015

Mendonça, Marcelo Nicolau e Netto, Rodrigo dos Santos

Papéis de Trabalho: A importância da auditoria e a utilização dos papéis de trabalho como ferramenta da revisão de procedimento contábeis/ Marcelo Nicolau Mendonça e Rodrigo dos Santos Netto; Orientador Luis Otávio Simões. Marília, SP: [s.n.], 2015.

64 f.

Trabalho de conclusão de curso (Graduação em Ciências Contábeis) – Curso de Ciências Contábeis, Fundação de Ensino Eurípedes de Marília – UNIVEM, Marília, 2015.

1. Auditoria 2. Papéis de trabalho 3. Relatório
CDD: 657.45



FUNDAÇÃO DE ENSINO "EURÍPIDES SOARES DA ROCHA"
Mantenedora do Centro Universitário Eurípides de Marília - UNIVEM
Curso de Ciências Contábeis.


Marcelo Nicolau Mendonça - 44453-7
Rodrigo dos Santos Netto - 43197-4

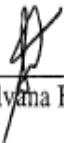
TÍTULO "Papéis de Trabalho: A Importância da Auditoria e a Utilização dos Papéis de Trabalho como Ferramenta da Revisão de Procedimentos Contábeis."

Banca examinadora do Trabalho de Curso apresentada ao Programa de Graduação em Ciências Contábeis da UNIVEM, F.E.E.S.R, para obtenção do Título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Nota: 9,5

ORIENTADOR: 
Luis Cláudio Simões

1º EXAMINADOR: 
Rogério Canaciro

2º EXAMINADOR: 
Silvana Festa Sabes

Marília, 10 de dezembro de 2015.

MENDONÇA, Marcelo Nicolau e NETTO, Rodrigo dos Santos. **Papéis de trabalho: a importância da auditoria e a utilização dos papéis de trabalho como ferramenta da revisão de procedimentos contábeis.** 2015. 64 f. Trabalho de Curso (Bacharel em Ciências Contábeis) – Centro Universitário Eurípedes de Marília, Fundação de Ensino “Eurípedes Soares da Rocha”, Marília, 2015.

RESUMO

A presente monografia tem como objetivo de estudo “Papéis de trabalho: A importância da auditoria e a utilização dos papéis de trabalho como ferramenta da revisão de procedimentos contábeis”. A auditoria tem como característica um exame analítico e pericial dos mais diversos procedimentos em todas as áreas que compõem uma organização, a fim de, confirmar os registros e demonstrações contábeis, assegurando a veracidade da informação apresentada, se condiz adequadamente com a situação patrimonial e financeira, servindo como valiosa ferramenta de controle e gestão. Dentro da auditoria os papéis de trabalho formulados pelo auditor possuem papel fundamental para a obtenção das conclusões. Os papéis de trabalho constituem os registros dos trabalhos executados pelo auditor, os testes aplicados e informações coletadas. Tem como característica ajudar no planejamento, execução, facilitar no momento da revisão do trabalho de auditoria e servir como base e sustentação para o auditor fundamentar suas conclusões. Papéis de trabalho representam basicamente os papéis elaborados pelo profissional de auditoria à medida que vai analisando as diversas contas do razão geral da contabilidade da empresa auditada.

Palavras Chave: Auditoria. Papéis de trabalho. Relatórios.

MENDONÇA, Marcelo Nicolau e NETTO, Rodrigo dos Santos. **Papéis de trabalho: a importância da auditoria e a utilização dos papéis de trabalho como ferramenta da revisão de procedimentos contábeis.** 2015. 64 f. Trabalho de Curso (Bacharel em Ciências Contábeis) – Centro Universitário Eurípedes de Marília, Fundação de Ensino “Eurípedes Soares da Rocha”, Marília, 2015.

ABSTRACT

The present monography aims to study "Work papers: The importance of auditing and the use of work papers as a review tool of accounting procedures". The audit is characterized by an analytical and expert examination of the most diverse procedures in all the areas that make up an organization in order to confirm the records and accounting statements, ensuring the accuracy of the information presented, if properly consistent with the equity and financial situation, serving as a valuable control and management tool. Inside the audit work papers formulated by the auditor have fundamental role in obtaining conclusions. Work papers are the records of the work performed by the auditor, the tests applied and collected information. It is characterized help in planning, implementing, facilitating at the time of the audit work of the review and serve as a base and support for the auditor support their conclusions. Work papers is basically the papers prepared by the professional audit as you analyzing the various accounts of the general ledger accounting of the audited company.

Keywords: Audit. Work papers. Reports.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1- Estrutura organizacional do departamento de auditoria.....	16
Quadro 2- Características do auditor interno.....	16
Quadro 3 - Características do auditor externo	19
Quadro 4 - Diferenças de auditoria externa e interna.....	21
Quadro 5 - Fundamentos do controle interno:.....	23
Quadro 6 - Exemplo de papéis de trabalho corrente	30
Quadro 7 - Exemplo de papéis de trabalho permanente	31
Quadro 8 - Exemplos de tiques de auditoria	32
Quadro 9 - Exemplo de codificação	33
Quadro 10 - Tipos de papel de trabalho	37
Quadro 11 - Exemplo de balanço patrimonial.....	38
Quadro 12 - Exemplo de caixa e bancos	39
Quadro 13 - Exemplo de bancos	39
Quadro 14 - Exemplo banco - reconciliação	40
Quadro 15 - Exemplo balanço patrimonial 2.....	41

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO.....	7
Contexto	7
Objetivo	7
Justificativa do trabalho.....	7
Organização do trabalho.....	8
CAPÍTULO 1 - AUDITORIA CONTÁBIL.....	9
1.1 Definição de auditoria contábil	10
1.2 Objetivos e fins da auditoria contábil	11
1.3 Métodos e procedimentos de auditoria contábil	12
1.4 Tipos de auditoria	14
1.5 Auditoria interna.....	15
1.5.1 Função da auditoria interna	17
1.6 Auditoria externa	17
1.7 Diferenças de auditoria interna e auditoria externa.....	19
1.8 Controles internos.....	22
1.9 Importância dos controles internos.....	24
CAPÍTULO 2 – CONTROLES INTERNOS	25
2.1 Tipos de papéis de trabalho	27
2.1.1 Programa de auditoria.....	27
2.1.2 Papéis elaborados pelo auditor	28
2.2 Natureza dos papéis de trabalho	29
2.3 Técnicas de elaboração de papéis de trabalho	31
2.4 Codificação e arquivamento dos papéis de trabalho	32
2.5 Revisão do papéis de trabalho	34
2.6 Controle físico dos papéis de trabalho.....	35
2.7 Modelos de papéis de trabalho	36
CAPÍTULO 3 – RELATÓRIO DA REVISÃO DE PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS	42
3.1 Estudo de caso	42
3.2 Caracterização da empresa.....	42
3.3 Natureza e objetivo dos trabalhos.....	42
3.4 Metodologia aplicada	43
3.5 Resultados.....	43
3.6 Inconsistências encontradas	53
3.6.1 Item do ativo imobilizado não identificado.....	53
3.7 Conclusão da revisão de procedimentos contábeis.....	53
CONSIDERAÇÕES FINAIS	54
CONCLUSÃO.....	55
REFERÊNCIAS	56
ANEXOS	58

INTRODUÇÃO

Contexto

No cenário empresarial atual, grande parte das companhias já percebem a real necessidade de se realizar uma revisão em seus procedimentos contábeis, para uma maior qualidade na informação demonstrada e melhoria de seus indicadores.

Quando não há qualidade na informação contábil demonstrada com indicadores que não representam a realidade da organização, algumas dificuldades surgirão, como por exemplo, a obtenção de crédito e também em negociações financeiras, podendo assim gerar certo impacto negativo no desempenho e no resultado da empresa.

Não só instituições financeiras tem o interesse na informação contábil demonstrada com fidedignidade, mas também, os sócios tem grande interesse na obtenção de dados que demonstrem a saúde financeira da organização e a necessidade, ou não, de novos investimentos.

Assim surge a necessidade de se realizar auditoria com ênfase na revisão de procedimentos contábeis, buscando adequar a contabilidade às normas vigentes, obtendo assim qualidade e transparência na informação demonstrada.

Objetivo

Conforme descrito, este trabalho de curso tem por objetivo demonstrar a importância da revisão de procedimentos contábeis através de uma ferramenta da auditoria conhecida como papéis de trabalho.

Justificativa

Com um cenário empresarial cada vez mais competitivo, as instituições, para se manterem no mercado, necessitam estar cada vez mais consolidadas. Sendo assim, é de suma importância a revisão de procedimentos contábeis como base na obtenção das informações contábeis, obtidas através das demonstrações financeiras, revisadas e conferidas pela auditoria através da ferramenta papéis de trabalho.

O presente trabalho de curso terá também como finalidade auxiliar a formação acadêmica na área de auditoria das demonstrações contábeis enfatizando a ferramenta papéis de trabalho.

Organização do trabalho

Para a elaboração do trabalho de curso foram utilizadas pesquisas através de bibliografias e artigos via internet. No primeiro capítulo será abordado os princípios da auditoria e suas principais áreas. No segundo capítulo, será enfatizada a ferramenta papéis de trabalho e suas aplicações. No capítulo final será demonstrado um estudo de caso de uma empresa fictícia, demonstrando na prática o tema abordado, quando aplicado no ativo imobilizado da organização.

CAPÍTULO 1 - AUDITORIA CONTÁBIL

A auditoria surgiu juntamente com o desenvolvimento do modelo capitalista. No começo, as empresas eram em sua maioria familiares, mas com a expansão do mercado e uma maior concorrência as empresas se viram com a necessidade de ampliarem suas unidades, investir em um desenvolvimento tecnológico e melhorar cada vez mais seus controles internos, visando assim uma redução de custos, passando a ser mais competitivo perante a concorrência que vinha crescendo (CAVALCANTI, 1996, p. 21/22).

Com esse novo cenário, as empresas perceberam que não seria possível realizar esses novos investimentos com recursos próprios, sendo necessário a obtenção de recursos de terceiros, ou por parte de empréstimos bancários em longo prazo, ou mesmo abrindo seu capital social para novos acionistas.

Com isso, os novos investidores necessitavam ter conhecimento de como estaria a saúde financeira da empresa em que estaria investindo. Era necessário saber a capacidade da empresa de gerar lucro, como estaria sendo efetuada a administração financeira. Com essas necessidades, a melhor forma de se obter essas informações era através das demonstrações contábeis, tais como, balanço patrimonial, demonstração do resultado do exercício, demonstração das mutações do patrimônio líquido, demonstração das origens e aplicações de recursos e notas explicativas.

Assim, as demonstrações contábeis passaram a ter uma grande importância para esses investidores. Como medida de segurança a fim de obter uma maior confiabilidade na informação apresentada, os investidores passaram a exigir que um profissional independente da empresa, com grande conhecimento técnico, examinasse as informações e emitisse um parecer, sendo ele o auditor.

No Brasil, a necessidade de auditar as demonstrações contábeis surgiu da necessidade legal, principalmente nos Estados Unidos da América, de os investimentos no exterior serem auditados. Isso ocorreu devido ao fato de diversas empresas com associações internacionais de auditoria externa instalar-se no Brasil (CAVALCANTI, 1996, p. 24/25).

Somente em 1965 o termo “auditores independentes” foi usado, através da lei no. 4.728, que disciplinou o mercado de capitais. Então o BCB – Banco Central do Brasil, estabeleceu uma série de regras, tornando assim obrigatória a auditoria externa ou independente na maioria das entidades pertencentes ao Sistema Financeiro Nacional – SFN – e companhias abertas. Posteriormente a Lei das Sociedades por Ações (Lei no. 6.404/76, art.

177) regulamentou que as companhias de capital aberto (ações negociadas em Bolsa de Valores), teriam suas demonstrações contábeis obrigatoriamente auditadas por auditores independentes. (ANEXO A).

Por fim, em 1984, a CVM – Comissão de Valores Mobiliários – emitiu a Instrução no. 38, que dispõe acerca do seguinte (ANEXO C):

- Hipótese de impedimento de realizar a auditoria, principalmente a relacionada com a independência do auditor em relação à companhia a ser auditada (vínculo conjugal, vínculo de parentesco, vínculo com o sócio, vínculo como administrador ou qualquer outra situação de conflito de interesses);
- Deveres e responsabilidades do auditor independente (zelo profissional, aplicar as normas de auditoria, verificar a observância pela companhia dos limites das emissões de seus valores mobiliários, atentar para a existência de garantias no caso de emissões de debêntures, observar quanto a atos praticados pela administração em desacordo com as disposições legais, elaborar relatório, comentário, guardar papéis de trabalho de auditoria pelo prazo de três anos, assinalar eventos subsequentes não divulgados, assinalar falta de divulgação de informações relevantes e a inobservância, dos princípios contábeis, obter carta de representação da administração, e estar atento quanto a continuidade normal dos negócios da companhia).

1.1 Definição de auditoria contábil

Auditoria serve para mensurar a adequação e confiabilidade dos registros e demonstrações contábeis. A contabilidade utiliza-se de uma técnica que lhe é própria, denominada auditoria (DOS SANTOS, SCHMIDT e GOMES, 2006, p. 19/20).

O conceito de auditoria tem-se ampliado ao longo do tempo, incorporando as novas utilizações das técnicas fundamentais de coletas de evidências. Em resposta às solicitações crescentes da comunidade interessada nos serviços de auditoria. Modernamente, podemos definir auditoria como sendo o estudo e avaliação sistemáticos das transações realizadas e das demonstrações contábeis consequentes. Nesse sentido sua principal finalidade é determinar até que ponto existe conformidade com os critérios pré-estabelecidos, comunicando os resultados aos usuários interessados (ATTIE, 2009, p. 30/31).

Para Crepaldi (2004, p. 23):

Auditoria são levantamentos, estudos e avaliações sistemáticas das transações, procedimentos, operações, rotinas e das demonstrações financeiras de uma entidade. A auditoria compreende o exame de documentos, livros e registros, inspeções e obtenção de informações e confirmações internas e externas, relacionadas com o controle do patrimônio, objetivando mensurar a exatidão desses registros e das demonstrações contábeis deles decorrentes.

A auditoria compreende o exame de documentos, livros e registros, inspeções e obtenção de informações e confirmações, internas e externas, relacionadas com o controle do patrimônio, objetivando mensurar a exatidão desses registros e das demonstrações contábeis dele resultantes. Esses exames são realizados de acordo com as normas de auditoria usualmente aceitas e incluem os procedimentos que os auditores julgam necessários, em cada circunstância, para obter elementos de convicção, com o objetivo de comprovar se os registros contábeis foram executados de acordo com os princípios fundamentais de contabilidade e normas de contabilidade e se as demonstrações contábeis refletem adequadamente a situação econômico-financeira do patrimônio, os resultados do período administrativo examinado e outras situações nela apresentadas (DOS SANTOS, SCHMIDT e GOMES, 2006, p. 21/22).

Além disso, é a técnica contábil utilizada para avaliar essas informações, constituindo, assim, complemento indispensável para que a contabilidade atinja plenamente essa finalidade. Dessa forma, a auditoria pode ser considerada uma especialização contábil voltada a testar a eficiência e a eficácia do controle patrimonial implantado com o objetivo de expressar uma opinião sobre determinada informação (DOS SANTOS, SCHMIDT e GOMES, 2006, p. 22/23).

1.2 Objetivos e fins da auditoria contábil

A auditoria contábil tem por objetivo assegurar a veracidade da informação apresentada, se está representada adequadamente a posição patrimonial e financeira da entidade, se os resultados apresentados e as origens das aplicações de recursos correspondentes ao período auditado e se está em acordo com os princípios contábeis.

A auditoria, nesse caso, exerce função preventiva, assim como disserta Santos, Schmidt e Matsumura (2006, p. 23/24):

Sobre esse objeto, a auditoria exerce suas funções preventivas, saneadoras e moralizadoras a fim de confirmar a veracidade dos registros e a

confiabilidade dos comprovantes, tendo em vista opinar sobre a adequação das situações e informações contidas nas demonstrações contábeis, na salvaguarda dos direitos dos proprietários, dos credores, do próprio Fisco, bem como da sociedade em geral.

O conceito de auditoria tem sido ampliado ao longo do tempo e hoje pode se objetivar auditoria como um estudo sistemático das transações realizadas e das demonstrações contábeis consequentes. Segundo Cardozo (2009, p. 27):

O conceito de auditoria tem-se ampliado ao longo do tempo, incorporando as novas utilizações das técnicas fundamentais de coleta de evidências, em resposta às solicitações crescentes da comunidade interessada nos serviços de auditoria. Modernamente podemos definir auditoria como sendo o estudo e avaliação sistemático das transações realizadas e das demonstrações contábeis consequentes. Neste sentido, sua principal finalidade é determinar até que ponto existe conformidade com os critérios pré-estabelecidos, comunicando os resultados aos usuários interessados.

A auditoria tem como principal função a confirmação dos registros contábeis e como consequência as demonstrações contábeis do exercício em questão. Dentro do seu campo de atuação ela tem seus objetivos de contribuir para confirmar os dados gerados pela contabilidade. Avalia a veracidade e adequação dos registros passando para a administração, fisco, proprietários e financiadores do patrimônio da organização a certeza de que as demonstrações contábeis estão de acordo, ou não, com a situação real do patrimônio em questão em um determinado período. É a auditoria a responsável pela credibilidade das demonstrações contábeis e as informações nela dispostas (FRANCO e MARRA, 1995, p.25).

Os exames realizados deverão estar em conformidade com as normas usuais de auditoria, inclusive as provas coletadas através dos registros contábeis e também, os procedimentos de auditoria necessários.

Algumas informações podem ser obtidas de fora da empresa, tais como relatórios de fornecedores e também extratos bancários obtidos através das instituições financeiras. Essas informações geradas de fora possibilitam uma maior credibilidade em relação a informação obtida internamente pela empresa auditada.

1.3 Métodos e procedimentos de auditoria contábil

Para Santos, Schmidt e Matsumura (2006, p. 30/31) os métodos de auditoria são:

- Retrospecção;
- Análise.

Portanto, a auditoria examina fatos já ocorridos e o faz sempre de modo analítico e minucioso. Por intermédio da retrospectiva, como método no trabalho de auditoria, verificam-se os fatos passados já vividos, baseados em fatos patrimoniais já ocorridos. Esse é um caráter distintivo entre a escrituração ou o registro contábil e a técnica de auditoria.

Assim, a análise é o fator predominante, o que realmente caracteriza o método ou a conduta de trabalho na técnica de auditoria. Tecnicamente, o método orienta a execução do trabalho, dando-lhe, aproximadamente, as seguintes fases:

- Levantamento de condições de rotina administrativa financeira e contábil;
- Planejamento de auditoria;
- Obtenção de provas;
- Relatório de auditoria;
- Certificados.

Em cada uma dessas fases, a técnica de auditoria fornece processos de execução, constituindo matéria ou objeto da pesquisa e da orientação profissional. A norma é exercer a verificação sobre os fatos passados e em todas as verificações utilizar a decomposição de todos os elementos dos fatos, isto é, sua análise.

Para colher evidências o auditor irá recorrer aos procedimentos de auditoria, que é um conjunto de técnicas utilizado para obter informações das demonstrações financeiras. Entre os procedimentos, temos a contagem física, que é utilizado para as contas do ativo e que consiste em fazer a identificação física das informações demonstradas. Entre os ativos analisados, têm-se o caixa, imobilizado, estoques. Utiliza-se também o procedimento chamado de confirmação com terceiros, onde o auditor utilizaria para se certificar da informação demonstrada através do uso de cartas, bens da empresa em propriedade de terceiros, obrigações e direitos a receber (ALMEIDA, 1996, p. 45/46).

O auditor pode usar também do procedimento conferência de cálculos, onde verificará os cálculos realizados nas demonstrações, podendo encontrar algum erro que ocasionaria em uma informação divergente a realidade. Assim, o auditor se certificará dos cálculos realizados para valoração de estoque, amortização de despesas antecipadas, depreciação, correções monetárias e cálculo de juros provisionados (ALMEIDA, 1996, p. 46).

Por fim, a inspeção de documentos é também considerada um processo de auditoria. Os documentos fornecidos são separados em dois grupos: documentos externos e internos. Os documentos externos geralmente são fornecidos por terceiros, comprovando alguma transação efetuada, suportando assim os lançamentos efetuados pela entidade, já os documentos internos

são gerados pela própria empresa. O auditor examina esses documentos a fim de constatar a veracidade dos valores demonstrados (FRANCO e MARRA, 1995, p. 235).

1.4 Tipos de auditoria

Crepaldi define como dois os tipos de auditoria (2000, p. 31/32): “baseados na definição conceitual de auditoria, pode-se classifica-la em dois tipos: Auditoria de demonstrações contábeis e Auditoria operacional ou de gestão”.

O primeiro tipo de auditoria (Auditoria de demonstrações contábeis) no universo organizacional é também conhecido como auditoria externa. São informações preparadas por escrito, onde elas têm o caráter de informar e apresentar uma visão da situação e da evolução do patrimônio da organização aos administradores, stakeholders e outras partes interessadas.

Para que se cumpram suas funções é necessário que essas informações e demonstrações observem alguns requisitos considerados fundamentais.

Segundo Dos Santos, Schmidt e Gomes (2006, p.31):

- Conter a informação de quais critérios foram adotados nas demonstrações durante sua elaboração e término;
- Conter pareceres de terceiros, que não tenham ligação com a organização, sobre a fidelidade e exatidão que tais informações e demonstrativos refletem a situação real do patrimônio organizacional e o período exato a que se referem.

O primeiro requisito é dotado de um conjunto de convenções, princípios fundamentais de contabilidade e normas contábeis para a elaboração das demonstrações financeiras desejadas (DOS SANTOS, SCHMIDT e GOMES, 2006, p.31).

O segundo requisito deverá ser preenchido por uma pessoa sem vínculo com a empresa, trata-se de um profissional independente - auditor independente.

O segundo tipo de auditoria (Operacional ou de gestão) é conhecida e atendida por auditoria interna. Consiste no acompanhamento de programas, atividades ou segmentos operacionais. Esse tipo de auditoria tem por finalidade fazer um acompanhamento interno e comunicar as partes administrativas se os recursos disponibilizados estão sendo utilizados de forma eficiente, respeitando as normas internas e alcançando os objetivos para os quais esses recursos foram designados.

Resumidamente para Dos Santos, Schmidt e Gomes (2006, p. 32) “auditoria operacional é um processo de avaliação do desempenho real, em confronto com o esperado, o

que leva à apresentação de recomendações destinadas a melhorar e aumentar o êxito da organização”.

1.5 Auditoria interna

A Auditoria interna tem como principal característica estar ligada diretamente a própria administração da empresa com intuito de analisar os recursos disponíveis e disponibilizar, caso necessário, novos recursos para a execução de tarefas atribuídas. Tornou-se necessária decorrente ao aumento das atividades desempenhadas pelas organizações.

Segundo Almeida (1996, p. 25):

A administração da empresa, com a expansão dos negócios, sentiu a necessidade de dar maior ênfase às normas ou aos procedimentos internos, devido ao fato de que o administrador, ou em alguns casos o proprietário da empresa, não poderia supervisionar pessoalmente todas as suas atividades. Entretanto, de nada valia a implantação desses procedimentos internos sem que houvesse um acompanhamento, do sentido de verificar se estes estavam sendo seguidos pelos empregados da empresa.

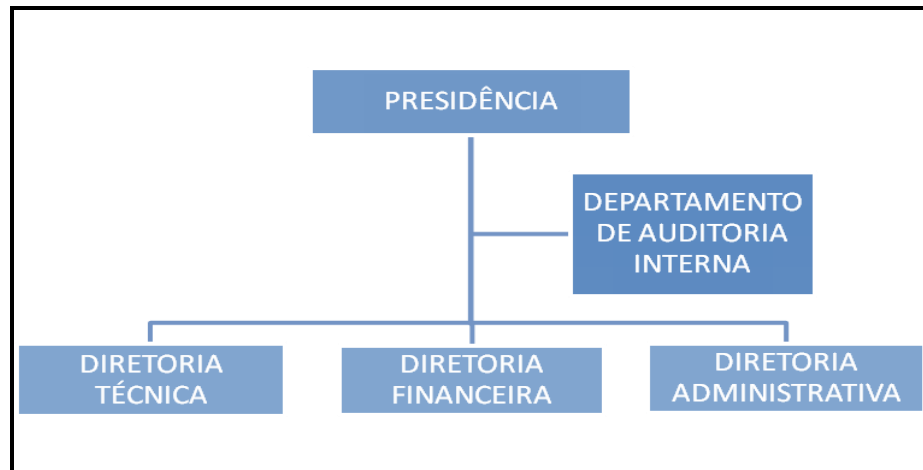
A principal vantagem da auditoria interna é a existência de um departamento dentro da própria organização que exerce de forma permanente e constante o controle sobre seus recursos disponibilizados. Esse departamento é composto normalmente por auditores, assistentes e auxiliares de auditoria, eles devem exercer suas funções atribuídas de forma independente sem serem manipulados por pessoas e possuem o livre acesso a qualquer departamento da empresa que julgue necessário para fazer as verificações, exames e levantamentos de informações relevantes para suas conclusões (FRANCO E MARRA, 1995, p. 175).

Para que a auditoria interna possa ser eficaz, segundo Attie (2009, p. 26), dentro da organização “é necessário que se tenha definido uma política que vise à constituição de uma área de auditoria como um meio de fornecer aos administradores informações para controlar as operações pelas quais são responsáveis”.

O suporte para desempenhar a atividade de auditoria deve ser proclamado de forma clara e categórica, demonstrando enfoque na sustentação da auditoria e tendo plenas convicções na sua importância como atividade organizacional (ATTIE, 2009, p. 26).

Como forma de exemplo em uma estrutura organizacional, o departamento de auditoria ficaria estruturado da seguinte maneira:

Quadro 1: Estrutura organizacional do departamento de auditoria



Fonte: (Almeida, 2009, p.30)

Sobre o quadro do detalhamento da estrutura organizacional do departamento de auditoria, Almeida (2009, p. 30) salienta que “em alguns grupos de companhias, os auditores internos são subordinados à sociedade holding. Nesse caso apenas a administração da empresa investidora pode admitir ou demitir auditores internos de sociedades controladas e coligadas.”

O quadro a seguir ilustra os principais objetivos do auditor interno, profissional responsável pela auditoria interna da organização:

Quadro 2 - Características do auditor interno

Auditor interno
É empregado da empresa auditada;
Menor grau de independência;
Executa auditoria contábil operacional;
Os principais objetivos são: <ul style="list-style-type: none"> • Verificar se as normas internas estão sendo seguidas; • Verificar a necessidade de aprimorar as normas internas vigentes; • Verificar necessidade de novas normas internas; • Efetuar auditoria das diversas áreas das demonstrações contábeis e em áreas operacionais
Maior volume de testes (tem maior tempo na empresa para executar os serviços de auditoria).

Fonte: (Almeida, 2009, p.30)

1.5.1 Função da auditoria interna

Crepaldi (2000, p.43) define a função da auditoria interna:

A função da auditoria interna é auxiliar todos os membros da administração no desempenho efetivo de suas funções e responsabilidades, fornecendo-lhes análise, apreciações, recomendações e comentários pertinentes às atividades do negócio em que possa ser útil para organização. Isto pressupõe sua conclusão em campos além dos da contabilidade e finanças, a fim de obter uma visão completa das operações submetidas ao exame.

É função da auditoria interna segundo Dos Santos, Schmidt, e Gomes (2006, p. 42):

- Revisão e avaliação da correção dos controles contábeis, financeiros e outros de natureza operacional, o que proporciona posteriormente controles eficazes;
- Determinação do grau de controle dos ativos da organização. Proteção contra danos, roubos ou perdas;
- Determinação quanto à fidelidade dos dados administrativos dentro da organização;
- Avaliação da qualidade que é desempenhada e executa as tarefas;
- Recomendações de melhorias operacionais;

Dentro das organizações a auditoria interna desempenha função fundamental no auxílio de todos os membros da administração no desempenho de suas respectivas responsabilidades com o fornecimento de análises e recomendações para tomadas de decisões e conclusões (MARTINELLI, 2002, p. 15).

A auditoria interna tem papel fundamental no subsídio de geração de dados para o administrador/ responsável pela área que não tem condição de realizar diretamente.

1.6 Auditoria externa

A auditoria externa, também chamada de auditoria de demonstrações contábeis, teve seu surgimento como parte da evolução do sistema capitalista. No início as indústrias eram totalmente fechadas e quase sempre pertenciam a familiares. Com a expansão do mercado elas deixaram de serem apenas empresas familiares e começaram a ampliar suas instalações e fazer investimentos (DOS SANTOS, SCHMIDT e GOMES, 2006, p. 49).

No entanto para tais investimentos era necessário demonstrar aos investidores segurança e liquidez. Como consequência as demonstrações contábeis passaram a ter maior valor e para evitar que essas demonstrações fossem manipuladas os futuros investidores começaram a exigir que elas fossem analisadas por profissionais que não tivessem ligação alguma com a organização e assim não fossem manipuladas. Esses profissionais contratados

para examinar as demonstrações são os auditores independentes (DOS SANTOS, SCHMIDT e GOMES, 2006, p. 49).

Somente em 1965, pela lei nº 4.728, foi mencionada pela primeira vez na legislação brasileira a expressão “auditores independentes”. Após isso o Banco Central do Brasil estabeleceu regulamentos que tornou obrigatória a auditoria interna em quase todas as organizações que integravam o Sistema de Financiamento Nacional e companhias abertas (ALMEIDA, 1996, p. 24).

Segundo Franco e Marra (1995, p. 174):

Auditoria externa é aquela realizada por profissional liberal, auditor independente, sem vínculo de emprego com a entidade auditada, e que poderá ser contratado para auditoria permanente ou eventual.

Atendendo ao fim a que se destina a auditoria, o auditor independente poderá realizá-la com seus próprios métodos e conveniências, desde que obedeça às normas usuais de auditoria e obtenha os elementos de convicção com os quais possa dar parecer a matéria examinada.

A independência do auditor deve ser absoluta e jamais poderá aceitar imposições da empresa quanto ao procedimento que deverá adotar para a realização da auditoria, nem quanto às conclusões a que se deve chegar.

Para Martinelli (2002, p.8) auditoria externa “é a auditoria das demonstrações financeiras, sendo feitas por um profissional alheio à empresa”.

A auditoria externa é constituída por um conjunto de procedimentos técnicos onde tem como finalidade primordial o parecer sobre a adequação das demonstrações contábeis da organização, portanto ela é responsável por apontar se essas demonstrações são coniventes com o patrimônio líquido e as origens e aplicações de recursos reais da organização auditada. Tais atividades baseiam-se nos princípios fundamentais de contabilidade e as normas brasileiras de contabilidade (DOS SANTOS, SCHMIDT e GOMES, 2006, p. 49).

A auditoria desempenhada por profissionais independentes tem apenas função de dar um parecer sobre a situação dos demonstrativos da organização, se foram elaboradas de forma corretas e obedecem as normas e princípios contábeis. O quadro a seguir ilustra os principais objetivos e características do auditor externo:

Quadro 3 - Características do auditor externo

Auditor externo
Não tem vínculo empregatício com a empresa auditada;
Maior grau de independência;
Executa apenas auditoria contábil;
O principal objetivo é emitir um parecer ou opinião sobre as demonstrações contábeis, no sentido de verificar se estas refletem adequadamente 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 de esses princípios foram aplicados com uniformidade e relação ao exercício social anterior;
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;

Fonte: (Almeida, 2009, p.30)

1.7 Diferenças de auditoria interna e auditoria externa

Segundo Dos Santos, Schmidt, e Gomes (2006, p. 42):

A distinção fundamental entre os dois tipos é o grau de independência de um, contra a total dependência do outro. No último caso, a contabilidade de terceiros nos resultados fica comprometida, não em razão da pessoa do auditor, como fato de descrédito, mas por sua total submissão à empresa. Se a diretriz dos patrões for a de sonegar informações, mesmo que essas acarretem prejuízos a terceiros, seguramente o auditor interno participará da sonegação. Por outro lado, essa situação não deve acontecer com o auditor externo, que tem independência e, conseqüentemente, age mais desinteressadamente, comprometida exclusivamente com o contrato, a ética e a opinião pública.

Para Crepaldi (2000, p. 52) há uma diferença básica:

A diferença básica entre a auditoria interna e auditoria externa refere-se ao grau de independência existente. O auditor interno é dependente da empresa em que trabalha e é responsável por seus atos somente perante a empresa em que exerce suas atividades. O impacto de seus relatórios recebem influencia de sua subordinação. O auditor externo, pela relevância de seus trabalhos perante o público.

Crepaldi (2000, p. 52) ainda complementa que o auditor externo “dado a credibilidade que oferece no mercado, constitui-se numa figura ímpar que presta estimáveis serviços aos acionistas, banqueiros, aos órgãos públicos e ao público geral”.

A auditoria interna é realizada por auditores ligados diretamente com a organização, diferentemente da auditoria externa onde o profissional é independente e não tem qualquer ligação ou vínculo com a empresa onde irá auditar.

Embora o trabalho do auditor interno e do auditor externo seja semelhante, há algumas diferenças entre eles (DOS SANTOS, SCHMIDT e GOMES, 2006, p. 50):

a) Extensão dos trabalhos: O escopo do trabalho realizado pelo auditor interno normalmente é determinado pela gerência, enquanto que o do auditor externo é determinado pelas normas usuais reconhecidas no país ou requeridas por legislação específica;

b) Direção: O auditor interno exige seus trabalhos para assegurar que o sistema contábil e de controle interno funcione eficientemente, a fim de que os saldos contábeis fornecidos à gerência apresente os fatos com exatidão. Os trabalhos do auditor externo são determinados por seu dever de que as demonstrações contábeis a serem apresentadas a terceiros reflitam com propriedade a situação contábil de uma empresa em determinada data e os resultados das operações do período examinado;

c) Responsabilidade: A responsabilidade do auditor interno é para com a gerência, ao passo que a responsabilidade do auditor externo geralmente é mais ampla. É evidente que o auditor interno, sendo funcionário da empresa, não tem a condição de total independência que possui o auditor externo;

d) Métodos: Não obstante às diferenças apontadas, os métodos de trabalho de ambos são efetuadas em geral por métodos semelhantes. O auditor interno segue mais as rotinas de cunho interno, ou seja, observa o cumprimento rígido das normas internas, pois ele tem o domínio da cultura da empresa; já o auditor externo observa mais o cumprimento das normas associadas às leis de forma bem ampla, ele tem melhor domínio dos aspectos de interesse coletivo.

A base para a análise, técnicas e examinação de documentos entre os dois tipos de auditoria é parecida, são baseadas na escrituração dos documentos e controles, porém a auditoria externa é feita em um período pré-determinado enquanto a interna é de forma periódica.

Quadro 4 - Diferenças de auditoria externa e interna

ELEMENTOS	AUDITORIA EXTERNA	AUDITORIA INTERNA
Sujeito	Profissional independente	Auditor interno (funcionário da empresa)
Ação e objetivo	Exame das demonstrações financeiras	Exame de controles operacionais
Finalidade	Opinar sobre as demonstrações financeiras	Promover melhorias nos controles operacionais
Relatório principal	Parecer	Recomendações de controle interno e eficiência administrativa
Grau de independência	Mais amplo	Menos amplo
Interessados no trabalho	A empresa e o público em geral	A empresa
Responsabilidade	Profissional, civil e comercial	Trabalhista
Número de áreas cobertas pelo exame durante um período	Maior	Menor
Intensidade dos trabalhos em cada área	Menor	Maior
Continuidade do trabalho	Periódico	Contínuo

Fonte: (Crepaldi, 2000, p.51)

1.8 Controles internos

O controle interno representa o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas com o intuito e objetivo de proteger os ativos da organização. Para tanto é necessário produzir dados contábeis concretos e confiáveis que auxiliem a administração na condução dos negócios e interesses da empresa. Dentro da organização a administração da empresa é a responsável pelo estabelecimento do sistema de controle interno, pela verificação e aceitação dos funcionários com essa filosofia (DOS SANTOS, SCHMIDT e GOMES, 2006, p. 88/89).

O Comitê de Procedimentos de Auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados, AICPA, Estados Unidos, afirma:

O controle interno compreende o plano da organização e o conjunto de coordenado dos métodos e medidas, adotadas 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.

A eficiência do controle interno depende dos métodos, meios, e especialização das pessoas ligadas diretamente a ele.

Há dois tipos de controles internos: controles contábeis e controles administrativos. Alguns exemplos de controles internos (ALMEIDA, 1996, p. 50/51):

São exemplos de controles contábeis:

- Sistemas de conferência, aprovação e autorização;
- Segregação de funções (pessoas que tem acesso aos registros contábeis não podem controlar ativos da empresa);
- Controles físicos sobre ativos;
- Auditoria interna

São exemplos de controles administrativos:

- Análises estatísticas de lucratividade por linha de produtos;
- Controle de qualidade;
- Treinamento de pessoal;
- Estudos de tempo e movimentos;
- Análise das variações entre os valores orçados e os incorridos;
- Controle dos compromissos assumidos, mas ainda não realizados economicamente;

Nada adianta a organização implementar e disponibilizar-se de um excelente controle interno que atinja ou supere toda a sua necessidade se não houver o comprometimento e interação de todas as partes e que obedeçam todas as especificações propostas pelo sistema.

O quadro a seguir relata os princípios e fundamentos do controle interno:

Quadro 5 - Fundamentos do controle interno

CONTROLE INTERNO A SER ADOTADO	MOTIVO
a) Devem ser fixas as responsabilidades.	Se não existir delimitação extra, o controle será deficiente.
b) A contabilidade e as operações devem ser separadas.	Um empregado não deve ocupar um posto em que tenha controle da contabilidade e ao mesmo tempo, controle das operações que ocasionam lançamentos.
c) Controles cruzados. Por exemplo, as vendas diárias devem ser acumuladas e confrontadas ao final do período com a soma das etiquetas das mercadorias entregues.	Devem ser utilizadas todas as provas disponíveis para comprovar a exatidão, visando assegurar que as operações foram registradas corretamente na contabilidade.
d) Nenhuma pessoa individualmente deve ter completamente ao seu cargo uma transação comercial.	Qualquer pessoa, deliberadamente, ou inadvertidamente, cometerá erros; entretanto, é provável que se descubram os erros se o manejo de uma transação está dividido entre duas ou mais pessoas.
e) Deve-se escolher e treinar cuidadosamente os empregados.	Um treinamento cuidadoso oferece como resultados: melhor rendimento, custos reduzidos e empregados mais atentos e ativos
f) Se for possível: <ul style="list-style-type: none"> ▪ Deve haver rotatividade entre os empregados distintos a cada trabalho. ▪ Deve ser imposta a obrigação de usufruto das férias para todas as pessoas que ocupam postos de confiança. 	Isso reduz as oportunidades de fraude e indica a adaptabilidade do emprego.
g) As instruções de operações para cada cargo devem ser sempre fornecidas por escrito.	Os manuais de procedimentos fomentam a eficiência e evitam erros ou interpretações erradas.

Fonte: (Crepaldi, 2000, p. 212/213)

1.9 Importância dos controles internos

De acordo com Attie (2009, p.151):

A importância do controle interno fica patente a partir do momento em que se torna impossível conceber uma empresa que não disponha de controles que possam garantir a continuidade do fluxo de operações e informações proposto. A confiabilidade dos resultados gerados por esse fluxo que transforma simples dados em informações a partir das quais os empresários, utilizando-se de sua experiência administrativa, tomam decisões com vistas no objetivo comum da empresa, assume vital importância.

Para Crepaldi (2000, p. 204), “o controle interno representa em uma organização os procedimentos, métodos ou rotinas cujos objetivos são proteger os ativos, produzir os dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa”.

Ainda sobre a importância dos controles internos, Attie (2009, p. 151) afirma que “o sistema interno previne que funcionários possam criar em tentação dado a possíveis problemas pessoais ou financeiros e incorrer em atos ilícitos”.

A importância do controle interno pode ser verificada de acordo com o crescimento da organização e na diversificação e aumento do seu portfólio. No início de uma organização, ainda no começo de suas atividades o controle fica na mão do próprio fundador por ser considerado ponte de referência, conforme dado o seu crescimento torna-se impraticável manter o controle com ele. Consequentemente vão sendo repassadas essas atividades para outros funcionários desempenhá-las.

Segundo Attie (2009, p.152):

Informações contábeis distorcidas podem levar a conclusões erradas e danosas a empresa. Apesar disso, embora parece absurdo, existem muitas empresas para as quais o controle interno é desconhecido. Pensam que, tendo empregados de confiança, estarão cobertas contra qualquer irregularidade. Confiar nos subordinados não deixa de ser correto; é necessário, porém, admitir que esta confiança possa dar lugar a toda espécie de fraudes.

Procedimentos de controles internos adequados e ajustados com as necessidades da empresa minimizam os erros e os desperdícios. Apesar de ter grande importância nas rotinas diárias dentro de uma organização e de auxiliar a administração na tomada de decisões com dados confiáveis sobre seus resultados, muitas empresas ainda não conhecem o controle interno ou não dão devida importância a ele.

CAPÍTULO 2 - PAPÉIS DE TRABALHO

Pode-se definir papéis de trabalho como um conjunto de formulários que o auditor preenche no decorrer de seus trabalhos onde neles contem informações como apontamentos, exames e provas que comprovem a situação encontrada por ele. Com base nesses formulários é que será possível chegar a um parecer final e fundamentar a sua opinião em fatos concretos e comprobatórios (ATTIE, 2009, p. 195).

As normas de auditoria freqüentemente aceitas fazem menção, em sua essência, que o auditor deve estar atento em colher elementos suficientes que possam servir de sustentação nas demonstrações e conclusões por ele feitas.

Com base nesses princípios, Almeida (2009, p. 88) define que os papéis de trabalho tem a “finalidade de atender a essa norma, os auditores elaboram papéis de trabalho, que representem o registro de todas as evidências (por meio da observação, inspeção, indagação, investigação etc.) obtidas ao longo da execução do serviço de auditoria”.

Para Attie (2009, p. 195):

Os papéis de trabalho formam o conjunto de formulários e documentos que contêm as informações e apontamentos obtidos pelo auditor durante seu exame, bem como as provas e descrições dessas realizações; constituem evidência do trabalho executado e o fundamento de sua opinião. Como o auditor utiliza documentos originais de propriedade da própria empresa, e é grande o volume de transações e documentos, a comprovação da realização do trabalho através de cópias da documentação seria volumosa, além de onerosa. Para evitar volume de documentos e dar outra forma ao trabalho, o auditor utiliza papéis de trabalho para registrar as descobertas realizadas e comprovar o trabalho cumprido.

Segundo Franco e Marra (1995, p. 251), a finalidade principal dos papéis de trabalho do auditor é a de “servir como base e sustentáculo da opinião do auditor. Eles constituem o testemunho do trabalho que o auditor efetuou, a forma como foi realizado esse trabalho e registram e documentam as conclusões a que o auditor chegou”.

De Sá (1998, p. 164) define de forma sucinta que os papéis de trabalho são “utilizados para transcrever dados, fazer anotações, analisar contas, demonstrar cálculos, relatar situações e espelhar levantamentos”.

Para a formulação dos papéis de trabalho deve-se ser respeitado, elaborado e levado em consideração de forma paralela com a conta que está sendo examinada, ou levando-se em consideração um cenário mais amplo a área em que ele esta sendo processado.

Os papéis de trabalhos não precisam necessariamente serem elaborados via computador, mas podem também ser concebidos de forma manuscrita, utilizando o sistema de informação apenas como auxílio na captação dos dados.

Embora os papéis de trabalho sejam baseados e derivados de documentos originais que são de propriedade da própria empresa auditada ou através de informação que são obtidas de forma direta das áreas da organização em questão, eles são de uso e propriedade exclusiva do profissional auditor, principalmente por que neles estão contidos a sua opinião própria decorrente dos estudos e análises desses documentos. Os papéis de trabalho são de natureza confidente, pois dentro deles estão contidas informações confidenciais que não podem, em nenhuma hipótese, serem utilizados para benefício próprio ou de terceiras pessoas e empresas interessadas (ATTIE, 2009 p. 195).

Os principais objetivos dos papéis de trabalho são descritos abaixo (ALMEIDA, 2009 p. 88/89):

- Atender às normas de auditoria;
- Acumular provas necessárias que suportem o parecer do auditor;
- Auxiliar o auditor durante a execução do seu trabalho;
- Facilitar a revisão por parte do auditor responsável, para que ele assegure-se de que o serviço foi efetuado de forma correta;
- Servir como base para avaliação dos auditores;
- Ajudar no trabalho da próxima auditoria (um conjunto de papéis de trabalho bem preparados serve de guia na auditoria do outro exercício social, concorrendo para que ela seja conduzida de forma mais eficiente);
- Representar na justiça (no caso de ser movida uma ação contra o auditor ou firma de auditoria) as evidências do trabalho executado.

É importante destacar que os papéis de trabalho em última análise espelham as características dos auditores que os elaboraram, ou seja, nessa última etapa está nítido o grau de conhecimento de contabilidade, auditoria, impostos, seu bom senso, capacidade de nitidez, clareza, organização, hábito de limpeza, boa redação e facilidade de expressar a sua opinião de forma clara e objetiva. Portanto, o auditor deve tomar o máximo de cuidado na elaboração de seus papéis de trabalho, procurando a obtenção de recursos necessários que o leve as conclusões reais e sólidas (ALMEIDA, 2009 p. 89).

2.1 Tipos de papéis de trabalho

Segundo Attie (2009, p. 204), os papéis de trabalhos “são os meios onde estão evidenciados todos os exames executados, todas as provas e conclusões obtidas pelo auditor. Dessa forma os papéis de trabalho dispõem de uma enorme gama de modelos”.

Os papéis de trabalho utilizados pelos auditores são: Programa de auditoria, papéis de elaboração pelo auditor e outros papéis de trabalho (ALMEIDA, 2009 p. 89/90).

Segundo Dos Santos, Schmidt e Gomes (2006, p. 117):

A maioria dos papéis de trabalho enquadra-se em um desses tipos, embora deva ser reconhecido que as necessidades específicas de cada caso determinam os tipos e as quantidades de papéis de trabalho exigidos em determinada situação. O auditor constantemente enfrenta novos problemas, que exigem a elaboração de outros modelos de papéis de trabalho, ou a ampliação dos antigos. Uma das características de um bom auditor é a sua capacidade de idealizar formulários de papéis de trabalho de acordo com as necessidades.

2.1.1 Programa de auditoria

Normalmente as organizações já preparam programas pré-determinados, a serem preenchidos pelos auditores, em todas as áreas em que será efetuado o exame de auditoria pelo profissional de auditoria.

O programa de auditoria é dividido basicamente em três partes compostas por (ALMEIDA, 2009 p. 89):

- Listagem dos procedimentos de auditoria;
- Espaço para o auditor assinar ou rubricar, a fim de evidenciar que o serviço foi feito e quem o fez;
- Espaço para comentários, observações, referências etc.

Considerado um plano de ação voltado para orientação e controle da execução dos exames de auditoria o programa fornece algumas vantagens no início dos trabalhos e no decorrer das ações do auditor (ATTIE, 2009 p. 206):

- Estabelecer a forma adequada de realização dos trabalhos;
- As considerações feitas pelo auditor para a determinação do seu trabalho;
- Controlar o tempo perdido na realização do trabalho;
- A seqüência lógica de realização do trabalho;

- Evidência dos trabalhos e quaisquer modificações ocorridas em relação ao original.

Tendo em vista os mais diversos tipos de organização e segmentos de atuação podem-se encontrar diferentes graus de complexidade de auditoria, variando para cada empresa e suas características, levando em consideração essas diferenças pode ocorrer que determinados procedimentos relatados e presentes no programa de auditoria não sejam aplicados, como também pode ocorrer o inverso, o auditor julgue necessário adicionar outros procedimentos de auditoria, em função das circunstâncias de momento encontrada dentro da organização devido ao seu grau de complexidade maior (ALMEIDA, 2009 p. 90).

Para elaboração adequada de um programa de auditoria deve-se levar em consideração (ATTIE, 2009 p. 206):

- Definição dos objetos da área ou tarefa a auditar;
- Avaliação do controle interno como base para a extensão e profundidade do trabalho a ser realizado e grau de complexidade;
- Avaliação da relevância ou realidade;
- Definições dos procedimentos de auditorias que serão utilizados e em quais momentos serão usados;

2.1.2 Papéis elaborados pelo auditor

Papéis elaborados pelo auditor representam basicamente os papéis de trabalho que o auditor prepara à medida que vai analisando as diversas contas do razão geral da contabilidade da empresa em questão auditada, essa etapa tem como o objetivo ter um registro de serviço executado pelo auditor. Os auditores utilizam folhas quadriculadas normalmente de 6, 12, e 16 colunas. Também podem ser utilizadas em algumas necessidades folhas de blocos para redigir explicações mais longas ou memorandos (ALMEIDA, 2009 p. 90).

Segundo Attie (2009, p. 204):

Durante o transcorrer do trabalho, o auditor pode vir a descobrir quaisquer erros ou irregularidades nos dados contábeis sob exame, que requeirão correções por parte da companhia auditada. No momento desta descoberta, o auditor prepara os lançamentos contábeis em um papel de trabalho, de forma resumida, evidenciando com um breve histórico quais contas e o valor envolvido.

Na formulação dos seus papéis de trabalho o auditor pode fazer pontos de recomendações demonstrando as fraquezas do controle interno, ou até mesmo sugerir planos de ações que possam trazer consideráveis melhorias.

Almeida ainda cita que existem os outros papéis de trabalho (2009, p. 90) “outros papéis de trabalho compreendem o grupo de cartas de confirmação de terceiros e cópias de documentos importantes”.

Cartas de confirmação de terceiros:

- Contas correntes bancárias;
- Aplicações financeiras;
- Contas a receber;
- Estoque, investimentos e imobilizado em poder de terceiros;
- Seguros;
- Fornecedores a pagar;
- Empréstimo a pagar;
- Advogados;

Cópias de documentos importantes:

- Estatuto social;
- Contratos;
- Manuais de procedimentos internos;
- Atas de reuniões de acionistas, conselho de administração, diretoria e conselho fiscal;
- Carta de representação da administração;

2.2 Natureza dos papéis de trabalho

A discriminação dos assuntos e a quantidade de informações são definidas de acordo com o volume de papéis de trabalho. É prática comum dentro do processo de auditoria separar essas informações em pelo menos dois grupos de tipos diferentes (DOS SANTOS; SCHMIDT e GOMES, p. 116).

Existem dois tipos de natureza de papéis de trabalho encontrados no processo de auditoria: papéis de natureza corrente e papéis do tipo permanente. Os de tipo corrente são papéis utilizados apenas em um exercício social, diferente dos papéis de natureza permanente onde são utilizados em mais de um exercício social (ALMEIDA, 2009 p. 90).

Os papéis permanentes incluem todos os papéis de importância diária e contínua, indispensáveis ano após ano. Organogramas, histórico da empresa, estatuto e suas alterações, análises de escrituração contábil, referências sobre ajustes e apresentações das demonstrações contábeis; controle do sistema operacional e do fluxo de informações; participações da empresa no mercado com ações de outras organizações são alguns exemplos de papéis permanentes (DOS SANTOS; SCHMIDT e GOMES, p. 116).

Os papéis de trabalho de natureza corrente composto do exercício em custo, podem ser exemplificados em papéis de caixa e banco; aplicações financeiras; receitas e despesas; contas a pagar; revisão analítica; demonstrações financeiras; questionário de controle interno; dentre muitos outros (ALMEIDA, 2009 p. 91).

Quadro 6 - Exemplo de papéis de trabalho corrente

PAPÉIS DE TRABALHO CORRENTE
Caixa e bancos
Contas a pagar
Estoques
Aplicações financeiras
Imobilizado
Diferido
Contas a pagar
Imposto de renda
Resultado de exercícios futuros
Patrimônio líquido
Receitas e despesas
Revisão analítica
Demonstrações financeiras
Questionário de controle interno

Fonte: (Almeida, 2009, p.91)

Quadro 7 - Exemplo de papéis de trabalho permanente

PAPÉIS DE TRABALHO PERMANENTE
Estatuto social ou contrato social
Cópias de contratos bancários de financiamentos a longo prazo
Cópias de contratos de assistência técnica
Cartões de assinaturas e rubricas das pessoas responsáveis pela aprovação das transações
Manuais de procedimentos internos
Cópias de atas e reuniões (as decisões tomadas devem abranger mais de um exercício social)
Legislações específicas aplicáveis à empresa audita

Fonte: (Almeida, 2009, p.91)

2.3 Técnicas de elaboração de papéis de trabalho

Algumas técnicas são consideradas básicas na hora de serem observadas pelos auditores durante a elaboração dos papéis de trabalho com intuito de padronizar e melhorar a forma de trabalho. A seguir algumas dessas técnicas serão apresentadas.

A maioria dos auditores já elaboram seus papéis de trabalho através de computadores, porém os profissionais que não fazem uso da tecnologia sempre que possível devem fazer suas escriturações com auxílio de um lápis na cor preta, tendo como principal motivo facilitar o auditor durante a execução de seus serviços em possíveis correções e alterações decorrentes de revisões e necessidades de melhorias. Na parte superior do papel de trabalho deve ser observado o nome da empresa contratante da auditoria, a data-base do exame e o título (Caixa, teste de amortização e etc.). Importante destacar que o verso da folha do papel de trabalho não deve ser utilizado (ALMEIDA, 2009 p. 92).

Números e informações devem ser colocados na parte superior logo em seguida do título do papel de trabalho e as possíveis explicações sobre o exercício devem ser colocadas na parte inferior (DOS SANTOS, SCHMIDT e GOMES 2006, p. 122).

Tiques e símbolos usados devem ser colocados ao lado do número auditado e aplicados na parte inferior do papel de trabalho, com o intuito de evidenciar a execução dos números auditados. O auditor deve evitar a utilização excessiva dos tiques e símbolos, pois a má utilização desse recurso pode impossibilitar uma boa consulta e revisão do papel de

trabalho. Tiques dentro de círculos devem ser escriturados com a cor vermelha, possibilitando assim uma melhor visualização e facilidade de mensuração (ALMEIDA, 2009 p. 92). A seguir alguns exemplos de tiques:

Quadro 8 - Exemplos de tiques de auditoria

↳	Soma conferida
✓	Conferimos com razão geral
✗	Conferimos com nossos papéis de trabalho
↷	Cálculos conferidos
↖	Conferimos com o somatório dos registros analíticos
✓/	Conferimos com documentação-suporte

Fonte: (Almeida, 2009 p. 92)

Os comentários e as informações presentes no papel de trabalho devem ser limitados apenas ao que for necessário e útil para o trabalho, devem ser formulados de forma sucinta, objetiva e que facilite o entendimento.

De acordo com Almeida (2009, p92) “A forma de apresentação e o conteúdo dos papéis de trabalho devem ser de modo a permitir que uma pessoa que não participou do serviço de auditoria possa compreendê-los de imediato. Os papéis de trabalho devem indicar as conclusões”.

2.4 Codificação e arquivamento dos papéis de trabalho

A auditoria utiliza-se do recurso de codificação no momento do arquivamento dos trabalhos realizados com o intuito de resumir determinada tarefa executada e facilitar a busca de informações que se façam necessárias.

Segundo Almeida (2009, p. 94):

Os papéis de trabalho são arquivados em pastas próprias, ou seja, uma para os papéis correntes e outra para os papéis permanentes. Evidentemente se o volume dos papéis de trabalho for muito grande, poderá ser aberta mais de uma pasta corrente ou permanente. Essa segregação prende-se ao fato de que os papéis permanentes serão utilizados durante vários exercícios sociais, enquanto os correntes são apenas usados no ano-base em que foi realizada a auditoria e para consulta no exercício social seguinte, na frente da pasta, são apostos o nome das empresas, a data-base do exame e o índice dos papéis de trabalho.

Normalmente a codificação dos papéis de trabalho é feita utilizando letras maiúsculas, que obedecem a uma relação lógica, procurando sempre resumir o trabalho, mas que representem toda a execução do serviço (ATTIE 2009, p. 200). A tabela a seguir exemplifica algumas formas de codificação:

Quadro 9 - Exemplo de codificação

CODIFICAÇÃO	DESCRIÇÃO	DETERMINAÇÃO
BL	Balanço	Papel de trabalho mestre
C	Remudo de estoques	Papel de trabalho mestre de estoques, mas subsidiário do balanço
C-1	Resumo das matérias-primas	Papel de trabalho subsidiário da área de estoque
C1-1	Listagem de matérias-primas da filial de São Paulo	Papel de trabalho subsidiário da área de estoque
C1-1/ 1	Resumo de contagem física realizada na filial de São Paulo	Papel de trabalho subsidiário da área de estoques
C1-1-1	Detalhamento da contagem física realizada na filial de São Paulo em um item	Papel de trabalho subsidiário da área de estoques

Fonte: (Attie, 2009, p. 2001)

A codificação de papéis de trabalho acima demonstrada fornece ao auditor um artifício chamado referências cruzadas. Attie (2009, p. 2001) afirma que “referências cruzadas proporcionam adequada amarração dos papéis de trabalho, evidenciando onde os trabalhos foram realizados ou os valores examinados”.

A utilização de referências cruzadas devem seguir algumas regras:

- Trabalhos apoiados em valores ou quantidades devem somente ser cruzados com cifras iguais;
- Utilização de cores diferentes para melhor identificação no papel de trabalho;
- Referenciar cruzamento implica determinar tal evidencia nos papéis de trabalho que se completam entre si, por tanto, todo cruzamento de referencia deve ser feito em ambas as direções;
- Utilização de uma coluna única no papel de trabalho para que possa ser feita sua segregação das demais informações (ATTIE, 2009, p. 2001/2002);

É importante levar em consideração que todos os papéis de trabalho devem ser codificados. Os numero das demonstrações contábeis devem ser mensurados para que sirvam de referência ou cruzados para demonstrações futuras e análises e por último o sistema de codificação e cruzamento deve permitir que de saia da análise específica até chegar aos números das demonstrações contábeis (DOS SANTOS, SCHMIDT e GOMES, 2006, p. 124).

2.5 Revisão dos papéis de trabalho

A revisão dos papéis de trabalho tem como objetivo principal garantir que o serviço prestado pelo auditor tenha sido executado em concordância com as normas auditoria estabelecidas.

Almeida (2009, p. 94):

“O objetivo principal da revisão dos papéis de trabalho é garantir que o serviço foi executado de acordo com as normas de auditoria geralmente aceitas. A revisão dos papéis de trabalho é efetuada em três etapas, sendo a primeira pelo sênior, a segunda pelo gerente e a terceira pelo sócio. A primeira e a segunda revisão são de caráter mais detalhista, abrangendo cada papel de trabalho. A terceira revisão é feita de forma mais genérica”.

Dos Santos, Schmidt e Gomes (200, p. 124/125) ainda complementam que “uma equipe de auditoria é composta normalmente de auditores-assistentes, semi-sêniores, sênior, gerente e sócio. O assistente tem de 0-2 anos de experiência, o semi-sênior de 2 a 4 anos, o sênior de 4 a 8 anos, o gerente de 8 a 12 anos e o sócio acima de 12 anos”.

Ao ser feita a revisão dos papéis de trabalho, o auditor supervisor assume efetiva responsabilidade de que foram cumpridas todas as etapas estabelecidas e o trabalho está de acordo com as normas em vigor. Se durante o exercício de revisão forem notadas falhas ou a falta de informações relevantes deverá ser indicada quais são, para que após isso possa ser feita a correção das falhas (ATTIE, 2009, p. 206).

A seguir alguns pontos que devem ser observados durante a revisão dos papéis de trabalho:

- Verificar se todos os programas de auditoria foram completados e assinados;
- Verificar se as falhas de controle interno foram consideradas no escopo do exame;
- Verificar se as análises específicas foram adequadamente preparadas, ou seja, se definem, com clareza, natureza, extensão e datas dos procedimentos de auditoria;

- Verificar se todos os papéis de trabalho foram codificados e existe perfeita relação entre eles e as demonstrações financeiras;
- Verificar se os desvios dos princípios de contabilidade geralmente aceitos ou inconsistências na aplicação desses princípios foram considerados no parecer do auditor (ALMEIDA, 2009, p. 95).

2.6 Controle físico dos papéis de trabalho

Os responsáveis pelos papéis de trabalho são os auditores e representam o registro de trabalho por eles executados a base que da suporte para a emissão do parecer e da conclusão; Devido a tudo isso eles devem ser adequadamente controlados, para que pessoas não autorizadas tomem ciência e acesso ao que foi executado. O grau de importância exige um cuidado maior, os papéis de trabalho devem ser armazenados em lugares seguros, onde haja um controle de acesso ao local. Esse tipo de precaução tem o intuito de minimizar ao máximo a possibilidade de que os documentos sejam rasurados ou modificados em seu conteúdo (ALMEIDA, 2009, p. 95).

Algumas questões que devem ser observadas são levantadas (DOS SANTOS, SCHMIDT E GOMES, 2009, p. 127):

- Não devem ser entregues para terceiros ou sem autorização do gerente responsável;
- Não devem ser discutidos com pessoas dos setores envolvidos sem autorização do gerente; as informações contidas nos papéis de trabalho devem ser mantidas em confidência;
- Durante os trabalhos, devem ficar sob o controle dos auditores. Quando não utilizados devem ficar armazenados em lugares seguros;
- Devem ser armazenados em um local específico de arquivos ou departamento.

Almeida (2009, p.95) ainda complementa que “de acordo com regras da CVM e do CFC, os papéis de trabalho devem ser conservados em boa guarda pelo prazo de cinco anos, cotado a partir da data de publicação da ata que aprovou as demonstrações financeiras da companhia auditada”.

2.7 Modelos de papéis de trabalho

A seguir serão apresentados alguns modelos de papéis de trabalho que normalmente são usados pelos auditores:

Quadro 11 - Exemplo de balanço patrimonial

ALFA S.A. 31-12-20X0			
BALANÇO PATRIMONIAL			
ATIVO CIRCULANTE		PASSIVO CIRCULANTE	
Caixa e bancos	R\$ 150.000,00	Fornecedores	R\$ 200.000,00
Contas a receber	R\$ 300.000,00	Financiamentos	R\$ 220.000,00
Estoques	R\$ 400.000,00	Obrigações sociais	R\$ 30.000,00
Despesas antecipadas	R\$ 50.000,00	Imposto de renda	R\$ 50.000,00
	<u>R\$ 900.000,00</u>		<u>R\$ 500.000,00</u>
ATIVO REALIZÁVEL A LONGO PRAZO		PASSIVO EXIGÍVEL A LONGO PRAZO	
contas a receber	R\$ 100.000,00	Fianciamentos	R\$ 200.000,00
	<u>R\$ 100.000,00</u>		<u>R\$ 200.000,00</u>
ATIVO PERMANENTE		PATRIMÔNIO LÍQUIDO	
Investimentos	R\$ 100.000,00	Capital social	R\$ 800.000,00
Ativo imobilizado	R\$ 820.000,00	Reservas de capital	R\$ 300.000,00
Ativo diferido	R\$ 80.000,00	Reservas de lucro	R\$ 50.000,00
	<u>R\$ 1.000.000,00</u>	Lucros acumulados	R\$ 150.000,00
	<u>R\$ 1.000.000,00</u>		<u>R\$ 1.300.000,00</u>
	<u>R\$ 2.000.000,00</u>		<u>R\$ 2.000.000,00</u>

Fonte: (Almeida, 2009, p. 98)

Quadro 12 - Exemplo de caixa e bancos

ALFA S.A. 31-12-20X0	
CAIXAS E BANCOS	
Caixa	R\$ 20.000,00
Bancos	<u>R\$ 130.000,00</u>
	<u><u>R\$ 150.000,00</u></u>

Fonte: (Almeida, 2009, p. 99)

Quadro 13- Exemplo de bancos

ALFA S.A. 31-12-20X0	
BANCOS	
Brasil	R\$ 15.000,00
Mercantil de São Paulo	R\$ 20.000,00
Itaú	R\$ 50.000,00
Estado de São Paulo	R\$ 10.000,00
Estado do Rio de Janeiro	R\$ 30.000,00
Real	<u>R\$ 5.000,00</u>
	<u><u>R\$ 130.000,00</u></u>

Fonte: (Almeida, 2009, p. 99)

Quadro 14 - Exemplo banco - reconciliação

ALFA S.A. 31-12-20X0				
BANCO ITAÚ - RECONCILIAÇÃO				
			Extrato bancário R\$ 90.000,00	Razão analítico R\$ 50.000,00
Saldos em 31-12-20X0				
(-) Cheques não apresentados:				
Data	N°	valor		
28-12-20X0	201	R\$ 3.000,00		
28-12-20X0	202	R\$ 8.000,00		
29-12-20X0	204	R\$ 9.000,00		
30-12-20X0	207	<u>R\$ 20.000,00</u>	<u>-R\$ 40.000,00</u>	
			<u>R\$ 50.000,00</u>	<u>R\$ 50.000,00</u>

Fonte: (Almeida, 2009, p. 100)

Quadro 15- Exemplo balanço patrimonial 2

ALFA S.A.
31-12-20X0

BALANÇO PATRIMONIAL

Conta		Referências	Saldos pelo razão em 31-12-20x0	Ajustes, reclassificações e eliminações		Saldos para o relatório	Comentários
Código	Nome			Débito	Crédito		

Total

=====

=====

=====

=====

Observações:

- (1) Esse mesmo tipo de papel de trabalho pode ser utilizado para a demonstração do resultado do exercício.
- (2) Ajustes representam lançamentos que envolvem contas do balanço e de resultado cocomintamente.
- (3) Reclassificações representam lançamentos que transferem valores de uma conta para outra, a fim de estabelecer uma melhor classificação contábil, ou registram transações envolvendo apenas contas de uma mesma demonstração contábil.
- (4) Eliminações representam lançamentos que anulam os valores envolvidos.

Fonte: (Almeida, 2006, p. 101)

CAPÍTULO 3 – RELATÓRIO DE REVISÃO DE PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS

3.1 Estudo de caso

O presente estudo tem como propósito a identificação, levantamento e demonstrações das questões propostas até aqui nesse trabalho de curso, com o intuito de colocar em prática o conhecimento alcançando nas pesquisas e fazer simulações reais que possibilitem mensurar a real importância da revisão dos procedimentos contábeis dentro das organizações.

Para o estudo de caso optamos pela implementação de uma empresa fictícia no qual o trabalho se desenvolveu nos papéis de trabalhos imobilizados, primeiramente levantando as demonstrações de resultado do exercício, balanços e posteriormente simulando situações e soluções que ocorrem constantemente na revisão de procedimentos contábeis pelo profissional de auditoria.

3.2 Caracterização da empresa

A empresa na qual foram feitos os estudos e levantamentos é uma organização de característica fictícia devido à impossibilidade de tornar público dados que são mantidos em sigilo pelas empresas contratadas para prestarem esse determinado serviço.

A impossibilidade de utilização de dados reais não tornou inviável a implementação deste estudo de caso, pois é importante ressaltar que todos os dados aqui fictícios estão em total vínculo com os que são praticados na realidade e as informações e simulações nele propostas respeitam todas as normas e regulamentos que regem os serviços de auditoria.

3.3 Natureza e objetivo dos trabalhos

Nossos trabalhos são direcionados para análise dos procedimentos contábeis praticados pela empresa fictícia no exercício findo em 31/12/2014, cujo exame foi realizado através de análise documental, por amostragem, bem como executamos avaliações em

documentos e demonstrações contábeis, de acordo com os princípios e normas contábeis vigentes.

3.4 Metodologia aplicada

A metodologia compreende a aplicação de testes e exames sobre operações, livros, registros, documentos, posições contábeis e controles subsidiários, na extensão e profundidade julgadas necessárias, bem como julgamento técnico de nossos profissionais.

Nossos exames foram conduzidos por critérios de amostragem, destaca-se que não é nossa pretensão apontar todas as ocorrências de um evento similar, de forma que nossas considerações podem se estender aos demais casos semelhantes, não contemplados neste relatório.

3.5 Resultados

Como parte de nossas avaliações sobre os critérios contábeis adotados pela empresa, apresentamos a seguir as seguintes Demonstrações Contábeis:

- Balanços Patrimoniais em 31/12/2014 e 31/12/2013;
- Demonstração do Resultado dos Exercícios de 31/12/2014 e 31/12/2013;
- Composição dos principais grupos de contas patrimoniais.

Em 31 de dezembro de 2014
(Em reais)

Ativo			Passivo		
	31/12/2013	31/12/2014		31/12/2013	31/12/2014
Circulante			Circulante		
Caixa e equivalentes de caixa	211.366	723.898	Fornecedores	4.462.087	7.525.474
Valores a receber - Clientes	4.718.231	6.601.609	Pessoal, encargos e benefícios sociais	59.642	82.109
Estoques de produtos e mercadorias	5.671.010	4.237.034	Impostos, taxas e contribuições	1.726.703	1.724.957
Impostos a recuperar	307.958	289.905	Empréstimos e financiamentos	2.373.103	2.420.564
Adiantamentos a fornecedores	292.694	298.192	Outras obrigações a curto prazo	14.700	14.700
Total do ativo circulante	11.201.259	12.150.638	Total do passivo circulante	8.636.234	11.767.804
Não circulante			Não circulante		
Aplicações financeiras	4.701.586	4.701.586	Empréstimos e financiamentos	6.033.197	5.296.466
Títulos a receber	2.518.806	2.683.168	Títulos a pagar	-	14.700
	7.220.392	7.384.754	Total do passivo não circulante	6.033.197	5.311.166
Imobilizado	190.042	189.284	Patrimônio líquido		
Intangível	426.527	426.527	Capital social	7.350	7.350
	616.570	615.812	Reservas de capital	917.211	917.211
Total do ativo não circulante	7.836.962	8.000.566	Prejuízos acumulados	(1.006.081)	(746.598)
			Lucro ou (prejuízo) do período	4.450.310	2.894.271
			Total do patrimônio líquido	4.368.790	3.072.234
Total do ativo	19.038.221	20.151.203	Total do passivo e patrimônio líquido	19.038.221	20.151.203

Demonstração do Resultado para o Exercício Findo em 31 de dezembro de 2014
(Em reais)

	31/12/2013	31/12/2014
Receita Bruta	23.435.584	14.814.688
Impostos Sobre Vendas	(265.323)	(91.741)
Devoluções	(416.657)	(230.744)
Receita Líquida	22.753.604	14.492.203
Custo da Mercadoria Vendida	(9.348.758)	(8.578.412)
Lucro Bruto	13.404.846	5.913.791
Despesas Operacionais		
Despesas Comerciais	(1.992.247)	(1.234.254)
Despesas Administrativas e Gerais	(4.038.816)	(1.575.833)
SG&A	(6.031.062)	(2.810.087)
Resultado da Equivalência Patrimonial	-	-
Outras receitas e despesas	1.016.024	78.452
Total Despesas Operacionais	(5.015.038)	(2.731.634)
Lucro (prejuízo) operacional	8.389.808	3.182.156
Receitas Financeiras	321.227	2.251.117
Despesas Financeiras	(1.864.404)	(980.549)
Resultado Financeiro Líquido	(1.543.177)	1.270.569
Lucro (prejuízo) antes do IRPJ e CSLL	6.846.631	4.452.725
IRPJ e CSLL		
Corrente	(2.396.321)	(1.558.454)
Diferido	-	-
Total de Impostos	(2.396.321)	(1.558.454)
Lucro (prejuízo) do Exercício	4.450.310	2.894.271
Reconciliação EBITDA		
Lucro (prejuízo) operacional	8.389.808	3.182.156
Depreciação	-	-
Amortização	-	-
EBITDA	8.389.808	3.182.156

Marcelo & Rodrigo

Trabalho de Conclusão de Curso

Ciente:	
Papel de Trabalho:	Balço de Trabalho 1

Referência:	BT.1
Data Base:	31/12/2014
Preparado por:	
Revisado por:	

CONTAS	REF.:	SALDOS EM		AJUSTES & RECLASSIFICAÇÕES		SALDO FINAL 31/12/2014
		31/12/2013	31/12/2014	DÉBITO	CRÉDITO	
ATIVO						
Caixa e Equivalentes de Caixa	A.00	211.060	722.424	-	-	722.424
Aplicações Financeiras	B.00	306	1.474	-	-	1.474
Contas a Receber	C.00	4.718.231	6.601.609	-	-	6.601.609
Outros Ativos	D.00	292.694	298.192	-	-	298.192
Estoques	E.00	5.671.010	4.237.034	-	-	4.237.034
Impostos a Recuperar	F.00	307.958	289.905	-	-	289.905
Despesas Antecipadas	G.00	-	-	-	-	-
Ativo Não Circulante	H.00	4.701.586	4.701.586	-	-	4.701.586
Partes Relacionadas - Ativo	J.00	2.518.806	2.683.168	-	-	2.683.168
Imobilizado	K.00	190.042	189.284	1.113	(1.391)	189.006
Investimentos	L.00	-	-	-	-	-
Intangível	M.00	426.527	426.527	-	-	426.527
TOTAL DO ATIVO		19.038.221	20.151.203	1.113	(1.391)	20.150.925
PASSIVO						
Fornecedores	AA.00	(4.462.087)	(7.525.474)	-	-	(7.525.474)
Empréstimos e Financiamentos	BB.00	(2.373.103)	(2.420.564)	-	-	(2.420.564)
Obrigações Trabalhistas e Previdenciárias	CC.00	(59.642)	(82.109)	-	-	(82.109)
Obrigações Tributárias	DD.00	(1.726.703)	(1.724.957)	-	-	(1.724.957)
Outros Passivos	EE.00	(14.700)	(14.700)	-	-	(14.700)
Passivo Não Circulante	HH.00	(6.033.197)	(5.296.466)	-	-	(5.296.466)
Partes Relacionadas - Passivo	JJ.00	-	(14.700)	-	-	(14.700)
Provisões trabalhistas, tributárias e cíveis	FF.00	-	-	-	-	-
Patrimônio Líquido	NN.00	81.520	(177.962)	1.391	(835)	(177.406)
Eventos Subsequentes	SS.00	-	-	-	-	-
Resultado do Exercício	BT.2	(4.450.310)	(2.894.271)	-	(278)	(2.894.549)
TOTAL DO ATIVO		(19.038.221)	(20.151.203)	1.391	(1.113)	(20.150.925)

Check

- - - -

Marcelo & Rodrigo

Trabalho de Conclusão de Curso

Cliente:	
Papel de Trabalho:	Balço de Trabalho 2

Referência:	BT.2
Data Base:	31/12/2014
Preparado por:	
Revisado por:	

CÓDIGO	CONTA	REF.:	SALDOS EM		AJUSTES & RECLASSIFICAÇÕES		SALDO FINAL
			30/06/2014	31/12/2014	DÉBITO	CRÉDITO	31/12/2014
Receita Bruta			(23.435.584)	(14.814.688)	-	-	(14.814.688)
Impostos Sobre Vendas			265.323	91.741	-	-	91.741
Devoluções e Descontos			416.657	230.744	-	-	230.744
Receita Líquida			(22.753.604)	(14.492.203)	-	-	(14.492.203)
Custo dos Produtos Vendidos			9.348.758	8.578.412	-	-	8.578.412
Lucro Bruto			(13.404.846)	(5.913.791)	-	-	(5.913.791)
Despesas Operacionais							
Despesas Comerciais			1.992.247	1.234.254	-	-	1.234.254
Despesas Administrativas e Gerais			4.038.816	1.575.833	-	(278)	1.575.555
SG&A			6.031.062	2.810.087	-	(278)	2.809.809
Resultado da Equivalência Patrimonial			-	-	-	-	-
Outras receitas e despesas			(1.016.024)	(78.452)	-	-	(78.452)
Total Despesas Operacionais			5.015.038	2.731.634	-	(278)	2.731.356
Lucro (prejuízo) operacional			(8.389.808)	(3.182.156)	-	(278)	(3.182.434)
Receitas Financeiras			(321.227)	(2.251.117)	-	-	(2.251.117)
Despesas Financeiras			1.864.404	980.549	-	-	980.549
Resultado Financeiro Líquido			1.543.177	(1.270.569)	-	-	(1.270.569)
Lucro (prejuízo) antes do IRPJ e CSLL			(6.846.631)	(4.452.725)	-	(278)	(4.453.003)
IRPJ e CSLL							
Corrente			2.396.321	1.558.454	-	-	1.558.551
Diferido			-	-	-	-	-
Total de Impostos			2.396.321	1.558.454	-	-	1.558.551
Lucro (Prejuízo) do Exercício			(4.450.310)	(2.894.271)	-	(278)	(2.894.452)
Depreciação			-	-	-	-	-
Amortização			-	-	-	-	-
EBITDA			(8.389.808)	(3.182.156)	-	(278)	(3.182.434)

Marcelo & Rodrigo

Trabalho de Conclusão de Curso

Cliente:	
Papel de Trabalho:	Imobilizado

Referência:	K.00
Data Base:	31/12/2014
Preparado por:	
Revisado por:	

CÓDIGO	CONTA	REF.:	SALDOS EM		AJUSTES & RECLASSIFICAÇÕES		SALDO FINAL 31/12/2014
			31/12/2013	31/12/2014	DÉBITO	CRÉDITO	
1.04.03.01-0001	MAQUINAS E EQUIPAMENTOS		68.142	69.317			69.317 ①
1.04.03.01-0002	MOVEIS E UTENSILIOS		53.467	53.467			53.467 ①
1.04.03.01-0004	EDIFICACOES		95.528	95.528			95.528 ①
1.04.03.01-0010	COMPUTADOR/PERIFER.(HARDW		129.463	135.200		(1.391)	133.809 ① ✓ ①
1.04.03.01-0011	TERRENOS		2.940	2.940			2.940 ①
1.04.03.01-0012	INSTALACOES		3.387	3.387			3.387 ①
1.04.03.01-0013	IMPRESSORA		264	264			264 ①
1.04.03.05-0001	(-)MAQUINAS E EQUIPAMENTOS		(67.206)	(71.362)			(71.362) ②
1.04.03.05-0002	(-)MOVEIS E UTENSILIOS		(19.641)	(21.335)			(21.335) ②
1.04.03.05-0010	(-)COMPUT./PERIFER.(HARDWAR		(76.302)	(78.122)	1.113		(77.009) ②
Total de Imobilizado			190.042	189.284	1.113	(1.391)	189.006

Tie-in	
Tie-in Imobilizado	Σ ① 358.712 K.01
Tie-in Depreciação	Σ ② (169.706) K.02

Ticks:

- ✓ Seleccionamos alguns itens para verificação física.

Notas:

- Ⓐ Não encontramos o item Tablet Sams.GLX T 531N PTO-S (03) quando realizamos o inventário do imobilizado.

Marcelo & Rodrigo*Trabalho de Conclusão de Curso*

Cliente:	
Papel de Trabalho:	Imobilizado

Referência:	K.01
Data Base:	31/12/2014
Preparado por:	
Revisado por:	

Movimentação Imobilizado

Conta	Descrição	Saldo em		Adições	Baixas	Transferências	Saldo em		Saldo Contabilidade
		31/12/2013					31/12/2014		
1.04.03.01-0001	MAQUINAS E EQUIPAMENTOS	68.142	1.175	-	-	-	69.317	69.317	-
1.04.03.01-0002	MOVEIS E UTENSILIOS	53.467	-	-	-	-	53.467	53.467	-
1.04.03.01-0004	EDIFICACOES	95.528	-	-	-	-	95.528	95.528	-
1.04.03.01-0010	COMPUTADOR/PERIFER.(HARDWARE)	129.463	5.737	-	-	-	135.200	135.200	-
1.04.03.01-0011	TERRENOS	2.940	-	-	-	-	2.940	2.940	-
1.04.03.01-0012	INSTALACOES	3.387	-	-	-	-	3.387	3.387	-
1.04.03.01-0013	IMPRESSORA	264	-	-	-	-	264	264	-
		353.191	6.912	-	-	-	360.103	360.103	K.00

Ticks:

✓

Realizamos a movimentação do imobilizado no período.

Marcelo & Rodrigo*Trabalho de Conclusão de Curso*

Cliente:	
Papel de Trabalho:	Imobilizado

Referência:	K.02
Data Base:	31/12/2014
Preparado por:	
Revisado por:	

Conta	Descrição	Movimentação Depreciação				Saldo em 31/12/2014	Saldo Contabilidade
		Saldo em 31/12/2013	Adições	Baixas	Transferências		
1.04.03.05-0001	(-)MAQUINAS E EQUIPAMENTOS	(67.206)	(4.156)	-	-	(71.362)	(71.362) ✓
1.04.03.05-0002	(-)MOVEIS E UTENSILIOS	(19.641)	(1.693)	-	-	(21.335)	(21.335)
1.04.03.05-0010	(-)COMPUT./PERIFER.(HARDWAR	(76.302)	(1.820)	-	-	(78.122)	(78.122)
		(163.149)	(7.670)	-	-	(170.819)	(170.819) K.00

Ticks:

✓

Realizamos a movimentação da depreciação no período.

Marcelo & Rodrigo*Trabalho de Conclusão de Curso*

Cliente:	
Papel de Trabalho:	Imobilizado

Referência:	K.03
Data Base:	31/12/2014
Preparado por:	
Revisado por:	

Depreciação Global		
Descrição	Taxa Depreciação Anual	Valor Depreciado
COMPUT./PERIFER.(HARDWARE)	10,00%	227
MOVEIS E UTENSILIOS	10,00%	950
		1.177
MAQUINAS E EQUIPAMENTOS	20,00%	96
COMPUT./PERIFER.(HARDWARE)	20,00%	3.395
MAQUINAS E EQUIPAMENTOS	20,00%	2.722
		6.213
Depreciação Global		7.390

Despesa com Depreciação	7.670	40.00
Cálculo Global de Depreciação	7.390	
Diferença	280	3,66%

Ticks:

Apuramos o cálculo de despesa de depreciação e confrontamos com o saldo contábil.

Marcelo & Rodrigo*Trabalho de Conclusão de Curso*

Cliente:	
Papel de Trabalho:	Resultado

Referência:	40.00
Data Base:	31/12/2014
Preparado por:	
Revisado por:	

CÓDIGO	CONTA	REF.:	SALDOS EM		AJUSTES & RECLASSIFICAÇÕES		SALDO FINAL
			31/12/2013	31/12/2014	DÉBITO	CRÉDITO	31/12/2014
9.05.02.01-0004	ENERGIA ELETRICA		31.542	17.955			17.955
9.05.02.01-0005	TELEFONE		242.836	83.414			83.414
9.05.02.01-0006	ASSOCIACAO DE CLASSE		17.507	4.253			4.253
9.05.02.01-0007	ATIVO DE PEQUENO PORTE		3.170	39			39
9.05.02.01-0008	BRINDES		168.648	67.729			67.729
9.05.02.01-0009	COMBUSTIVEIS E LUBRIFICANTE		27.131	17.774			17.774
9.05.02.01-0010	CONTRIBUICOES E DOACOES		5.238	987			987
9.05.02.01-0016	DEPRECIACOES		26.931	7.670	K.03	(278)	7.392
9.05.02.01-0020	JORNAIS E REVISTAS		1.205	1.251			1.251
9.05.02.01-0022	MATERIAL DE CONSUMO		33.401	7.994			7.994
9.05.02.01-0024	AUTENTICACOES/XEROX		2.080	1.450			1.450
9.05.02.01-0036	DESPESAS COM CARTORIO		706	84			84
9.05.02.01-0037	SEGUROS DE VIDA		42.950	18.272			18.272
9.05.02.01-0039	DESPESAS BANCARIAS		81.125	22.662			22.662
9.05.02.01-0041	CURSOS E PALESTRAS		3.113	1.028			1.028

3.6 Inconsistências identificadas

Como parte de nossas avaliações sobre os critérios contábeis adotados pela empresa, destacamos abaixo as principais inconsistências que foram identificadas e que necessitam ser avaliadas pela administração para futuras melhorias.

Salientamos que, devido às limitações impostas pela natureza e escopo do trabalho, as avaliações realizadas, se não tivessem sido conduzidas por amostragem, poderiam revelar outros pontos relacionados aos procedimentos contábeis. Portanto, não se deve interpretar que todas as eventuais deficiências foram identificadas e que as sugestões estão suficientemente detalhadas.

3.6.1 Item do ativo imobilizado não identificado

Observamos que a empresa registra contabilmente o item Tablet Sams.GLX T 531N PTO-S (03). Realizamos o inventário do ativo imobilizado e não identificamos fisicamente o item, demonstrado na contabilidade da empresa.

Assim, recomendamos que a empresa registre a baixa do ativo imobilizado citado, melhorando suas práticas contábeis e tornando suas demonstrações financeiras mais fidedignas.

3.7 Conclusão da revisão dos procedimentos contábeis

Com base nos procedimentos previamente acordados descritos acima, concluímos que os procedimentos contábeis praticados pela empresa, exceto pelos assuntos descritos no item 3.1 acima, estão satisfatórios e seguem as legislações e normas contábeis vigentes para o exercício findo em 31/12/2014.

Ressaltamos que este relatório não deverá ser publicado, circulado ou reproduzido sem a prévia autorização formal e, em qualquer circunstância, somente poderá ser utilizado integralmente, pois sua leitura parcial poderá levar a interpretações equivocadas. Não assumimos qualquer responsabilidade por perdas ocasionadas aos administradores da empresa, nem a quaisquer partes relacionadas ou não, resultantes de divulgação ou utilização desse relatório.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Em vista ao novo cenário contábil que as empresas estão inseridas hoje no Brasil observa-se a importância da realização da revisão dos procedimentos contábeis das mesmas, como forma de demonstrar com fidedignidade as demonstrações contábeis apresentadas durante certo período.

A importância da realização da revisão de procedimentos contábeis não está somente ligada pra fins contábeis e sim também para fins fiscais podendo assim observar se a organização esta efetuando corretamente tanto as escriturações contábeis como as escriturações fiscais.

Um pequeno equívoco cometido na escrituração contábil pode fazer com que este afete o resultando contábil da empresa e conseqüentemente trazendo riscos de a instituição sofrer autuações futuras perante ao fisco.

Conforme observado no estudo de caso apresentado pelo capítulo 3 (relatório de revisão de procedimentos contábeis), a empresa fictícia no qual foi realizado a revisão de procedimentos contábeis, foi possível identificar que a mesma registrava um ativo imobilizado que após realizado o teste de inspeção física, que é um dos procedimentos de auditoria, foi constatado que o item não existe. Conseqüentemente a inexistência física do item acarreta em distorções no resultado da empresa.

No momento em que a empresa registra um ativo imobilizado ele tem opção de dar inicio a depreciação do bem conforme disposto nas normas fiscais vigentes, e poderá deduzir esta despesa de depreciação de seu lucro, diminuindo assim o IRPJ e CSLL a pagar.

No caso da empresa fictícia apresentada, a instituição registrava o item, optava por deprecia-lo fiscalmente, diminuindo seu lucro e conseqüentemente o IRPJ e CSLL a pagar. A partir do procedimento de auditoria utilizado, verificou-se que a instituição fazia uso indevido da dedução prevista para despesa de depreciação conforme observado no resultado da empresa.

Por fim conclui-se que a empresa fictícia demonstrada no estudo de caso corre risco de sofrer autuação fiscal, sendo penalizado conforme descrito no Decreto 3.000 de 26 de março de 1.999(RIR/99) (ANEXO – B).

CONCLUSÃO

A atual competitividade apresentada no mercado, seguida da forte crise do cenário atual brasileiro implica na necessidade das organizações buscarem e se estruturarem com intensão de sobressair sobre a concorrência e se mantêm com a marca forte no mercado, dependendo assim cada vez mais dos serviços disponibilizados pelas instituições financeiras.

A medida de que a empresa necessita de capitação de recursos através de instituições financeiras é exigido dela a disponibilização de suas demonstrações financeiras com intuito de mostrar que a instituição tem uma saúde financeira adequada para a capitação do recurso solicitado.

De encontro a esse cenário as empresas então enxergando a necessidade de realizar a revisão de seus procedimentos contábeis para que possam apresentar demonstrações financeiras que retratam a realidade para que as instituições financeiras possam disponibilizar os recursos.

Para tanto, a revisão dos procedimentos contábeis tem como grande aliado as ferramentas de auditoria que são empregadas para avaliação e mensuração dos dados contábeis demonstrados pelas organizações.

O profissional indicado e qualificado para realização das revisões contábeis atrás das ferramentas da auditoria é o auditor com grande experiência em contabilidade. Esse profissional tem a função de analisar as demonstrações contábeis efetuadas pela empresa durante determinado período em questão.

Baseado na bibliografia estudada e pesquisa pode-se concluir que uma das principais ferramentas que auxilia o auditor nos trabalhos de revisão são os papéis de trabalho, onde estão inseridas todas as informações contábeis necessárias para a execução do trabalho.

Encerrado o trabalho de curso com o estudo de caso onde foi demonstrado parte das ferramentas de auditoria existentes para auxilio na revisão de procedimentos contábeis. Foi possível demonstrar a real necessidade e importância do tema proposto na presente monografia, destacado por um breve estudo de caso onde a empresa fictícia apresenta equívocos em suas demonstrações contábeis que afetam não somente suas demonstrações financeiras, bem como corre o risco de futuras autuações fiscais.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria um curso moderno e completo**. São Paulo: Atlas, 1996. 417p.

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria um curso moderno e completo**. 6 Ed. São Paulo: Atlas, 2009 417p.

ATTIE, William. **Auditoria conceitos e aplicações**. 4 Ed. São Paulo: Atlas, 2009. 595p.

BRASIL. Lei n. 6.404 de 15 de dezembro de 1976. Dispõe sobre a lei das sociedades por ações, disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404consol.htm, acesso em 18 de março de 2015.

BRASIL. Instrução CMV n° 038, de 13 de setembro de 1984. Dispõe sobre normas e procedimento de auditoria independente no mercado de valor imobiliários, disponível em: <http://www.cvm.gov.br/export/sites/cvm/legislacao/inst/anexos/001>, acesso em 22 de outubro de 2015.

BRASIL. Decreto n° 3.000, de março de 1999. Dispõe sobre tributação, fiscalização, arrecadação e administração do imposto de renda e proventos de qualquer natureza, disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3000.htm, acesso em 20 de outubro de 2015.

CARDOZO, J.S.S., **Origem e Conceitos de Auditoria**, disponível em: <http://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/rcmccuerj/article/viewFile/6661/pdf>, acessado em 17 de março de 2015.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria contábil: Teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 2000.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria contábil: Teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 2004.

DE SÁ, A. Lopes. **Curso de auditoria**. 8 Ed. São Paulo: Atlas, 1998. 533p.

DOS SANTOS, José Luiz; SCHIMDT, Paulo; GOMES, José Mario Matsumura. **Fundamentos de auditoria contábil**. São Paulo: Atlas, 2006. 145p.

FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. **Auditoria contábil**. 2. Ed. São Paulo: Atlas, 1995. 504p.

MARTNIELLI Auditores. **Curso básico de auditoria interna**. Campinas: UNICAMP, 2002

ANEXO A - Lei das Sociedades por Ações (Lei no. 6.404/76 art. 177).

Art. 177. A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência.

§ 1º As demonstrações financeiras do exercício em que houver modificação de métodos ou critérios contábeis, de efeitos relevantes, deverão indicá-la em nota e ressaltar esses efeitos.

§ 2º A companhia observará exclusivamente em livros ou registros auxiliares, sem qualquer modificação da escrituração mercantil e das demonstrações reguladas nesta Lei, as disposições da lei tributária, ou de legislação especial sobre a atividade que constitui seu objeto, que prescrevam, conduzam ou incentivem a utilização de métodos ou critérios contábeis diferentes ou determinem registros, lançamentos ou ajustes ou a elaboração de outras demonstrações financeiras. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 3º As demonstrações financeiras das companhias abertas observarão, ainda, as normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários e serão obrigatoriamente submetidas à auditoria por auditores independentes nela registrados. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 4º As demonstrações financeiras serão assinadas pelos administradores e por contabilistas legalmente habilitados.

§ 5º As normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários a que se refere o § 3º deste artigo deverão ser elaboradas em consonância com os padrões internacionais de contabilidade adotados nos principais mercados de valores mobiliários. (Incluído pela Lei nº 11.638, de 2007).

§ 6º As companhias fechadas poderão optar por observar as normas sobre demonstrações financeiras expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários para as companhias abertas. (Incluído pela Lei nº 11.638, de 2007).

ANEXO B - DECRETO Nº 3.000, DE 26 DE MARÇO DE 1999.

Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza.

CAPÍTULO V

INFRAÇÕES ÀS NORMAS RELATIVAS À PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÕES

Art. 965. As pessoas físicas ou jurídicas que deixarem de fornecer aos beneficiários, dentro do prazo, ou fornecerem, com inexatidão, o documento a que se refere o art. 941, ficarão sujeitas ao pagamento de multa de quarenta e um reais e quarenta e três centavos, por documento (Lei nº 8.981, de 1995, art. 86, § 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 30).

Art. 966. No caso de que trata o art. 929, serão aplicadas as seguintes multas (Decreto-Lei nº 1.968, de 1982, art. 11, §§ 2º e 3º, Decreto-Lei nº 2.065, de 1983, art. 10, Decreto-Lei nº 2.287, de 1986, art. 11, Decreto-Lei nº 2.323, de 1987, arts. 5º e 6º, Lei nº 7.799, de 1989, art. 66, Lei nº 8.383, de 1991, art. 3º, inciso I, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 30):

I - de cinco reais e setenta e três centavos para cada grupo de cinco informações inexatas, incompletas ou omitidas, apuradas nos formulários ou outros meios de informações padronizados, entregues em cada período determinado;

II - de cinquenta e sete reais e trinta e quatro centavos ao mês-calendário ou fração, independentemente da sanção prevista no inciso anterior, se o formulário ou outro meio de informação padronizado, for apresentado após o período determinado.

Parágrafo único. Apresentado o formulário ou a informação padronizada, fora de prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício, ou se, após a intimação, houver a apresentação dentro do prazo nesta fixado, as multas cabíveis serão reduzidas à metade (Decreto-Lei nº 1.968, de 1982, art. 11, § 4º, e Decreto-Lei nº 2.065, de 1983, art. 10).

Art. 967. A falta de informação de pagamentos efetuados na forma do art. 930 sujeitará o infrator à multa de vinte por cento do valor não declarado ou de eventual insuficiência (Decreto-Lei nº 2.396, de 1987, art. 13, § 2º).

Art. 968. Às entidades, pessoas e empresas mencionadas nos arts. 928 e 939, que deixarem de fornecer, nos prazos marcados, as informações ou esclarecimentos solicitados pelos órgãos da Secretaria da Receita Federal, será aplicada a multa de quinhentos e trinta e

oito reais e noventa e três centavos a dois mil, seiscentos e noventa e quatro reais e setenta e nove centavos, sem prejuízo de outras sanções legais que couberem (Decreto-Lei nº 2.303, de 1986, art. 9º, Lei nº 8.383, de 1991, art. 3º, inciso I, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 30).

ANEXO C - INSTRUÇÃO CVM Nº 038, DE 13 DE SETEMBRO DE 1984.

Dispõem acerca do exercício da atividade de auditoria independente no âmbito do mercado de valores mobiliários, compreendendo as companhias abertas, grupos de sociedades que incluam companhia aberta, instituições, sociedades ou empresas que integram o sistema de distribuição e intermediação de valores mobiliários.

O PRESIDENTE DA COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS - CVM torna público que o Colegiado, em sessão realizada em 22/08/84, e com fundamento nos artigos 1º, inciso V, e 22, parágrafo único, inciso IV da Lei nº 6.385, de 7 de dezembro de 1976, e tendo em vista as disposições do artigo 177, § 3º da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, resolveu baixar a seguinte instrução:

NORMAS E PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA INDEPENDENTE NO MERCADO DE VALORES MOBILIÁRIOS

Art. 1º O auditor independente registrado na Comissão de Valores Mobiliários (CVM) no exercício de sua atividade no âmbito do mercado de valores mobiliários, deve cumprir, por si e por seus representantes legais, e fazer cumprir, por seus empregados e prepostos, as normas específicas emanadas da CVM, além das normas e procedimentos que regulam a atividade profissional de auditoria independente.

Parágrafo Único. Constituem normas e procedimentos que regulam o exercício da atividade profissional de auditoria independente os atos emanados do Conselho Federal de Contabilidade, no que diz respeito ao registro e à fiscalização do exercício da profissão de Contador; bem como as normas e procedimentos técnicos de auditoria independente, estes devidamente referendados pela CVM em ato próprio, sempre que julgar necessário aos interesses do mercado.

HIPÓTESE DE IMPEDIMENTO

Art. 2º Não pode realizar auditoria independente o auditor que tenha tido, no período a que se refere a auditoria, ou tenha durante a execução do serviço, em relação à empresa auditada, suas coligadas, controladas, controladoras, ou integrantes do mesmo grupo:

I - vínculos conjugais; vínculos de parentesco consangüíneo em linha reta sem limites de grau e em linha colateral até o 3º grau; vínculo de parentesco por afinidade até o 2º grau, com administradores, acionistas controladores, sócios ou com empregados que tenham ingerência na sua administração ou nos seus negócios ou sejam responsáveis por sua contabilidade;

II - vínculo como empregado ou administrador;

III - vínculo como sócio, administrador ou empregador com empresa ou pessoa responsável por sua contabilidade;

IV - participação direta ou indireta como acionista ou sócio;

V - qualquer outra situação de conflito de interesses no exercício da atividade de auditoria independente.

Parágrafo Único. O disposto neste artigo também se aplica a todos os sócios e responsáveis técnico integrantes do Auditor Independente - Pessoa Jurídica.

Art. 3º O auditor independente deverá renunciar à função na ocorrência de qualquer das hipóteses de conflito de interesses previstos no artigo 2º.

DEVERES E RESPONSABILIDADES DO AUDITOR INDEPENDENTE

Art. 4º São deveres do auditor independente no exercício de suas atividades no âmbito do mercado de valores mobiliários:

I - proceder a auditoria de forma diligente e emitir parecer conclusivo quanto à adequação das demonstrações financeiras ou indicar as razões porque declina de Sua emissão ou o emite condicionalmente;

II - fundamentar o seu parecer em auditoria conduzida com observância das normas profissionais e aplicar na amplitude e profundidade necessárias os procedimentos de auditoria adequados às circunstâncias de cada caso;

III - verificar a observância, pela empresa auditada, dos limites das emissões de seus valores mobiliários e a existência dos respectivos registros de distribuição;

IV - verificar, no caso de emissões de debêntures, a existência das garantias reais, flutuantes e fidejussórias constantes do registro de emissão;

V - atentar para as circunstâncias que possam configurar atos praticados pelos administradores em desacordo com as disposições legais aplicáveis às atividade da empresa auditada, atos esses que tenham, ou possam vir a ter, reflexos relevantes sobre as demonstrações financeiras auditadas, consideradas em seu conjunto;

VI - elaborar relatório circunstanciado, a ser endereçado à administração da empresa auditada, contendo observações a respeito das deficiências ou da ineficácia dos controles internos e procedimentos contábeis da empresa auditada, bem como, se for o caso, sobre o descumprimento de disposições legais aplicáveis;

VII - conservar em boa guarda, pelo prazo de 3 (três) anos, a partir da data da publicação da ata que aprovar as demonstrações financeiras pertinentes, toda a documentação, correspondência, papéis de trabalho, relatórios e pareceres relacionados com o exercício de suas funções, que possam consubstanciar elementos mais sólidos de julgamento com respeito aos atos da administração da empresa auditada;

VIII - dar acesso à fiscalização da CVM a todos os seus documentos que serviram de base à emissão do parecer de auditoria;

IX - comunicar à CVM, quando for o caso, que as demonstrações financeiras e o parecer de auditoria publicada nos jornais em que seja obrigatória a sua publicação estão em desacordo com as demonstrações financeiras auditadas ou com o respectivo parecer de auditoria.

Art. 5º Ao emitir parecer de auditoria o auditor independente deve:

I - expressar com clareza sua opinião, de acordo com as normas e procedimentos de auditoria aplicáveis nas circunstâncias;

II - apresentar ressalvas apenas quando estas, por sua relevância, não justifiquem a emissão de opinião adversa ou de negativa de opinião;

III - assinalar expressamente, quando não revelados nas demonstrações financeiras, fatos que produzam ou possam vir a produzir efeitos significativos sobre o patrimônio e os resultados, quantificando tais efeitos ou indicando as razões que impedem essa quantificação;

IV - assinalar a existência de qualquer informação que sabia incompleta, inverídica ou falsa, que prejudique o entendimento e a análise da situação financeira da empresa auditada;

V - assinalar a inobservância, pela empresa auditada, de princípios contábeis geralmente aceitos, ainda que com fundamento em disposição legal ou regulamentar, quantificando seus efeitos sobre o patrimônio e os resultados, ou indicando as razões que impedem essa quantificação;

VI - consignar qualquer restrição relevante nos procedimentos de auditoria aplicáveis às circunstâncias;

VII - apresentar, em parágrafo destacado, opinião a respeito da continuidade normal dos negócios da empresa auditada, quando houver risco iminente de paralisação total ou parcial das suas atividades operacionais. Tal opinião só deve ser expandida quando comprovados os fatos em que esteja baseada, atendo-se o auditor exclusivamente aos aspectos técnico - contábeis da questão, quanto aos efeitos dos ajustes que se fizerem necessários.

Art. 6º A empresa que contratar os serviços de auditoria deve fornecer ao auditor todos os elementos e condições necessários ao perfeito desempenho de suas funções.

§1º Os administradores deverão informar ao auditor, por escrito, da existência ou não de fatos não constantes dos registros contábeis que possam estar afetando ou vir a afetar as demonstrações financeiras.

§2º A responsabilidade dos administradores das empresas auditadas pelas informações contidas nas demonstrações financeiras ou nas declarações fornecidas, não elide a responsabilidade do auditor independente no tocante ao seu parecer, nem o desobriga da adoção dos procedimentos de auditoria recomendáveis.

PENALIDADES ADMINISTRATIVAS

Art. 7º O descumprimento das disposições contidas nesta instrução sujeita os seus infratores às penalidades previstas no artigo 11, da Lei nº 6.385, de 7 de dezembro de 1976, constituindo infração grave, para os efeitos do §3º do referido artigo 11, o descumprimento dos deveres e responsabilidades previstos nos artigos 4º e 5º desta Instrução.

Parágrafo Único. O disposto neste artigo aplica-se também, no que couber, aos sócios e responsáveis técnicos integrantes do Auditor Independente - Pessoa Jurídica.

DISPOSIÇÃO FINAL

Art. 8º Esta Instrução entrará em vigor 5 (cinco) dias após a data de sua publicação no Diário Oficial da União.

Rio de Janeiro, 13 de setembro de 1984.