

BSFEAC

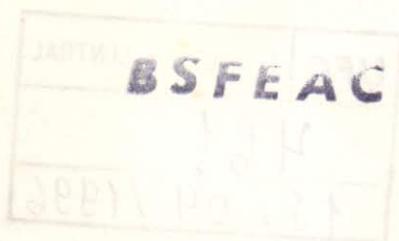
UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ

U. F. C.

Faculdade de
Economia
Administração
Atuária e
Contabilidade

DEPARTAMENTO DE CONTABILIDADE

AUDITORIA



AUDITORIA

Monografia apresentada ao Departamento do Curso de Ciências Contábeis como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Fortaleza, 20 de novembro de 1995

MARCOS ANTONIO MATIAS GOMES

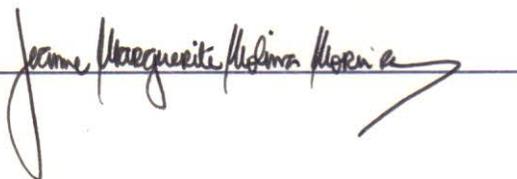
BSFEAC

MONOGRAFIA APRESENTADA EM: 07 / 12 / 95

*Trabalho aprovado com a
nota 08 (oito)*

ORIENTADOR: 
PROF. PRETEXTATO MELLO

ALUNO: _____
MARCOS ANTONIO MATIAS GOMES
Matricula: 913200-7



SUMÁRIO

| <i>ÍNDICES</i> | <i>pág.</i> |
|---------------------------------------------------------|-------------|
| INTRODUÇÃO _____ | 01 |
| DESENVOLVIMENTO _____ | 03 |
| | |
| CAPÍTULO I - NOÇÕES GERAIS | |
| 1.1. Origem e História do Brasil _____ | 03 |
| 1.2. Conceitos e Definições _____ | 04 |
| 1.3. Auditoria Independente X Auditoria Interna _____ | 05 |
| 1.4. Objetivo e objeto _____ | 06 |
| | |
| CAPÍTULO II - PRINCÍPIOS E NORMAS DE CONTABILIDADE | |
| 2.1. Princípios Fundamentais de Contabilidade _____ | 08 |
| 2.2. Estrutura Conceitual Básica da Contabilidade _____ | 17 |
| | |
| CAPÍTULO III - NORMAS USUAIS DE AUDITORIA | |
| 3.1. Normas relativas à pessoa do Auditor _____ | 21 |

| | |
|----------------------------------------------|----|
| 3.2. Normas relativas à execução do trabalho | 23 |
| 3.3. Normas relativas ao Parecer | 26 |

CAPÍTULO IV - PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA

| | |
|-----------------------------------------|----|
| 4.1. Exame físico | 28 |
| 4.2. Confirmação | 29 |
| 4.3. Exame dos documentos originais | 29 |
| 4.4. Conferência de cálculos | 30 |
| 4.5. Exame de escrituração | 30 |
| 4.6. Investigação minuciosa | 30 |
| 4.7. Inquérito | 30 |
| 4.8. Exame dos registros auxiliares | 30 |
| 4.9. Correlação das informações obtidas | 31 |
| 4.10. Observação | 31 |

CAPÍTULO V - PARECER DE AUDITORIA

| | |
|--------------------------|----|
| 5.1. Generalidades | 32 |
| 5.2. Conteúdo do Parecer | 32 |
| 5.3. Tipos de Parecer | 33 |

CONCLUSÃO _____ 44

BIBLIOGRAFIA _____ 46

INTRODUÇÃO

Buscamos, em nossos estudos sobre a Auditoria, evidenciar todos os instrumentos que envolvem de forma direta ou indireta a carreira de Auditor, tendo em vista os pontos mais abrangentes das normas e procedimentos usuais para a elaboração de um sistema moderno de Auditoria.

A Auditoria tem como fim a avaliação das informações contábeis, para que as mesmas sejam adequadas, confiáveis e seguras, tanto para a administração quanto para terceiros. Para isso torna-se necessária uma definição, em sentido amplo, de técnicas e princípios de contabilidade que sirvam para orientação do usuário e a padronização, propiciando uma uniformidade e, conseqüentemente, a facilitação da interpretação das Demonstrações Contábeis por leigos.

A Contabilidade, assim, deve observar os Princípios Fundamentais de Contabilidade, não esquecendo a Estrutura Conceitual Básica da Contabilidade, descrita pelos estudiosos da IPECAFI (Instituto de Pesquisas da Ciência Contábil), objetivando sempre orientar os profissionais de Contabilidade para todos os efeitos dos fatos ocorridos no resultado operacional de uma entidade.

A execução da Auditoria não pode se prender somente aos registros contábeis e, sim, estender-se a todos e quaisquer segmentos da empresa que tenham ligação ou mesmo que forneçam de alguma maneira dados e informações para a Contabilidade,

abrindo de forma importante (relevância) todos os itens que viram influenciar a expressão de sua opinião no Parecer ou Relatório de Auditoria.

Quando elaboramos este trabalho procuramos aspectos de embasamento teórico, para a formação profissional de um Auditor, propiciando um melhor conhecimento sobre os requisitos básicos da atividade de Auditoria.

CAPÍTULO I - NOÇÕES GERAIS

1.1. ORIGEM E HISTÓRIA NO BRASIL

BSFEAL

A Auditoria surgiu provavelmente no século XV ou XVI na cidade de Veneza, Itália. Foi também nesta mesma cidade onde um frade franciscano Luca Pacioli publicou, em 1494, um livro com a teoria das partidas dobradas "Summa de Arithmética, Geometria, Proportioni et Proportionalita".

Um pouco mais tarde, na cidade de Veneza, seria criado o primeiro Colégio de Contadores (1581). Neste colégio, só poderiam ser candidatos a uma vaga os contadores com mais de 6 (seis) anos de prática e submeter-se a um exame para sua admissão.

Mas o seu crescimento e aceitabilidade só viriam no século XX com o advento da expansão industrial pelo mundo, o que ocorreu após a Revolução Industrial, tornando os negócios realizados até então mais complexos e, pôr consequência, exigindo informações confiáveis para os interesses econômicos de empresários e investidores, que não podiam acompanhar de perto as transações da companhia devido a distância dos empreendimentos alocados.

O desenvolvimento da técnica de Auditoria foi também fator determinante para sua evolução, pois tornou-a mais dinâmica e interpretativa para orientação impres-

cindível às administrações das empresas, dando ênfase, principalmente, à fidelidade das Demonstrações Contábeis e o Resultado de suas Operações econômicas.

No Brasil, na década de 60, houve um movimento dos Auditores brasileiros para a formação de associação de classe, pois até então eram dirigidos e supervisionados por Auditores de companhias multinacionais que tinham escritórios no Brasil, que ficou conhecido como “**Instituto dos Contadores Públicos do Brasil**”.

Por volta de 1971, após o surgimento de várias outras associações uniram-se e formaram o “**Instituto de Auditores Independentes do Brasil**”, que posteriormente se transformaria no IBRACON - Instituto Brasileiro de Contadores, que ainda até hoje dita os princípios, normas e procedimentos não só de Auditoria, mas também de Contabilidade.

1.2. CONCEITOS E DEFINIÇÕES

A Auditoria é uma técnica contábil pura, seguindo para seus fins procedimentos e normas com intuito de examinar e avaliar as Demonstrações Contábeis e o Resultado Econômico das entidades auditadas, emitindo parecer com opinião independente e imparcial sobre o que pelo Auditor foi examinado.

“A Auditoria pode ser definida como levantamento, o estudo e a avaliação sistemática de transações, procedimentos, rotinas e Demonstrações Contábeis de uma

*entidade, com o objetivo de fornecer a seus usuários uma opinião imparcial e fundamentada em normas e princípios sobre sua adequação”.*¹

*“Auditoria é a técnica contábil de sistemático exame dos registros, visando apresentar conclusões, críticas e opiniões sobre as situações patrimoniais e aquelas dos resultados, quer formados, quer em processo de formação”.*²

1.3. AUDITORIA INDEPENDENTE x AUDITORIA INTERNA

Auditoria está dividida em dois grandes ramos profissionais, a saber:

- Auditoria Externa ou Independente;
- Auditoria Interna ou Operacional.

O Auditor Independente atua como um profissional independente, pois não possui nenhum vínculo empregatício com a empresa auditada, somente existindo um Contrato de Prestação de Serviços. A principal característica da Auditoria Independente é a finalidade de emitir um parecer sobre as Demonstrações Contábeis por ele auditada, verificando se está em consonância ao cumprimento das Normas e Princípios Fundamentais de Contabilidade, seguindo técnicas e procedimentos próprios de Auditoria Independente.

O Auditor Interno se limita única e exclusivamente à avaliação e exames de controles internos (operacionais e de gestão administrativas). O serviço de Auditoria Inter-

¹ Perez Júnior, José Hernandez; Ed. Atlas, 1995, pág. 11.

² Sá, A. Lopes de; Ed. Atlas, 1993, pág. 12.

na está vinculado a uma pessoa que faz parte do quadro de empregados da empresa. No entanto, por ser um empregado o Auditor Interno mantém estreita ligação com a administração da empresa à qual está diretamente subordinado, prestando informações sobre o cumprimento de normas e procedimentos operacionais já definidos, além de elucidar prováveis desvios e fraudes e ainda redução de horas e honorários da Auditoria Independente, já que os relatórios da auditoria interna servirão para análise e exame dos auditores independentes.

1.4. OBJETIVO E OBJETO

A finalidade da Auditoria, além da certificação ou prevenção contra fraudes e erros, é, principalmente, de garantir aos usuários uma posição imparcial sobre os exames realizados no Resultado Operacional e nas Demonstrações Contábeis, dando ênfase à adequação da situação real e Financeira-Patrimonial apresentada pela empresa auditada.

Sendo a Auditoria considerada uma “Técnica Autônoma”³, não se define como um ramo da Ciência Contábil, pois denota apenas uma aplicação desta. Mas coloca-se sobre as demais técnicas utilizadas pela Contabilidade.

“O objeto principal da Auditoria se define basicamente em exames sistemáticos sobre o “todo”, ou sobre “campos” ou sobre “conjuntos específicos” tais como:

³ Perez Júnior, José Hernandez; Ed. Atlas, 1995, pág. 12.

a) Documentos (Contratos, Recibos, Notas, Faturas, Duplicatas, Guias, Notas Promissórias etc.);

b) Fichas de lançamentos, listagens;

c) Livros ou Fichas de Registros, Fitas, Discos e Disquetes de Computadores;

d) Demonstrações (Balanço, Lucros e Perdas, Análises de Contas etc.);

e) Elementos Físicos (Estoque, Bens Móveis etc.);

f) Impressos de rotina interna (Ordens de Compras, Requisições de Material, Boletins de Recepção, Folhas de Serviço, Boletins de Custo, Folha de Pagamento, Ficha de Férias, Registro de Empregados, Notas de Transferências, Controles de Ações etc.);

g) Elementos Humanos (para pesquisas diretas, tais como operários, chefes de produção, funcionários de escritório etc.).” (Sá, A. Lopes de; Ed. Atlas, 1993, pág. 26).

Vale ressaltar que, além das informações colhidas na empresa, pode a Auditoria se valer de outras como as obtidas fora dela, como: Fornecedores e saldos bancários, isto tudo para dar aumento na credibilidade da entidade auditada.

CAPÍTULO II - PRINCÍPIOS E NORMAS DE CONTABILIDADE

2.1. PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS DE CONTABILIDADE

O Conselho Federal de Contabilidade se preocupou em disciplinar essa matéria, tendo em vista a evolução da própria Contabilidade que, como uma Ciência, precisa de constante atualização e disciplinamento da técnica no tocante à profissão contábil.

Os Princípios Fundamentais de Contabilidade são definidos com o objetivo de orientar e conduzir determinados atos e fatos sejam tratados de maneira uniforme, permitindo a padronização para a elaboração dos Registros e Demonstrações Contábeis, aumentando a credibilidade e facilitando a interpretação (de vários exercícios) por parte dos usuários.

A seguir transcrevemos a Resolução CFC Nº 750-93 de 29 de dezembro de 1993, publicada no D.O.U. em 31.12.93 e em 07.02.94, dispondo sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade (P.F.C.), revogando a Resolução CFC Nº 530-81 e entrando em vigor a partir de 1º de janeiro de 1994.

RESOLUÇÃO CFC Nº 750-93 de 29 de dezembro de 1993

Dispõe sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade (P.F.C.).

O CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, no exercício de suas atribuições legais e regimentais.

CONSIDERANDO que a evolução da última década na área da Ciência Contábil reclama a atualização substantiva e adjetiva dos Princípios Fundamentais de Contabilidade a que se refere a Resolução CFC 530-81.

RESOLVE:

CAPÍTULO I

DOS PRINCÍPIOS E DE SUA OBSERVÂNCIA

Art. 1º Constituem PRINCÍPIOS FUNDAMENTAIS DE CONTABILIDADE (P.F.C.) os enunciados por esta Resolução.

§ 1º A observância dos Princípios Fundamentais de Contabilidade é obrigatória no exercício da profissão e constitui condição de legitimidade das Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC).

§ 2º Na aplicação dos Princípios Fundamentais de Contabilidade a situações concretas, a essência das transações deve prevalecer sobre seus aspectos formais.

CAPÍTULO II

DA CONCEITUAÇÃO, DA AMPLITUDE E DA ENUMERAÇÃO

Art. 2º Os Princípios Fundamentais de Contabilidade representam a essência das doutrinas e teorias relativas à Ciência da Contabilidade, consoante o entendimento predominante nos universos científico e profissional de nosso País. Concernem, pois, à Contabilidade no seu sentido mais amplo de ciência social, cujo objeto é o Patrimônio das Entidades.

Art. 3º São Princípios Fundamentais de Contabilidade:

- I. o da ENTIDADE;
- II. o da CONTINUIDADE;
- III. o da OPORTUNIDADE;
- IV. o do REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL;
- V. o da ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA;
- VI. o da COMPETÊNCIA; e
- VII. o da PRUDÊNCIA.

Seção I

O PRINCÍPIO DA ENTIDADE

Art. 4º O Princípio da ENTIDADE reconhece o Patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da diferenciação de um Patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa, um conjunto de pessoas, uma sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos. Por consequência, nesta acepção, o patrimônio não se confunde com aqueles dos seus sócios ou proprietários, no caso de sociedade ou instituição.

§ único O PATRIMÔNIO pertence à ENTIDADE, mas a recíproca não é verdadeira. A soma ou agregação contábil de patrimônios autônomos não resulta em nova ENTIDADE, mas numa unidade de natureza econômico-contábil.

Seção II

O PRINCÍPIO DA CONTINUIDADE

Art. 5º A CONTINUIDADE ou não da ENTIDADE, bem como sua vida definida ou provável, devem ser consideradas quando da classificação e avaliação das mutações patrimoniais, quantitativas e qualitativas.

§ 1º A CONTINUIDADE influencia o valor econômico dos ativos e, em muitos casos, o valor ou o vencimento dos passivos, especialmente quando a extinção da ENTIDADE tem prazo determinado, previsto ou previsível.

§ 2º A observância do Princípio da CONTINUIDADE é indispensável à correta aplicação do Princípio da COMPETÊNCIA, por efeito de se relacionar diretamente à quantificação dos componentes patrimoniais e à formação do resultado, e de constituir dado importante para aferir a capacidade futura de geração de resultado.

Seção III

O PRINCÍPIO DA OPORTUNIDADE

Art. 6º O Princípio da OPORTUNIDADE refere-se, simultaneamente, à tempestividade e à integridade do registro do patrimônio e das suas mutações, determinando que este seja feito de imediato e com a extensão correta, independentemente das causas que as originara.

§ único Como resultado da observância do Princípio da OPORTUNIDADE:

- I. desde que tecnicamente estimável, o registro das variações patrimoniais deve ser feito mesmo na hipótese de somente existir razoável certeza de sua ocorrência;
- II. o registro compreende os elementos quantitativos e qualitativos, contemplando os aspectos físicos e monetários;

III. o registro deve ensejar o reconhecimento universal das variações ocorridas no patrimônio da ENTIDADE, em um período de tempo determinado, base necessária para gerar informações úteis ao processo decisório da gestão.

Seção IV

O PRINCÍPIO DO REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL

Art. 7º Os componentes do patrimônio devem ser registrados pelos valores originais das transações com o mundo exterior, expressos a valor presente na moeda do País, que serão mantidos na avaliação das variações patrimoniais posteriores, inclusive quando configurarem agregações ou decomposições no interior da ENTIDADE.

§ único Do Princípio do REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL resulta:

I. a avaliação dos componentes patrimoniais deve ser feita com base nos valores de entrada, considerando-se como tais os resultantes do consenso com os agentes externos ou da imposição destes;

II. uma vez integrado no patrimônio, o bem, direito ou obrigação não poderão ter alterados seus valores intrínsecos, admitindo-se, tão-somente, sua decomposição em elementos e/ou sua agregação, parcial ou integral, a outros elementos patrimoniais;

III. o valor original será mantido enquanto o componente permanecer como parte do patrimônio, inclusive quando da saída deste;

IV. os Princípios da ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA e do REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL são compatíveis entre si e complementares, dado que o primeiro apenas atualiza e mantém atualizado o valor de entrada;

V. o uso da moeda do País na tradução do valor dos componentes patrimoniais constitui imperativo de homogeneização quantitativa dos mesmos.

Seção V

O PRINCÍPIO DA ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA

Art. 8º Os efeitos da alteração do poder aquisitivo da moeda nacional devem ser reconhecidos nos registros contábeis através do ajustamento da expressão formal dos valores dos componentes patrimoniais.

§ único São resultantes da adoção do Princípio da ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA:

I. a moeda, embora aceita universalmente como medida de valor, não representa unidade constante em termos do poder aquisitivo;

II. para que a avaliação do patrimônio possa manter os valores das transações originais (Art. 7º), é necessário atualizar sua expressão formal em moeda nacional, a fim de que permaneçam substantivamente corretos os valores dos componentes patrimoniais e, por consequência, o do patrimônio líquido;

III. a atualização monetária não representa nova avaliação, mas, tão-somente, o ajustamento dos valores originais para determinada data, mediante a aplicação de índices, ou outros elementos aptos a traduzir a variação do poder aquisitivo da moeda nacional em um dado período.

Seção VI

O PRINCÍPIO DA COMPETÊNCIA

Art. 9º As receitas e as despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem, sempre simultaneamente quando se correlacionarem, independentemente de recebimento ou pagamento.

§ 1º O Princípio da COMPETÊNCIA determina quando as alterações no ativo ou no passivo resultam em aumento ou diminuição no patrimônio líquido, estabelecendo diretrizes para classificação das mutações patrimoniais, resultantes da observância do Princípio da OPORTUNIDADE.

§ 2º O reconhecimento simultâneo das receitas e despesas, quando correlatas, é consequência natural do respeito ao período em que ocorrer sua geração.

§ 3º As receitas consideram-se realizadas:

I. nas transações com terceiros, quando estes efetuarem o pagamento ou compromisso firme de efetivá-lo, quer pela investidura na propriedade de bens anteriormente pertencentes à ENTIDADE, quer pela fruição de serviços por esta prestados;

II. quando da extinção, parcial ou total, de um passivo, qualquer que seja o motivo, sem o desaparecimento concomitante de um ativo de valor igual ou maior;

III. pela geração natural de novos ativos independentemente da intervenção de terceiros;

IV. no recebimento efetivo de doações e subvenções.

§ 4º Consideram-se incorridas as despesas:

I. quando deixar de existir o correspondente valor ativo, por transferência de sua propriedade para terceiro;

II. pela diminuição ou extinção do valor econômico de um ativo;

III. pelo surgimento de um passivo, sem o correspondente ativo.

Seção VII

O PRINCÍPIO DA PRUDÊNCIA

Art. 10º O Princípio da PRUDÊNCIA determina a adoção do menor valor para os componentes do ATIVO e do maior para os do PASSIVO, sempre que se apresentem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o patrimônio líquido.

§ 1º O Princípio da PRUDÊNCIA impõe a escolha da hipótese de que resulte menor patrimônio líquido, quando se apresentarem opções igualmente aceitáveis diante dos demais Princípios Fundamentais de Contabilidade.

§ 2º Observado o disposto no art. 7º, o princípio da PRUDÊNCIA somente se aplica às mutações posteriores, constituindo-se ordenamento indispensável à correta aplicação do Princípio da COMPETÊNCIA.

§ 3º A aplicação do Princípio da PRUDÊNCIA ganha ênfase quando, para definição dos valores relativos às variações patrimoniais, devem ser feitas estimativas que envolvem incertezas de grau variável.

Art. 11 A inobservância dos Princípios Fundamentais de Contabilidade constitui infração às alíneas “c”, “d” e “e” do art. 27 do Decreto-lei nº 9.295, de 27 de maio de 1946 e, quando aplicável, ao Código de Ética Profissional do Contabilista.

Art. 12 Revogada a Resolução CFC nº 530-81, esta Resolução entra em vigor a partir de 1º de janeiro de 1994.

2.2. ESTRUTURA CONCEITUAL BÁSICA DA CONTABILIDADE

Como já sabemos o IBRACON - Instituto Brasileiro de Contabilidade, é uma entidade que congrega auditores, editando normas e princípios para contabilistas.

O IBRACON, aprovou e publicou em janeiro de 1986 a “ESTRUTURA CONCEITUAL BÁSICA DA CONTABILIDADE”, o estudo elaborado pelo IPECAFI - Instituto Brasileiro de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras, relativo à concei-

tuação e atualização dos chamados Princípios Contábeis Geralmente Aceitos no Brasil. Classificando-os como:

“1. POSTULADOS AMBIENTAIS DA CONTABILIDADE

1.1. POSTULADO DA ENTIDADE CONTÁBIL

A Contabilidade é mantida para as Entidades; os sócios ou quotistas destas não se confundem, para efeito contábil, com aquelas...

1.2. POSTULADO DA CONTINUIDADE DAS ENTIDADES

Para a Contabilidade, a Entidade é um organismo vivo que irá viver (operar) por um longo período de tempo (indeterminado) até que surjam fortes evidências em contrário...

2. PRINCÍPIOS PROPRIAMENTE DITOS

2.1. PRINCÍPIO DO CUSTO COMO BASE DE VALOR

... O Custo de aquisição de um ativo ou dos insumos necessários para fabricá-lo e colocá-lo em condições de gerar benefícios para a Entidade, representa a base de valor para a Contabilidade, expresso em termos de moeda de poder aquisitivo constante...

2.2. PRINCÍPIO DO DENOMINADOR COMUM MONETÁRIO

As Demonstrações Contábeis, sem prejuízo dos registros detalhados de natureza qualitativa e física, serão expressas em termos de moeda nacional de poder aquisitivo da data do último Balanço Patrimonial...

2.3. PRINCÍPIO DA REALIZAÇÃO DA RECEITA

A receita é considerada realizada e, portanto, passível de registro pela contabilidade, quando produtos ou serviços produzidos ou prestados pela Entidade são transferidos para outra Entidade ou pessoa física com a anuência destas e mediante pagamento ou compromisso de pagamento especificado perante a Entidade produtora...

2.4. PRINCÍPIO DO CONFRONTO DAS DESPESAS COM AS RECEITAS E COM OS PERÍODOS CONTÁBEIS.

Toda despesa diretamente delineável com as receitas reconhecidas em determinado período, com as mesmas deverá ser confrontada; os consumos ou sacrifícios de ativos (atuais ou futuros), realizados em determinado período e que não puderem ser associados à receita do período nem às dos períodos futuros, deverão ser descarregados como despesa do período em que ocorrerem...

3. AS CONVENÇÕES (RESTRIÇÕES AOS PRINCÍPIOS)

3.1. A CONVENÇÃO DA OBJETIVIDADE

Para procedimentos igualmente relevantes, resultantes da aplicação dos Princípios, preferir-se-ão, em ordem de crescente:

- a) os que puderem ser comprovados por documentos e critérios objetivos;
- b) os que puderem ser corroborados por consenso de pessoas qualificadas da profissão, reunidas em comitês de pesquisa ou em entidades que têm autoridade sobre princípios contábeis...

3.2. A CONVENÇÃO DA MATERIALIDADE

O Contador deverá, sempre, avaliar a influência e materialidade da informação evidenciada ou negada para o usuário à luz da relação custo-benefício, levando em conta aspectos internos do sistema contábil...

3.3. A CONVENÇÃO DO CONSERVADORISMO

Entre conjuntos alternativos de avaliação para o patrimônio, igualmente válidos, segundo os Princípios Fundamentais, a Contabilidade escolherá o que apresentar o menor valor atual para o ativo e o maior para as obrigações...

3.4. A CONVENÇÃO DA CONSISTÊNCIA

A Contabilidade de uma entidade deverá ser mantida de forma tal que os usuários das Demonstrações Contábeis tenham possibilidade de delinear a tendência da mesma com o menor grau de dificuldade possível..."

A Resolução CFC N° 750/93, de 29 de dezembro de 1993, definiu os Princípios Fundamentais de Contabilidade (P.F.C.) que seguem basicamente os mesmos preceitos do IPECAFI, tendo em vista a abrangência do estudo elaborado pelo Instituto.

CAPÍTULO III - NORMAS USUAIS DE AUDITORIA

As Normas de Auditoria são requisitos mínimos para garantir padrões de qualidade na execução de seus trabalhos.

Diferem entre si, no que os procedimentos tratam com atos a serem praticados, as normas tratam de medidas de qualidade na execução destes.

As Normas de Auditoria, reconhecidas pelo IBRACON, como geralmente aceitas no Brasil, são as seguintes:

- Normas relativas à pessoa do Auditor;
- Normas relativas à execução do trabalho;
- Normas relativas ao parecer.

3.1. Normas relativas à pessoa do Auditor

3.1.1. Competência técnico-profissional

Deverá ser executada por Contador, profissional legalmente habilitado e registrado no Conselho Regional de Contabilidade, que tenha também reconhecida experiência e submeter-se a treinamento, para fins de aprimoramento da técnica na função de Auditor.

3.1.2. Independência

O Auditor no exercício de sua profissão, deve manter sempre atitudes mentais independentes nos assuntos de seu trabalho. Caso o contrário, haja fatores alheios que venham influenciar a sua imparcialidade necessária para que expressem a sua opinião sobre os elementos examinados, constituindo portanto perda de independência e conseqüentemente motivo de impedimento na execução da Auditoria.

São motivos para impedimento de trabalhos de Auditoria, as seguintes condições:

“a) vínculos conjugais, vínculos de parentesco consanguíneo em linha reta, sem limite de grau, em linha colateral até o 3º grau e por afinidade até o 2º grau, com administradores, acionistas, sócios ou com empregados que tenham ingerência na sua administração ou nos seus negócios ou sejam responsáveis por sua contabilidade;

b) relação de trabalho como empregado, administrador ou colaborador assalariado, ainda que esta relação seja indireta, nos dois últimos anos;

c) participação direta ou indireta como acionista ou sócio;

d) interesse financeiro direto, imediato ou mediato, ou substancial interesse financeiro indireto, compreendida a intermediação de negócios de qualquer tipo e a realização de empreendimentos conjuntos;

e) função ou cargo incompatíveis com a atividade da Auditoria Independente;

f) fixado honorários condicionais ou incompatíveis com a natureza do trabalho contratado;

g) qualquer outra situação de conflito de interesse no exercício da Auditoria Independente.”⁴

⁴ Resolução CFC Nº 701/91, Normas de Auditoria, pág. 80.

3.1.3. Zelo Profissional

O zelo profissional devido ao Auditor, impõe normas relativas a responsabilidade à execução do trabalho, bem como em suas conclusões expostas no parecer.

Portanto além da observância fiel as normas contidas nas Normas de Auditoria e do Código de Ética Profissional do Contabilista, deve-se ter o máximo cuidado na supervisão do trabalho executado feita através de criteriosa revisão crítica.

3.2. Normas relativas à execução do trabalho

3.2.1. Planejamento e Supervisão

Todo trabalho de Auditoria deve ser planejado adequadamente por um Auditor responsável que se acompanhado por assistentes que deverá fazer supervisão dos trabalhos realizados por eles, já que o mesmo será a total responsabilidade sobre os trabalhos na empresa efetuados.

O planejamento propicia a determinação do trabalho e a sua extensão, a ser executado, nos procedimentos de Auditoria que serão empregados.

3.2.2. Avaliação do Sistema Contábil e Controle Interno

O Auditor deve fazer um estudo e avaliação do Sistema Contábil e Controle Interno para que possa estabelecer a extensão e profundidade exatas dos procedimentos que serão determinados na empresa auditada. O grau de segurança e confiança

será também determinado pela avaliação do Controle Interno mantido pela empresa, onde o Auditor deverá se basear.

“O Controle Interno compreende o plano de organização e todos os métodos e medidas, coordenados, adotados numa empresa para proteger seu ativo, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados Contábeis, incrementar a eficiência operacional e promover a obediência às diretrizes administrativas estabelecidas”.⁵

Cabe portanto ao Auditor opinar se os controles internos afetam de maneira significativa as Demonstrações Contábeis e fazer sugestões no sentido de extinguir possíveis erros ou fraudes futuras.

3.2.3. Procedimentos de Auditoria

A cada caso será necessário a aplicação de procedimentos adequados para aquela situação para que o Auditor obtenha dados que comprovem ou informem de maneira persuasiva o fato investigado. Portanto os procedimentos, por ele adotado, deve ser estendidos até que haja elementos necessários para fundamentar o parecer.

“Procedimentos de Auditoria são o conjunto de investigações técnicas que permitem ao Auditor formar opinião sobre as Demonstrações Contábeis examinadas e lhe fornecem base para emitir seu parecer.”⁶

“ A avaliação desses elementos fica a critério do Auditor, obedecido o seguinte:

⁵ CRC-SP; Curso Básico de Auditoria; Ed. Atlas, 1992, pág. 23.

⁶ Motta, João Maurício; Ed. Atlas, 1992, pág. 24.

a) o simples registro contábil sem outras comprovações não constitui elementos comprobatórios;

b) na ausência de comprovante idôneo, auxiliam na determinação da validade dos registros contábeis, sua objetividade, sua tempestividade e sua correlação com outros registros contábeis ou elementos extra-contábeis;

c) para ser aceitável, a correlação deve ser legítima e relevante, dependendo das seguintes circunstâncias:

- quando a correlação pode ser verificada relativamente à fonte externa, ela proporciona maior grau de confiança do que quando verificada na própria empresa;
- quando as condições do Sistema Contábil e do Controle Interno são satisfatórios, os registros e as Demonstrações Financeiras proporcionam maior grau de confiança;
- o conhecimento direto e pessoal, obtido pelo Auditor através de verificações físicas, observações, cálculos e inspeções, oferecem maior segurança do que as informações colhidas indiretamente.

d) desde que praticável e razoável, e quando o ativo envolvido for de expressivo valor material em relação à posição Patrimonial-Financeira e o Resultado das Operações, as contas a receber devem ser confirmadas através de comunicação direta com os devedores e da mesma forma o levantamento físico de inventário deve ser observado pelo Auditor;

e) Como regra geral, existe relação entre o custo da obtenção de uma comprovação e seu significado para o exame. Entretanto, a dificuldade ou o custo não constituem razões suficientes para a sua dispensa, quando o Auditor a julgar necessária.”⁷

3.2.4. Papéis de Trabalho

Os Papéis de Trabalho, são na verdade, formulários e documentos que em seu conteúdo obtem dados e informações, onde o Auditor constituem como provas realizadas em seu exame para a fundamentação de sua opinião. Sendo por esse motivo propriedade exclusiva e confidencial do Auditor.

3.3. Normas Relativas ao Parecer

Basicamente o parecer deverá atender a alguns requisitos mínimos para que o Auditor expresse sua opinião, como fonte de informações para o seu cliente ou demais usuários:

- “a) indicação da pessoa ou entidade à qual é dirigido o parecer;
- b) indicação das Demonstrações Contábeis examinadas, suas respectivas datas e/ou períodos a que correspondem;
- c) declaração de que o exame foi efetuado de acordo com as Normas de Auditoria Geralmente Aceitas e com aplicação de todos os procedimentos de auditoria considerados necessários nas circunstâncias;
- d) declaração de que, na opinião do Auditor, as Demonstrações Contábeis examinadas representam (ou não representam) adequadamente a posição específica indicada;

⁷ Attie, William; Ed. Atlas, 1993, pág. 42.

d.1. em se tratando de Balanço Patrimonial, a declaração de que ele representa (ou não representa) adequadamente a posição Patrimonial e Financeira da empresa, na data de seu levantamento;

d.2. em se tratando de Demonstração do Resultado Econômico (lucros e perdas), a declaração de que representa (ou não representa) adequadamente o resultado das operações realizadas no período findo a que corresponde;

e) declaração de que, na opinião do Auditor, as Demonstrações Contábeis examinadas foram (ou não foram) elaboradas de acordo com os princípios de contabilidade geralmente aceitos, aplicados com uniformidade em relação ao exercício anterior;

f) data do parecer, correspondente ao dia da conclusão do trabalho na empresa;

g) assinatura do Auditor, número de registro no C.R.C. quando o Auditor assinar como responsável por empresa de Auditoria, os números de registros desta deverão também ser mencionados.”⁸

⁸ Motta, João Mauricio; Ed. Atlas, 1992, pág. 29.

CAPÍTULO IV - PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA

Procedimentos são técnicas de Auditoria que consiste em investigações para fins de avaliação pessoal do exame efetuado, que permitirá a realização do trabalho do Auditor na formação de sua opinião imparcial sobre as Demonstrações Contábeis.

“Os Procedimentos de Auditoria comumente utilizados são dez, a saber:

- a) Exame físico;*
- b) Confirmação;*
- c) Exame dos documentos originais;*
- d) Conferência de cálculos;*
- e) Exame da escrituração;*
- f) Investigação minuciosa;*
- g) Inquérito;*
- h) Exames dos registros auxiliares;*
- i) Correlação das informações obtidas;*
- j) Observação.”⁹*

4.1. EXAME FÍSICO

É a verificação pelo Auditor, quanto da existência física dos objetos ou bens examinados, que devará atender as seguintes características:

⁹ Attie, William; Ed. Atlas, 1993, pág 110

- a) quantidade;
- b) existência física;
- c) identificação;
- d) autenticidade; e
- e) qualidade.

4.2. CONFIRMAÇÃO

É a confirmação ou obtenção de informações de pessoas estranhas da empresa auditada, isto é, de fora dela para certificação de saldos e informações. Necessariamente este procedimento deverá obedecer:

- a) informar ao pessoal de nível da empresa sobre o assunto a ser confirmado; e
- b) que o despacho e as respostas dos pedidos de confirmação sejam obtidos diretamente pelo Auditor.

4.3. EXAME DOS DOCUMENTOS ORIGINAIS

É o procedimento que evidencia e atesta a idoneidade da documentação para fins comprovação se as transações (operações) comerciais ou de controle foram realizadas corretamente. Este exame deve sempre atender e ser realizado em documentos originais, para que se possa realmente identificar a documentação hábil, de acordo com os aspectos de:

- a) autenticidade;
- b) normalidade;
- c) aprovação; e
- d) registro.

4.4. CONFERÊNCIA DE CÁLCULOS

É a constatação de operações aritméticas, averiguando sua adequação, para que não sujam ou possam aparecer erros e levar a sérias distorções nas Demonstrações Contábeis.

4.5. EXAME DA ESCRITURAÇÃO

É o levantamento utilizado pela Auditoria para testar a veracidade dos saldos das contas, conciliações etc. Este exame também consiste em analisar a fundo a movimentação sofrida pelos respectivos saldos, constatando assim a correta escrituração.

4.6. INVESTIGAÇÃO MINUCIOSA

É o exame em profundidade da própria matéria auditada, que tem por objetivo certificar se o objeto é realmente veraz. Essa análise serve para detectar a existência de quaisquer anomalias no documento ou informações obtidas pelo Auditor.

4.7. INQUÉRITO

Consiste em um procedimento para formação de perguntas e na obtenção de respostas, através de declarações formais ou conversações normais. As respostas devem portanto serem examinadas para fins de comprovação das informações colhidas.

4.8. EXAME DOS REGISTROS AUXILIARES

Constitui um uso de muita valia para o Auditor, pois pode comprovar a veracidade e suporte dos registros principais já examinados pela Auditoria. Nunca esquecendo de testar a autenticidade para que não haja possíveis alterações.

4.9. CORRELAÇÃO DAS INFORMAÇÕES OBTIDAS

É a relação entre áreas do Balanço Patrimonial (Contas Patrimoniais) e/ou do Resultado do Exercício (Contas de Resultado). Isto quer dizer observar o relacionamento entre as partidas dobradas e as informações obtidas na empresa.

4.10. OBSERVAÇÃO

É a técnica de Auditoria que envolve o poder de constatação visual do próprio Auditor, verificando erros ou problemas em apenas exames visuais. Este tipo de procedimento é bem observado em Auditores com bastante experiência e conhecimento amplo de contabilidade.

Este procedimento tem de veras muito valia para o Auditor pois poderá identificar erros ou omissões de registros contábeis, tais como: Observação na falta de uniformidade aos Princípios Fundamentais de Contabilidade, observação quanto à correta classificação contábil etc.

CAPÍTULO V - PARECER DE AUDITORIA

5.1. GENERALIDADES

A Auditoria tem como finalidade expor sua opinião, de forma resumida, sobre a respeito da fidedignidade das Demonstrações Contábeis. Por meio de um relatório formal, chamado de Parecer de Auditoria, que o Auditor faz de forma clara, concisa, objetiva e imparcial a sua relação de modo a refletir o seu julgamento da empresa auditada.

5.2. CONTEÚDO DO PARECER

A forma de elaboração do Parecer de Auditoria se dá estruturalmente em três parágrafos interdependentes, na seguinte sequência:

- i - O parágrafo introdutório;
- ii - O parágrafo de extensão;
- iii - O parágrafo da opinião.”¹⁰

Parágrafo Introdutório - é o parágrafo inicial onde deverá conter o nome da empresa ou entidade, as datas e períodos que correspondem, e quais Demonstrações Contábeis foram auditadas. Segrega também neste parágrafo as responsabilidades do Auditor e da Administração.

¹⁰ CRC-SP; Ed. Atlas, 1992, pág. 34.

Parágrafo de Extensão (Intermediário) - aqui o Auditor faz uma declaração, que a Auditoria realizou exames de acordo com as normas e procedimentos usuais da profissão. Relata resumidamente o conteúdo do trabalho, planejamento, avaliação de Controles Internos e das práticas contábeis e apresentação das Demonstrações Contábeis.

Parágrafo da Opinião - neste parágrafo, final, o Auditor expressa sua opinião imparcial e objetiva sobre a fidelidade das Demonstrações contábeis apresentadas no parágrafo introdutório.

A Resolução Nº 700/91 - CFC, na parte que trata de Normas do Parecer dos Auditores Independentes, traz consigo além das normas para a redação e composição formal do mesmo, ilustra um modelo de parecer sem ressalva que deverá obedecer a uniformização.

5.3. TIPOS DE PARECER

O Parecer é dirigido aos acionistas e ao Conselho de Administração e grande maioria para a Diretoria. O interessante é que o parecer deva ser endereçado a quem contratou o Auditor.

O Parecer é classificado, em quatro tipos, de acordo com opinião que o Auditor emitir:

5.3.1. PARECER SEM RESSALVA OU LIMPO

Este parecer é emitido quando o Auditor está convicto de que as Demonstrações Contábeis examinadas refletem a realidade Financeira e Patrimonial e também o seu Resultado Econômico das Operações, tudo isso deverá ser observado além se estão em conformidade com os Princípios Fundamentais de Contabilidade e com as Normas Brasileiras de Contabilidade.

(MODELO PARECER SEM RESALVA)

PARECER DOS AUDITORES INDEPENDENTES

DESTINATÁRIO

(parágrafo introdutório)

Examinamos os balanços patrimoniais da empresa ABC levantados em 31 de dezembro de 19XX e 19XX, e as respectivas demonstrações do resultado, das mutações do patrimônio líquido e das origens e aplicações de recursos correspondentes aos exercícios findos naquelas datas, elaboradas sob a responsabilidade de sua administração. Nossa responsabilidade é de expressar uma opinião sobre essas demonstrações contábeis.

(parágrafo de extensão)

Nossos exames foram conduzidos de acordo com as normas de auditoria e compreenderam: (a) o planejamento dos trabalhos, considerando a relevância dos saldos, o volume de transações e o sistema contábil e de controles internos da entidade; (b) a constatação, com base em teste, das evidências e dos registros que suportam os valores

e as informações contábeis divulgadas; e (c) a avaliação das práticas e das estimativas contábeis mais representativas adotadas pela administração da entidade, bem como da apresentação das demonstrações contábeis tomadas em conjunto.

(parágrafo da opinião)

Em nossa opinião, as demonstrações contábeis acima referidas representam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira da empresa ABC em 31 de dezembro de 19XX e de 19XX, o resultado de suas operações, as mutações de seu patrimônio líquido e a origem e aplicação de seus recursos referentes aos exercícios findos naquelas datas, de acordo com os Princípios Fundamentais de Contabilidade.

Local e data

Assinatura

Nome do Auditor - Responsável Técnico

Contador - Nº de registro no CRC

Nome da Empresa de Auditoria

Nº no CRC

(RESOLUÇÃO CFC Nº 700/91)

5.3.2. PARECER COM RESSALVA OU QUALIFICADO

O Parecer com ressalva somente é emitido quando o Auditor encontra um ou mais valores nas Demonstrações Contábeis examinadas que não representam adequadamente a posição Financeira e Patrimonial e sobre os Resultados das Operações Econômicas da empresa.

No parágrafo da opinião, deve ser modificado de tal forma que seja claro, saber todas as razões que fundamentam a opinião do Auditor no seu parecer. Especificando o objeto da ressalva, dando explicação e seus motivos, além de demonstrar o efeito sobre as Demonstrações Contábeis.

Existem três motivos ou razões básicas para se emitir um parecer com ressalva, tais motivos terão seus efeitos que ter relevância em suas distorções nas Demonstrações Contábeis, que são:

- a) afastamento dos Princípios Fundamentais de contabilidade;
- b) inconsistência na aplicação desses princípios;
- c) limitação na extensão dos exames de auditoria.”¹¹

¹¹ CRC-SP; Ed. Atlas, 1992, pág. 42.

(MODELO DE PARECER COM RESSALVA)
PARECER DOS AUDITORES INDEPENDENTES

DESTINATÁRIO

(parágrafo introdutório)

Examinamos o balanço patrimonial da Companhia de Navegação Mar Adentro levantado em 31 de dezembro de 19X1 e as respectivas demonstrações do resultado, das mutações do patrimônio líquido e das origens e aplicações de recursos correspondentes ao exercício findo naquela data, elaboradas sob a responsabilidade de sua administração. Nossa responsabilidade é a de expressar uma opinião sobre essas demonstrações contábeis.

(parágrafo de extensão)

Nossos exames foram conduzidos de acordo com as normas de auditoria e compreenderam: (a) o planejamento dos trabalhos, considerando a relevância dos saldos, o volume de transações e o sistema contábil e de controles internos da empresa; (b) a constatação, com base em testes, das evidências e dos registros que suportam os valores e as informações contábeis divulgadas; e (c) a avaliação das práticas e das estimativas contábeis mais representativas adotadas pela administração da empresa, bem como da apresentação das demonstrações contábeis tomadas em conjunto.

(parágrafo intermediário)

Conforme descrito na Nota 2, atendendo à orientação específica do órgão regulador, a Companhia não contabilizou a variação cambial especial ocorrida ao final de 19X1 sobre empréstimos externos contraídos com aval do acionista controlador, no valor de R\$ 2.000.000. Em consequência, o resultado do exercício e o patrimônio

líquido de 31 de dezembro de 19X1 estão demonstrados a maior em R\$ 1.265.000, líquido de imposto de renda e contribuição social, com as consequências detalhadas na Nota 2.

(parágrafo da opinião)

Em nossa opinião, exceto quanto aos efeitos mencionados no parágrafo precedente, da não contabilização da variação cambial especial sobre empréstimos, as demonstrações contábeis referidas no parágrafo 1, acima, representam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira da Companhia de Navegação Mar Adentro em 31 de dezembro de 19X1, o resultado de suas operações, as mutações de seu patrimônio líquido e as origens e aplicações de seus recursos referentes ao exercício findo naquela data, de acordo com os Princípios Fundamentais de Contabilidade.

Local e data

Assinatura

Nome do Auditor - Responsável Técnico

Contador - Nº de registro no CRC

Nome da Empresa de Auditoria

Nº no CRC

5.3.3. PARECER ADVERSO

Neste tipo de parecer o Auditor tem que expressar no parágrafo da opinião, que as Demonstrações Contábeis não refletem adequadamente a posição Patrimonial-Financeira e as Operações Econômicas, pois as comprometem substancialmente, não podendo no entanto ser uma simples ressalva, já que prejudica a interpretação das Demonstrações examinadas.

Deveram por tanto as ressalvas contidas no parecer, de caráter muito significativo, dos desvios e de grande relevância, para que o Auditor possa em fim dar seu parecer adverso.

(MODELO PARECER ADVERSO)

PARECER DOS AUDITORES INDEPENDENTES

DESTINATÁRIO

(parágrafo introdutório)

Examinamos os balanços patrimoniais de Simpson Leasing S.A. levantados em 31 de dezembro de 19X1 e 19X2 e as respectivas demonstrações do resultado, das mutações do patrimônio líquido e das origens e aplicações de recursos correspondentes aos exercícios findos naquelas datas, elaboradas sob a irresponsabilidade de sua administração. Nossa responsabilidade é a de expressar uma opinião sobre essas demonstrações contábeis.

(parágrafo de extensão)

Nossos exames foram conduzidos de acordo com as normas de auditoria e compreenderam: (a) o planejamento dos trabalhos, considerando a relevância dos saldos, o volume de transações e o sistema contábil e de controles internos da empresa; (b) a constatação, com base em testes, das evidências e dos registros que suportam os valores e as informações contábeis divulgadas; e (c) a avaliação das práticas e das estimativas contábeis mais representativas adotadas pela administração da empresa, bem como da apresentação das demonstrações contábeis tomadas em conjunto.

(parágrafo intermediário)

Conforme explicação contida na Nota 3, a Companhia, utilizando faculdade prevista na Lei nº 83/91, agregou ao ativo diferido o valor da variação cambial especial e, por conseguinte, o resultado do exercício de 19X2 e o patrimônio líquido estão demonstrados a maior pela parcela de R\$ 148.000.000, após considerados os efeitos do imposto de renda.

(parágrafo da opinião)

Em nossa opinião, devido ao montante significativo do assunto descrito no parágrafo precedente, as demonstrações contábeis não refletem, adequadamente, a posição patrimonial e financeira da Simpson Leasing S.A. em 31 de dezembro de 19X2, o resultado de suas operações, as mutações de seu patrimônio líquido e as origens e aplicações de seus recursos referentes ao exercício findo naquela data, de conformidade com os Princípios Fundamentais de Contabilidade. Anteriormente, emitimos parecer sem ressalvas sobre o balanço patrimonial levantado em 31 de dezembro de 19X1 e as respectivas demonstrações do resultado, das mutações do patrimônio líquido e das origens e aplicações de recursos correspondentes ao exercício findo nessa mesma data.

Local e data

Assinatura

Nome do Auditor - Responsável Técnico

Contador - N° de registro no CRC

Nome da Empresa de Auditoria

N° no CRC

(CRC-SP, Ed. Atlas, 1992, pág. 49)

5.3.4. PARECER COM ABSTENÇÃO DE OPINIÃO

É o Parecer em que o Auditor, por não conseguir formar evidências suficientes para a sua fundamentação de opinião, não emite nenhuma opinião sequer sobre adequação das Demonstrações por ele examinadas.

A impossibilidade de declarar a sua opinião no Parecer, o Auditor deverá fazer conhecer, no parágrafo intermediário, os motivos essenciais que o levaram a se abster, que normalmente são:

- “a) limitação na extensão dos exames;
- b) incerteza ou contigência muito relevante, que possa afetar consideravelmente as Demonstrações Contábeis;

- c) sistema de Controles Internos deficientes;
- d) Demonstrações Contábeis não Auditadas.”¹²

(MODELO PARECER COM ABSTENÇÃO DE OPINIÃO)

PARECER DOS AUDITORES INDEPENDENTES

DESTINATÁRIO

(parágrafo introdutório)

Examinamos o balanço patrimonial da AGROVILLA LTDA., levantado em 31 de dezembro de 19X1, e as respectivas demonstrações do resultado, das mutações do patrimônio líquido e das origens e aplicações de recursos correspondentes ao exercício findo naquela data, elaboradas sob a responsabilidade de sua administração. Nossa responsabilidade é a de expressar uma opinião sobre essas demonstrações contábeis.

(parágrafo de extensão)

Nossos exames foram conduzidos de acordo com as normas de auditoria e compreenderam: (a) o planejamento dos trabalhos, considerando a relevância dos saldos, o volume de transações e o sistema contábil e de controles internos da empresa; (b) a constatação, com base em testes, das evidências e dos registros que suportam os valores e as informações contábeis divulgadas; e (c) a avaliação das práticas e das estimativas contábeis mais representativas adotadas pela administração da empresa, bem como da apresentação das demonstrações contábeis tomadas em conjunto.

(parágrafo intermediário)

¹² CRC-SP; Ed. Atlas, 1992, pág. 45.

Conforme mencionado na Nota 1-b, a Empresa se encontra em fase de desenvolvimento de um projeto de reflorestamento em imóvel de sua propriedade, aprovado pelo IBAMA, com aplicação de recursos de incentivos fiscais do FISET, no montante de R\$ 900.000, oriundos da integralização, na época de 59% do empreendimento. Estes recursos, corrigidos monetariamente desde a época de sua liberação, no montante de, aproximadamente, R\$ 5.700.000, não estão refletidos nas demonstrações contábeis da Empresa, em 31 de dezembro de 19X1. Adicionalmente, a Empresa é responsável por outro projeto de reflorestamento, em imóvel de terceiros, cuja área se encontra totalmente reflorestada e em fase de corte. As demonstrações contábeis da Empresa em 31 de dezembro de 19X1 não refletem os direitos e obrigações com respeito a esse projeto.

(parágrafo da opinião)

Devido ao fato de não ter sido praticável determinar os efeitos decorrentes dos assuntos mencionados no parágrafo 3, deixamos de emitir opinião sobre as demonstrações contábeis acima mencionadas, tomadas em conjunto.

Local e data

Assinatura

Nome do Auditor - Responsável Técnico

Contador - N° de registro no CRC

Nome da Empresa de Auditoria

N° no CRC

(CRC-SP, Ed. Atlas, 1992, pág. 47 e 48)

CONCLUSÃO

A Auditoria é vista como prática da teoria de prova. A sua própria natureza, exige do estudante de Ciências Contábeis muito mais do que a comprovação de dados da Contabilidade ou simplesmente da memorização de uma lista de procedimentos; ela requer a compreensão da aplicabilidade e utilidade das técnicas básicas da Auditoria.

Vale lembrar que a Estruturação Conceitual Básica de Contabilidade, elaborada pela IPECAFI, coopera com pesquisas na área contábil, com intuito de aprimorar as técnicas já existentes até então. Colaboram com várias outras entidades como o próprio Conselho Federal de Contabilidade, porém cabe única e exclusivamente ao C.F.C. os méritos e honorarias para o estabelecimento de normas e conceitos concernentes a Contabilidade.

É portanto através da Auditoria que se determina o grau de confiabilidade depositada em uma empresa ou entidade, verificando assim se as Demonstrações Contábeis realmente refletem ou não, a situação Patrimonial-Financeira ali apresentada. O Parecer é a ferramenta utilizada pelo Auditor para que relate sua opinião imparcial e independente de quaisquer vícios existentes pelo material examinado, destinado principalmente acionistas e administradores em geral, além de demais usuários como fornecedores e bancos, etc.

Chegamos ao fim de nosso breve estudo sobre Auditoria, dirigido a uma amplitude teórica e incluindo resumidos textos (citações e exemplos), tentando superar nossas limitações e elaborar um bom trabalho.

BIBLIOGRAFIA

1. Attie, William; Auditoria: Conceitos e Aplicações, Ed. Atlas, São Paulo, 1993.
2. Motta, João Maurício; Auditoria: Princípios e Técnicas, Ed. Atlas, São Paulo, 1992.
3. Perez Júnior, José Hernandez; Auditoria de Demonstrações Contábeis: Normas e Procedimentos, Ed. Atlas, São Paulo, 1995.
4. Santi, Paulo Adolpho; Introdução à Auditoria, Ed. Atlas, São Paulo, 1988.
5. Franco, Hilário e Marra, Ernesto; Auditoria Contábil, Ed. Atlas, São Paulo, 1992.
6. Monteiro, Edvânia Santiago; Auditoria Interna e Externa (Monografia), U.F.C., Fortaleza, 1994.
7. FIPECAFI - Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuárias e Financeiras; Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações, USP, Ed. Atlas, 1994.
8. Sá, Antonio Lopes de; Curso de Auditoria, Ed. Atlas, São Paulo, 1993.
9. Resolução CFC Nº 700/91
10. Resolução CFC Nº 701/91
11. Resolução CFC Nº 750/93
12. CFC-SP; Curso Básico de Auditoria, Ed. Atlas, São Paulo, 1992.