

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ
SETOR DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
CURSO MBA EM AUDITORIA INTEGRAL**

**PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EM ESCRITÓRIOS CONTÁBEIS: UM ESTUDO
APLICADO COM PROPOSTA DE AUDITORIA EXTERNA**

**CURITIBA
2010**

CLAUDIO SOARES CASTILHO JUNIOR

JOSÉ FERREIRA CAMPOS NETO

**PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EM ESCRITÓRIOS CONTÁBEIS: UM ESTUDO
APLICADO COM PROPOSTA DE AUDITORIA EXTERNA.**

Trabalho de conclusão de curso apresentado ao departamento de Contabilidade, do setor de Ciências Sociais e Aplicadas, Universidade Federal do Paraná, como pré-requisito para obtenção do título de MBA – Auditoria Integral.

Orientadora: Prof. Mayla Cristina Costa.

CURITIBA

2010

DEDICATÓRIA

Aos nossos familiares e amigos que sempre apoiaram e incentivaram nossas investidas acadêmicas, motivando-nos para o aprimoramento intelectual e cultural, dedicamos este trabalho de conclusão de curso de especialização.

AGRADECIMENTOS

Agradecemos aos escritórios contábeis que gratuitamente nos forneceram demonstrações contábeis para seleção e estudo de caso e aos professores que nos transmitiram conhecimento no decorrer do curso de especialização.

RESUMO

Este trabalho reside na discussão mais profunda da auditoria no meio empresarial bem como sua inter-relação com a prestação de serviços contábeis às empresas, no momento em que os acionistas de grandes empresas têm requerido transparência e prestação fidedigna de contas, com o intuito de obter confiabilidade e segurança nos negócios. O objetivo é discorrer sobre a evolução histórica da auditoria até seu contexto atual, explicitando os tipos, evidenciando suas formas de apresentação (interna e externa) e por fim, apresentando as suas novas tendências, focando o surgimento bem como a importância da prestação de serviços contábeis às empresas, além de elaborar um breve estudo, avaliando os serviços contábeis dos escritórios através da análise das demonstrações contábeis de uma empresa escolhida aleatoriamente, denominada como empresa K, através de uma auditoria externa, evidenciando se as demonstrações contábeis da mesma atende as normas e princípios de contabilidade geralmente aceitos. A auditoria tem por finalidade examinar cientificamente de uma forma sistemática os livros, contas, comprovantes e outros registros financeiros de uma companhia, com propósito de determinar a integridade do sistema de controle interno contábil das demonstrações financeiras. A empresa poderá observar que a área de auditoria está cada dia mais centralizada, visando orientar as tomadas de decisão para melhor eficiência e eficácia da empresa nos procedimentos adotados em lançamentos de fatos contábeis do que para penalizar o erro ocorrido pela mesma por falta de conhecimento.

Palavras-chave: auditoria, prestação de serviços contábeis, demonstrações financeiras.

ABSTRACT

This work lies in the deeper discussion of the audit in the business as well as their interrelationship with the provision of accounting services to businesses, at the time that shareholders of large companies have required transparency and providing reliable accounts, with order to obtain reliability and business security. This paper aims at discussing the historical evolution of the audit until its current context, explaining the types, demonstrating their presentations (internal and external) and finally, presenting their new trends, focusing on the emergence and the importance of providing accounting services to companies, and prepare a brief study, assessing the accounting services from offices throughout the balance analysis of a randomly chosen company, named as company K, by an external audit, showing that the financial statements of the same answers standards and generally accepted accounting principles. The audit aims to examine scientifically in a systematic way of books, accounts, vouchers and other financial records of a company, with the purpose of determining the integrity of the system of internal accounting control of the financial statements. The firm might observe that the audit is becoming increasingly centralized in guiding decision making for improved efficiency and effective company in the procedures adopted in launches of accounting facts than to penalize the error occurred by the same lack of knowledge.

Keywords: audit, provision of accounting services, financial statements.

SUMÁRIO

RESUMO	V
ABSTRACT	VI
1 INTRODUÇÃO	8
2 REVISÃO DE LITERATURA	9
2.1 ORIGEM DA AUDITORIA	12
2.1.1 No Mundo	13
2.1.2 No Brasil	14
2.2 TIPOS DE AUDITORIA	15
2.2.1 Auditoria de Demonstrações Financeiras	16
2.2.2 Auditoria Operacional ou de Gestão	17
2.3 ABORDAGENS DA AUDITORIA	17
2.3.1 Interna	17
2.3.2 Externa	18
2.4 NATUREZA DA AUDITORIA	19
2.5 PRINCIPAIS ÓRGÃOS REGULAMENTADORES	20
2.5.1 CFC (Conselho Federal de Contabilidade)	20
2.5.2 CVM (Comissão de Valores Mobiliários)	21
2.5.3 IBRACON (Instituto dos Auditores Independentes do Brasil)	22
2.5.4 AUDIBRA (Instituto dos Auditores Internos do Brasil)	23
3 METODOLOGIA	24
3.1 DELIMITAÇÃO ESPACIAL E TEMPORAL	25
4 DISCUSSÃO	26
4.1 CARACTERIZAÇÃO DOS ESCRITÓRIOS	26
4.2 ESTRUTURA DO ESCRITÓRIO	27
4.3 PRINCIPAIS CLIENTES DO ESCRITÓRIO	28
4.4 PRINCIPAIS FORNECEDORES DO ESCRITÓRIO	28
4.5 PLANO DE AUDITORIA EXTERNA	29
4.6 LEVANTAMENTOS DOS PRINCIPAIS PONTOS A SEREM AUDITADOS	30
5 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES	48
6 REFERÊNCIAS	50
7 GLOSSÁRIO	51
8 ANEXOS	53
ANEXO 1 – BALANÇO PATRIMONIAL	54
ANEXO 2 – DRE (Demonstração do Resultado do Exercício)	55
ANEXO 3 - BALANCETE DE VERIFICAÇÃO	56
ANEXO 4 – DLPA (Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados)	57

1 INTRODUÇÃO

Os escritórios contábeis estão cada vez mais modernos, utilizando sistemas integrados, *chat* com consultoria *online*, sistemas altamente usuais e com parametrizações que possibilitam a criação de inúmeros lançamentos, sistemas com acesso remoto (via *internet*), proporcionando uma maior eficácia e produtividade nos escritórios contábeis. Paralelamente, no mundo contemporâneo, cada vez mais as entidades necessitam de créditos para financiar as suas operações. Dessa forma, necessitam apresentar os seus demonstrativos contábeis, que segundo Almeida (2003, p. 36) correspondem “a posição patrimonial e financeira, o resultado de suas operações, as mutações de seu patrimônio líquido e as origens e aplicações de seus recursos”, de tal forma que reflitam, com fidedignidade, a sua real posição perante o mercado, já que precisam pleitear recursos junto a credores, em especial, bancos e investidores.

Tais credores aplicam seus recursos baseando-se na situação econômico-financeira das empresas, obtida pela análise dos demonstrativos contábeis. Por isso a importância de se ter esses documentos com dados verdadeiros, para não induzirem o usuário a tomarem decisões de maneira equivocada.

Neste momento observa-se a importância da auditoria, que, segundo Crepaldi (2004, p. 23) “é levantamento, estudo e avaliação sistemática das transações, procedimentos, operações, rotinas e das demonstrações financeiras de uma entidade”.

Para se conhecer a auditoria, como é vista atualmente, deve-se analisar o seu processo histórico, a sua origem e o motivo pelo qual ela se tornou uma atividade necessária ao bom andamento dos diversos negócios a que se aplicava.

O problema deste trabalho reside na discussão mais profunda da auditoria no meio empresarial bem como sua inter-relação com a prestação de serviços contábeis às empresas, no momento em que os acionistas de grandes empresas têm requerido transparência e prestação fidedigna de contas, com o intuito de obter confiabilidade e segurança nos negócios.

2 REVISÃO DE LITERATURA

Diante da evolução nas transações entre entidades, principalmente, pelo advento da globalização e pelos recentes escândalos de grandes empresas, este trabalho tem por objetivo discorrer sobre a evolução histórica da auditoria até seu contexto atual, explicitando os tipos, evidenciando suas formas de apresentação (interna e externa) e por fim, apresentando as suas novas tendências, focando o surgimento bem como a importância da prestação de serviços contábeis às empresas, além de elaborar um breve estudo, avaliando os serviços contábeis dos escritórios através da análise das demonstrações contábeis de uma empresa escolhida aleatoriamente, denominada como empresa K, através de uma auditoria externa, evidenciando se as demonstrações contábeis da mesma atende as normas e princípios de contabilidade geralmente aceitos.

Os princípios fundamentais de contabilidade, aprovados pela Resolução CF nº 750/93, de 29 de dezembro de 1993, representam o núcleo central da própria contabilidade, na sua condição de ciência social, sendo a ela inerentes, refletindo o estágio em que se encontra a ciência da contabilidade, isto é, a essência dos conhecimentos, doutrinas e teorias que contam com o respaldo da maioria dos estudiosos da contabilidade. É evidente que, em muitos aspectos, não há como se falar em unanimidade, mas até em desacordo sobre muitos temas teórico-doutrinários.

Pode-se definir a contabilidade como uma ciência social que estuda e pratica as funções de controle e de registro relativas aos atos e fatos da Administração e Economia. Mais especificamente, trata-se do estudo e do controle do patrimônio das entidades. Isso é feito por meio dos registros contábeis dos fatos e das respectivas demonstrações dos resultados produzidos. Exemplo típico de demonstração é o balanço patrimonial. Na contabilidade, o objeto é sempre o patrimônio da entidade, definido como um conjunto de bens, direitos e obrigações para com terceiros, pertencente a essa entidade, portanto, não há nenhuma dificuldade na delimitação dos objetivos da Contabilidade no terreno científico, a partir do seu objeto, que é o Patrimônio, por estarem concentrados na correta representação deste e nas causas das suas mutações. Ou seja, o objetivo científico da Contabilidade manifesta-se na

correta apresentação do patrimônio e na apreensão e análise das causas das suas mutações.

Na prática, a aplicação da Contabilidade na empresa tem por finalidade fornecer aos usuários informações sobre aspectos de natureza econômica, financeira e física do patrimônio e suas mutações. Isso compreende registros, demonstrações, análises, diagnósticos e prognósticos expressos sob a forma de relatos, pareceres, tabelas, planilhas e outros meios. Conceitualmente, a Contabilidade é aplicável a pessoas físicas ou jurídicas, independente da finalidade ou da atividade destas. Mas é claro que, na prática, sua aplicação é muito mais voltada para empresas (pessoas jurídicas), sobretudo por exigências da legislação comercial e fiscal.

Segundo Attie (1998, p. 24):

A Contabilidade tem a finalidade precípua de promover os meios informativos e de controle com o intuito de coletar todos os dados ocorridos na empresa e que tenham, ou possam ter, impactos e causar variações em sua posição patrimonial. A Contabilidade é o instrumento de medição e avaliação do patrimônio e dos resultados auferidos pela gestão da Administração da entidade.

Assim, o autor considera a contabilidade um meio passível de medir e avaliar os resultados obtidos pela gestão da entidade.

Segundo Franco e Marra (1991, p.19):

Contabilidade é a ciência ou, segundo alguns, a técnica destinada a estudar e controlar o patrimônio das entidades, do ponto de vista econômico e financeiro, observando seus aspectos quantitativo e qualitativo e as variações por ele sofridas, com o objetivo de fornecer informações sobre o estado patrimonial e suas variações em determinado período.

Franco (1991) é também enfático na demonstração de que a contabilidade visa estudar e controlar o patrimônio das entidades tanto qualitativamente quanto quantitativamente.

Contabilidade é assim, a ciência que estuda e pratica as funções de orientação, de controle e de registro relativas à administração econômica, conceito oficial formulado no Primeiro Congresso Brasileiro de Contabilistas, realizado no Rio

de Janeiro, de 17 a 27 de agosto de 1924.

De forma geral, o objetivo da Contabilidade é a geração de informações que serão utilizadas por determinados usuários em decisões que buscam a realização de interesses e objetivos próprios. Essas informações são apresentadas na forma de balancetes, balanços, demonstrações de resultados, outras demonstrações e relatórios.

Os usuários da Contabilidade podem ser internos (pessoas que fazem parte da empresa); ou externos. Os usuários podem ter interesses diversificados, razão pela qual as informações contábeis devem ser amplas e confiáveis. No mínimo as informações devem ser suficientes para a avaliação da situação patrimonial da empresa e das mutações sofridas pelo seu patrimônio. Como usuários internos das informações produzidas pela Contabilidade, para fins de administração da empresa em geral, temos o titular da firma individual, os sócios, os acionistas da sociedade, os diretores, os gerentes e os administradores de todos os níveis.

Os usuários externos concentram suas atenções, de forma geral, em aspectos mais genéricos expressos nas demonstrações contábeis. Como usuários externos das informações produzidas pela Contabilidade, temos os bancos, os fornecedores, o Governo (fiscalização), auditores externos e investidores de mercado de capital (no caso de sociedades anônimas de capital aberto).

Os profissionais de contabilidade, dentro do âmbito de sua atuação e no que se referir à parte técnica, serão responsabilizados, com os contribuintes, por qualquer falsidade dos documentos que assinarem e pelas irregularidades de escrituração praticadas para fraudar o imposto. Verificada a falsidade do Balanço ou de qualquer outro documento de contabilidade, assim como da escrita dos contribuintes, independentemente de ação criminal que no caso couber, o profissional que houver assinado tais documentos será declarado, pelos Delegados e Inspetores da receita federal, sem idoneidade para assinar quaisquer peças ou documentos contábeis sujeitos à apreciação dos órgãos da Secretaria da Receita Federal.

Vinculado ao raciocínio apenas acima esboçado, convém notar que o regime de contabilidade como uma ferramenta essencial na tomada de decisões depende da qualidade das informações extraídas das demonstrações contábeis,

sendo notado no decorrer deste trabalho a necessidade de integração entre a contabilidade e auditoria, para uma escrituração contábil e fiscal de excelente qualidade.

2.1 ORIGEM DA AUDITORIA

A origem da auditoria foi, em muito, discutida de forma rigorosa pelos especialistas, mas, no entanto, ainda torna-se importante relacioná-la com o início das atividades econômicas desenvolvidas pelo homem, conforme retratam Boynton *et.al* (2002, p.34) :

Auditoria começa em época tão remota quanto à contabilidade. Sempre que o avanço da civilização tinha implicado que a propriedade de um homem fosse confiada, em maior ou menor extensão, a outra, a desejabilidade da necessidade de verificação da fidelidade do último, tornou-se clara.

A auditoria surgiu como parte da evolução do sistema capitalista, pois com a expansão do mercado e o acirramento da concorrência, houve a necessidade da empresa ampliar suas instalações fabris e administrativas, investir no desenvolvimento tecnológico e aprimorar os controles e procedimentos internos em geral, principalmente visando a redução de custos e, portanto, tornando mais competitivos os seus produtos no mercado.

Segundo Attie (1998, p.25) “a auditoria é uma especialização contábil voltada a testar a eficiência e eficácia do controle patrimonial implantado com o objetivo de expressar uma opinião sobre determinado dado”.

Segundo Franco e Marra (1991), a auditoria compreende o exame de documentos, livros e registros, inspeções e obtenção de informações e confirmações, internas e externas, relacionados com o controle do patrimônio, objetivando mensurar a exatidão desses registros e das demonstrações contábeis deles decorrentes, de modo a analisar da melhor maneira possível a escrituração fisco-contábil. Os exames são efetuados de acordo com as normas de auditoria usualmente aceitas e incluem os procedimentos que os auditores julgarem

necessários, em cada circunstância, para obter elementos de convicção. O autor afirma que o objetivo da auditoria é a comprovação se os registros contábeis foram executados de acordo com os princípios fundamentais e normas de contabilidade e se as demonstrações contábeis deles decorrentes refletem adequadamente a situação econômico-financeira do patrimônio, os resultados do período administrativo examinado e outras situações nelas demonstradas.

Vale ressaltar que atualmente a Lei nº 11.638/2007, Medida Provisória nº 449/2008 e os CPC pronunciados pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis ocasionaram uma mudança e necessidade de adequação tanto na contabilidade quanto na auditoria, de modo a buscar a internacionalização, globalização da contabilidade e de certa forma da auditoria. Antes de verificarmos as alterações recentes na área, explorar-se-á a contextualização da origem da auditoria.

2.1.1 No Mundo

A origem da auditoria foi, em muito, discutida de forma rigorosa pelos especialistas, mas, no entanto, ainda torna-se importante relacioná-la com o início das atividades econômicas desenvolvidas pelo homem, conforme retrata Boynton *et.al* (2002).

Assim, constata-se que, desde os primórdios, no antigo Egito havia a necessidade de se ratificar as atividades praticadas, tais como a verificação dos registros de arrecadação de impostos; e inspeções nas contas de funcionários públicos, estas na Grécia (BOYNTON *et.al*, 2002).

Segundo a Enciclopédia Britânica, a auditoria é o exame das contas feito pelos funcionários financeiros de um estado, companhias e departamentos públicos, ou pessoas físicas, e a certificação de sua exatidão. Nas Ilhas Britânicas as contas públicas eram examinadas desde há muito tempo, embora, até o reinado da rainha Elizabeth, de maneira não muito sistemática. Anteriormente a 1559 esse serviço era executado, às vezes, por auditores especialmente designados, e outras por auditores da receita pública, ou pelo auditor do tesouro, cargo criado por volta de 1314. Mas em 1559 um esforço foi feito para sistematizar a auditoria das contas

públicas, pela indicação de dois auditores para examinar os pagamentos a servidores públicos, conforme retrata Marcelo Cavalcanti Almeida.

Então se percebe o porquê que o cargo de auditor foi criado na Inglaterra, em 1314, visto a potência econômica desse país desde a época das colonizações, que se tornaria, séculos depois, o berço do capitalismo com a Revolução Industrial.

A grandeza econômica e comercial da Inglaterra e da Holanda, em fins do século passado, bem como dos Estados Unidos, onde hoje a profissão é mais desenvolvida, determinou a evolução da auditoria, como consequência do crescimento das empresas, do aumento de sua complexidade e do envolvimento do interesse da economia popular nos grandes empreendimentos (CREPALDI, 2004, p.105).

Um fato importante para o aprimoramento da contabilidade e, conseqüentemente, da auditoria, ocorreu em 1929, com a quebra da bolsa de valores de Nova Iorque, visto que muitas empresas não tinham transparência e consistência nos seus dados financeiros, os quais, quando manipulados, contribuem para uma grande crise no mercado financeiro internacional.

2.1.2 No Brasil

Origens predominantemente latinas, tendo por base e razão o que está escrito na lei, o Brasil, desde o início de sua colonização pelos portugueses, por extensão, adotou o sistema jurídico denominado *civil law* (romano-cristão). Tal sistema concebe o direito como regras gerais e abstratas de conduta previamente editadas, sistematizadas e racionalizadas em códigos, em que a jurisprudência não deve atuar como fonte criadora de regras de direito, limitando-se a interpretar as leis. Tal orientação transcende o campo jurídico, passando a influenciar diretamente a conduta político-social, servindo, ainda, como agente de restrição ou aceleração do desenvolvimento econômico, científico, cultural e tecnológico.

A Contabilidade e a Auditoria, disciplinas ligadas ao campo social, sofreram as mesmas influências. Mesmo o lapso de quase duzentos anos separando a formalização do uso das partidas dobradas na Real Fazenda Portuguesa, através do

Alvará de 28 de junho de 1808 e a introdução da obrigatoriedade do uso dos serviços de Auditoria Independente, em 14 de junho de 1965, em ambos os casos a regulamentação se fez através de diplomas legais. “Em estruturas legais mais voltadas ao modelo de civil *law*, a contabilidade em geral é regulada direta e legalmente pelo governo central” (LOPES, 2002, p. 63).

Segundo Lopes, a atividade de Auditoria se faz presente no Brasil há, pelo menos, um século, embora em função das características legalistas do país, sua prática somente tenha sido regulamentada a partir de 1965. Pois em 1965 o Poder Público tem reconhecido a necessidade de intervenção do auditor independente em atividades públicas e particulares. A Lei nº 4.728, de 14 de julho de 1965, é o texto legal pioneiro a mencionar a auditoria e auditor independente. Essa Lei instituiu, em bases consistentes, o chamado Mercado de Capitais.

No ano de 1976 criou-se outro texto legal, a Lei 6.404 – Lei das Sociedades por Ações, que estabeleceu a obrigatoriedade da Auditoria Independente para as Sociedades e as demonstrações contábeis de grupos que incluem Sociedades. Posteriormente, em 1997, a Resolução nº 829, do Conselho Federal de Contabilidade, aprovou NBC T 11 – Padrões para a Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis. A partir de então a auditoria passou a ter um papel fundamental, de modo a se pronunciar sobre a adequação das demonstrações contábeis publicadas.

2.2 TIPOS DE AUDITORIA

A auditoria objetiva verificar de uma forma sistemática os livros, contas, comprovantes e outros documentos de uma companhia, com propósito de determinar a integridade do sistema de controle interno contábil das demonstrações financeiras. A auditoria preocupa-se também com a manutenção desses sistemas financeiros para melhor adequar a normas da Lei em vigor, minimizando sugestões para eventuais desvios de incompatibilidade com a legislação. Além disso, é notória a preocupação da auditoria com o processo produtivo da informação contábil.

Crepaldi (2004) e Attie (1998) descrevem vários tipos de auditorias, como,

por exemplo, auditoria contábil, auditoria das demonstrações financeiras, auditoria operacional ou de gestão, auditoria de sistemas, auditoria fiscal e tributária, entre outras.

Todos os tipos de auditoria que são direcionadas ao ramo contábil, visam validar, esclarecer procedimentos e lançamentos realizados na escrituração fisco-contábil.

2.2.1 Auditoria de Demonstrações Financeiras

As demonstrações financeiras são informações, preparadas por escrito, destinadas a apresentar a situação e a evolução do patrimônio da empresa aos administradores e a terceiros, alheios a ela.

Para que cumpram suas funções, é necessário que tais demonstrações observem dois requisitos:

- Informar aos usuários que critérios foram adotados em sua elaboração;
- Apresentar parecer de terceiros, alheios à empresa, sobre a fidedignidade com que tais demonstrações refletem a situação do patrimônio e sua evolução durante o período a que se referem.

O primeiro requisito adotou-se um conjunto que convenções conhecidas como princípios e normas de contabilidade geralmente aceitas, para a elaboração das demonstrações financeiras, que se referem basicamente à avaliação do patrimônio e à maneira de apresentar as informações nelas contidas. O segundo requisito é preenchido recorrendo-se a um profissional independente, ou seja, alheio à empresa – o auditor independente. Com base nesses conceitos, poder-se-ia definir a auditoria das demonstrações financeiras como o exame das mesmas, por um profissional independente, com a finalidade de emitir parecer ao técnico sobre sua finalidade.

2.2.2 Auditoria Operacional ou de Gestão

A auditoria operacional consiste de revisões metódicas de programas, organizações, atividades ou segmentos operacionais dos setores públicos e privado, com a finalidade de avaliar e comunicar se os recursos da organização estão sendo usados eficientemente e se alcançados os objetivos operacionais. A auditoria operacional é um processo de avaliação do desempenho real, em confronto com o esperado, o que leva inevitavelmente, à apresentação de recomendações destinadas a melhorar e a aumentar o êxito da organização.

2.3 ABORDAGENS DA AUDITORIA

2.3.1 Interna

A administração da empresa, com a expansão dos negócios, sentiu a necessidade de dar maior ênfase às normas ou 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, no sentido de verificar se estes estavam sendo seguidos pelos empregados da empresa. Ao examinar um conjunto de demonstrações contábeis, o primeiro problema que o auditor enfrenta é o de determinar exatamente o que o conjunto de demonstrações contábeis pode representar. O auditor deve ser contador bastante competente, a fim de poder ler as demonstrações contábeis com suficiente compreensão e habilidade, para analisá-las nas diversas afirmações que contêm. Tendo decidido o que representam as afirmações nas demonstrações, precisa então decidir, também, quanto aos procedimentos aplicáveis para verificar a fidelidade dessas afirmações.

Segundo Franco e Marra (1991, p.175):

A auditoria interna é aquela exercida por funcionário da própria empresa, em caráter permanente. Apesar de seu vínculo à empresa, o auditor interno deve exercer sua função com absoluta independência profissional, preenchendo todas as condições necessárias ao auditor externo, mas também exigindo da empresa o cumprimento daquelas que lhe cabem. Ele deve exercer sua função com total obediência profissional, pois sua subordinação à administração da empresa deve ser apenas sob aspecto funcional.

Portanto, surgiu o auditor interno, como uma ramificação da profissão de auditor externo e, conseqüentemente, do contador. O auditor interno é um empregado da empresa, e dentro de uma organização ele não deve estar subordinado àqueles cujo trabalho examina.

Os objetivos da auditoria interna se resumem em verificar se as normas internas estão sendo seguidas e avaliar a necessidade de novas normas internas ou de modificação das já existentes.

A seleção das técnicas a serem aplicadas e dos procedimentos a serem seguidos, para verificar a exatidão das afirmações contidas nas demonstrações contábeis, é definida como o desenvolvimento de um programa de auditoria.

2.3.2 Externa

A auditoria surgiu como conseqüência da necessidade de confirmação dos registros contábeis, em virtude do aparecimento das grandes empresas e da taxaço do imposto de renda, baseado nos resultados apurados em balanço. Sua evolução ocorreu paralelamente ao desenvolvimento econômico, que gerou as grandes empresas, formadas por capitais de muitas pessoas, que tem na confirmação dos registros contábeis a proteção a seu patrimônio.

A auditoria surgiu na Inglaterra, que, como dominadora dos mares e controladora do comércio mundial, foi a primeira a possuir as grandes companhias de comércio e a primeira também a instituir a taxaço do imposto de renda, baseado nos lucros da empresa.

Como se aplicava auditoria das contas públicas, seu aparecimento como prática sistemática, entretanto, parece-nos que somente ocorreu no século XIX,

como se depreende do fato de que a partir da segunda metade desse século é que começaram a surgir as primeiras associações de Contadores Públicos, profissionais que exercem as funções de auditor.

Segundo Franco e Marra (1991, p.174) “a auditoria externa é aquela realizada por profissional liberal, auditor independente, sem vínculo de emprego com a entidade auditada, e que poderá ser contratada para auditoria permanente ou eventual”.

O auditor externo não tem vínculo empregatício com a empresa auditada, tendo assim um maior grau de independência, executada 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 e as origens e aplicações de recursos da empresa examinada. Também, se essas demonstrações foram elaboradas de acordo com os princípios contábeis e esses princípios foram aplicados com uniformidade em relação ao exercício social anterior.

2.4 NATUREZA DA AUDITORIA

A auditoria procura determinar se as demonstrações e respectivos registros contábeis de uma empresa ou entidade merecem ou não confiança, isto é, auditoria é um espaço para verificar se as demonstrações contábeis realmente refletem, ou não, a situação patrimonial, assim como os resultados das operações da empresa ou entidade que está sendo examinada. Ainda deve-se reconhecer que o que se entende por demonstrações contábeis é uma série de afirmações ou demonstrações, apresentadas como verdadeiras pela administração da empresa que as emite. O auditor revisa tais afirmações de forma crítica e, quando completa essa revisão, emite um relatório em separado, no qual dá seu próprio parecer quanto à fidelidade das demonstrações feitas pela administração. Como auditor, ele não é responsável pelas demonstrações contábeis. Pode dar à administração sugestões relacionadas com as demonstrações contábeis, no que tange a sua forma, conteúdo etc. Contudo, cabe à administração aceitar ou não as sugestões. Em última análise,

o auditor é responsável apenas por seu próprio parecer sobre as demonstrações contábeis, elaboradas pela administração, refletirem, ou não, adequadamente, os fenômenos patrimoniais que elas objetivam refletir.

Segundo Hilário Franco (1991), a auditoria pode ser: Permanente, exercida em caráter permanente, sendo subdividida em Permanente Continuada, exercida em caráter de fiscalização constante e Permanente Periódica, exercida em caráter periódico, a cada trimestre, semestre, ano ou outro período. Outra classificação além da permanente é a Auditoria eventual ou especial, que se realiza com fim específico, sem caráter permanente, podendo ser geral ou parcial, integral ou por testes.

2.5 PRINCIPAIS ÓRGÃOS REGULAMENTADORES

A prática contábil é regida por leis, princípios, normas e pronunciamentos, de modo a otimizar a veracidade das informações contidas nas demonstrações contábeis. Para isso, a contabilidade conta com órgãos fiscalizadores, que rege os profissionais contábeis e a escrituração fisco-contábil.

2.5.1 CFC (Conselho Federal de Contabilidade)

Os Conselhos de Contabilidade foram criados através do Decreto-Lei nº 9.295/46, de 27 de maio de 1946 e tem como função precípua a fiscalização do exercício profissional, além de estabelecer normas e princípios a serem seguidos por todos os profissionais da contabilidade. Os mesmos constituem-se pessoas jurídicas de direito privado que, por delegação, prestam serviços públicos.

"Art. 1º Ficam criados o Conselho Federal de Contabilidade e os Conselhos Regionais de Contabilidade, de acordo com o que preceitua o presente Decreto- Lei.

Art. 2º A fiscalização do exercício da profissão de contabilista, assim entendendo-se os profissionais habilitados como contadores e guarda-livros, de acordo com as disposições constantes do Decreto nº 20.158, de 30 de junho de

1931, Decreto nº 21.033, de 8 de fevereiro de 1932, Decreto-Lei nº 6.141, de 28 de dezembro de 1943 e Decreto-Lei nº 7.988, de 22 de setembro de 1945, será exercida pelo Conselho Federal de Contabilidade e pelos Conselhos Regionais de Contabilidade a que se refere o artigo anterior."

Ainda, conforme o Decreto-lei em seu Art 12. fica estabelecido que só podem exercer a profissão os contabilistas devidamente registrados e que a não habilitação é passível de abertura de processo administrativo através dos Conselhos Regionais de Contabilidade.

Informamos que toda a legislação supracitada e as demais normas que compõe a legislação da profissão contábil encontram-se disponíveis no site do Conselho Federal de Contabilidade: <http://www.cfc.org.br>.

2.5.2 CVM (Comissão de Valores Mobiliários)

A Comissão de Valores Mobiliários (CVM) é uma autarquia vinculada ao Ministério da Fazenda do Brasil, instituída pela Lei 6.385, de 7 de dezembro de 1976, alterada pela Lei nº 6.422, de 8 de junho de 1977, Lei nº 9.457, de 5 de maio de 1997, Lei nº 10.303, de 31 de outubro de 2001, Decreto nº 3.995, de 31 de outubro de 2001, Lei nº 10.411, de 26 de fevereiro de 2002, na gestão do presidente Ernesto Geisel, e juntamente com a Lei das Sociedades por Ações (Lei 6.404/76) disciplinaram o funcionamento do mercado de valores mobiliários e a atuação de seus protagonistas.

A CVM tem poderes para disciplinar, normalizar e fiscalizar a atuação dos diversos integrantes do mercado. Seu poder de normalizar abrange todas as matérias referentes ao mercado de valores mobiliários. A Lei também atribui à CVM competência para apurar, julgar e punir irregularidades eventualmente cometidas no mercado. Diante de qualquer suspeita a CVM pode iniciar um inquérito administrativo, através do qual, recolhe informações, toma depoimentos e reúne provas com vistas a identificar claramente o responsável por práticas ilegais, oferecendo-lhe, a partir da acusação, amplo direito de defesa.

2.5.3 IBRACON (Instituto dos Auditores Independentes do Brasil)

Na década de 50 com o crescimento econômico que aconteceu no Brasil, a profissão contábil evoluiu e a necessidade do mercado por transparência nas demonstrações contábeis começou a ser maior, estimulando alguns pioneiros da contabilidade a se organizarem para colaborar com a regulamentação da atividade de auditor no país, além da normatização das práticas contábeis nacionais. Neste ambiente surgiram os primeiros institutos congregando a categoria dos auditores. Um deles foi o Instituto dos Contadores Públicos de São Paulo (ICPSP) criado em 26 de março de 1957, que se transformaria depois no Instituto dos Contadores Públicos do Brasil (ICPB). Em 2 de janeiro de 1968 surgiu o Instituto Brasileiro dos Auditores Independentes, o IBAI. Ambos representavam a categoria e não podem ser dissociados da história do IBRACON. O Instituto dos Auditores Independentes do Brasil - foi fundado em 13 de dezembro de 1971 – e na época era representado pela sigla IAIB. O IAIB deu continuidade às tradições dessas duas entidades. A transformação para a sigla IBRACON aconteceu em 1º de julho de 1982 quando o Instituto decidiu após assembléia abrir o quadro associativo para contadores das várias áreas de atuação. Então passou a ser denominado Instituto Brasileiro de Contadores.

Anos mais tarde, em 8 de junho de 2001, a Diretoria Nacional aprovou a idéia de voltar a acentuar a característica de cuidar da classe dos auditores, porém como o nome IBRACON já estava consolidado, tanto no meio profissional como nos setores público e empresarial, optou-se por mantê-lo mudando a denominação para Instituto dos Auditores Independentes do Brasil, como está atualmente, com abrangência de auditores, contadores e estudantes. Hoje, o IBRACON é uma pessoa jurídica de direito privado, sem fins lucrativos e na forma federativa, cuja finalidade é congrega, associativamente, os Auditores Independentes e os Contadores de todas as áreas de atividades contábeis.

2.5.4 AUDIBRA (Instituto dos Auditores Internos do Brasil)

O INSTITUTO DOS AUDITORES INTERNOS DO BRASIL - IIA Brasil, fundado em 20 de novembro 1960, é uma entidade civil, sem fins lucrativos, de pessoas físicas atuando em atividades de Auditoria Interna em qualquer modalidade. A Auditoria Interna pela sua abrangência de atuação é uma Atividade Multidisciplinar que compreende várias formações profissionais. Desde 1998 é filiado ao *The Institute of Internal Auditors* - IIA, Instituto Internacional a partir de 2002, e desde o ano de 2000, vem estreitando e ampliando esse relacionamento extremamente necessário à comunidade de Auditoria Interna e Controle no Brasil. Como resultado, desde 2000 são aplicados no Brasil os exames para as Certificações CIA - *Certified Internal Auditor* e CCSA - *Certification in Control Self-Assessment*. O IIA Brasil promove desde 1976 o Congresso Brasileiro de Auditoria Interna – CONBRAI.

Missão: Estabelecer mediante intercâmbio de idéias, um maior desenvolvimento técnico dos associados; promover reuniões para o estudo de matérias pertinentes a Auditoria e a realização de eventos técnico-culturais sobre assuntos de Auditoria Interna; desenvolver o espírito associativo dos Auditores Internos, e difundir e promover o reconhecimento e a importância da função do Auditor Interno no âmbito dos setores privado e público; promover intercâmbio com instituições técnico-culturais de gênero análogo, nacionais e estrangeiras; publicar bibliografia técnica no campo da Auditoria Interna e de controle.

3 METODOLOGIA

A metodologia ou método científico é descrito por Gil (1999, p. 26) como um conjunto de procedimentos intelectuais e técnicos adotados para se atingir o conhecimento, desta forma, torna-se importante esclarecer a maneira pela qual esse trabalho será realizado, bem como a ordem a ser seguida para que se possa entendê-lo.

O presente trabalho se enquadra, então, no formato da pesquisa bibliográfica, pois de acordo com Oliveira (2002, p.119) “a pesquisa bibliográfica tem por finalidade conhecer as diferentes formas de contribuição científica que se realizaram sobre determinado assunto ou fenômeno”.

Sendo assim, este traz uma análise acerca do processo de auditoria, bem como sua evolução, com intuito de discutir seus parâmetros e a partir deles mostrar suas tendências e sua relação com a prestação de serviços contábeis às empresas. Para isso buscou-se conhecer a origem do termo auditoria e, como consequência, entender sua relação com o processo contábil.

No que diz respeito à observância da metodologia, comenta-se sobre a interpretação e análise dos resultados contados na pesquisa bibliográfica, pois a interpretação expõe o verdadeiro significado da discussão teórica em relação aos objetivos propostos e ao tema, enquanto a análise desses resultados é a tentativa de evidenciar as relações existentes entre o fenômeno estudado e outros fatores (MARCONI; LAKATOS, 2003).

Assim, partindo da obtenção dos resultados, discute-se os serviços contábeis prestados às empresas e sua real importância para o reforço da auditoria, através de um estudo de caso. A metodologia por nós adotada terá como base as informações cedidas pelo responsável legal da empresa e pelo contador. Para obtenção destas informações faremos visitas à empresa e ao escritório contábil, pois este é terceirizado, de posse das informações processaremos os lançamentos no sistema Cordilheira e para os demais procedimentos adotaremos reuniões periódicas, onde serão feitas pesquisas, debates e estudos destas informações, bem como a consolidação das etapas do trabalho.

A metodologia por nós adotada terá como base as informações obtidas com os órgãos fiscalizadores da profissão contábil, Conselho Regional de Contabilidade do Paraná e Conselho Federal de Contabilidade, procedimentos já pré-estabelecidos por autores renomados da área, visualizando a prática contábil adotada no Brasil, identificando a legislação, normas e princípios que a regem.

3.1 DELIMITAÇÃO ESPACIAL E TEMPORAL

No mundo capitalista, cada vez mais as entidades necessitam de créditos para financiar as suas operações. Dessa forma, têm necessidades de apresentar os seus demonstrativos contábeis de tal forma que reflitam, com fidedignidade, a sua real posição perante o mercado, já que precisam pleitear recursos junto a credores, em especial, bancos e investidores.

Diante desta premissa, utilizaremos como base para o estudo de caso, as demonstrações contábeis de uma empresa real, denominada ficticiamente como “Empresa K”, de modo a garantir a idoneidade de sua identidade. As demonstrações utilizadas são relativas ao exercício findo 2009, a empresa atua no ramo de HIPERMERCADOS (CNAE 4711-3), localizada na região metropolitana de Curitiba.

O escritório que presta serviços contábeis à Empresa K localiza-se na região central de Curitiba e por questões éticas, não terá sua razão social ou nome fantasia citada no presente trabalho, sendo referenciado apenas como “Escritório Contábil”.

4 DISCUSSÃO

4.1 CARACTERIZAÇÃO DOS ESCRITÓRIOS

Contabilidade é um trabalho minucioso que atua nas áreas fiscal, tributária e trabalhista; exigindo muita análise e tempo. Por isso, a maioria das empresas contrata firmas ou escritórios de especializados para prestar-lhes esses serviços, além de ser menos oneroso que manter contador habilitado no seu quadro de pessoal. Pelos motivos acima expostos é mais conveniente a empresa firmar um contrato de prestação de serviços com um escritório de contabilidade, que também é o responsável pelo balanço, pagamento de tributos, resoluções de problemas de Quadro de funcionários, etc. O serviço, bem por natureza intangível, tem como objetivo a satisfação de um desejo ou suprimento de uma necessidade. É por isso que, como elementos difíceis de medir, provar ou sentir, os serviços devem ser "vendidos" ao consumidor como algo confiável.

As funções de um escritório de contabilidade não se limitam a apurar os impostos e manter a contabilidade em dia, o escritório deve contribuir com todas as áreas da empresa com o objetivo de oferecer ao empresário as ferramentas necessárias para a preservação do seu patrimônio e a gestão dos negócios. Ele deve ter informações que lhe ofereça condições para avaliar o desempenho e os resultados da empresa, não só da apuração dos resultados mensais, mas de que maneira ele foi alcançado. Na maioria dos casos o escritório está preparado para auxiliá-lo na definição de seu negócio como também nas decisões diárias.

Um escritório de contabilidade funciona normalmente das 08:00 às 18:00 horas, de segunda a sexta-feira. Um escritório de contabilidade deve ter organização e administração adequadas. A principal ferramenta de trabalho do profissional contábil é o Código de Ética do Contabilista. O responsável pelo serviço pode ser um contador ou um técnico contábil, mas ao técnico não é permitida a realização de serviços de auditoria.

4.2 ESTRUTURA DO ESCRITÓRIO

A estrutura básica deve contar com uma área mínima de 40m², que será distribuída entre os departamentos de que tratam a contabilidade: tributos e impostos, pessoal, balanço, imposto de renda, recepção, serviços externos, xerox, almoxarifado, etc.

A escolha do local e do espaço físico necessário para instalar seu negócio é uma decisão muito importante para o sucesso do empreendimento. O local deve oferecer infraestrutura adequada e condições que propiciem o seu desenvolvimento. É fundamental avaliar a facilidade do acesso, embora essa atividade não necessite estar próximo dos seus clientes, é importantes estar situado em meio às empresas do ramo e em reduto comercial. As atividades econômicas da maioria das cidades são regulamentadas pelo Plano Diretor Urbano (PDU). É essa Lei que determina o tipo de atividade que pode funcionar em determinado endereço. A consulta de local junto à Prefeitura é o primeiro passo para avaliar a implantação de seu escritório de contabilidade.

O arranjo dos equipamentos e mobiliário deve ser feito de forma que estabeleça harmonia no ambiente para perfeita integração das atividades desenvolvidas. Os equipamentos básicos são: Mesas, cadeiras, armários para arquivo, estantes para livros, computadores, impressoras, calculadora simples e financeira; telefones e fax, ar condicionado, materiais de expediente, assinatura de material informativo para consulta, como por exemplo: COAD ou IOB.

O número de funcionários varia em função do volume de contratos firmados. Geralmente inicia-se com 4 pessoas: uma secretária, um office-boy, um auxiliar contábil e um contador devidamente habilitado e inscrito no Conselho Regional de Contabilidade. Esse profissional normalmente é o próprio dono do escritório, mas nada impede que um investidor que não tenha tal formação, se aventure no exercício e contrate a mão-de-obra qualificada. Especialistas em recursos humanos afirmam: o grande valor de uma empresa é ter as pessoas certas nos lugares certos - ou seja, que exercem funções adequadas ao seu perfil. Essa estrutura faz o negócio funcionar como uma engrenagem perfeita, na qual todos saem ganhando. Buscar bons funcionários é, portanto, uma missão obrigatória. Mas, requer cuidados.

Afinal, além de serem peças estratégicas na construção da imagem do seu empreendimento, os empregados são responsáveis diretos pelo sucesso ou fracasso do negócio.

4.3 PRINCIPAIS CLIENTES DO ESCRITÓRIO

O mercado é bastante concorrido. Se o cliente não estiver satisfeito com os serviços de um profissional, facilmente encontrará outro. Como diferencial frente à concorrência o contador deve apresentar a situação real do empreendimento, assessorando seu cliente a estabelecer estratégias adequadas a fim de atingir suas metas e objetivos. Somente a prática não capacita o profissional para superar a concorrência, sendo necessária a constante atualização e acompanhamento diário das mudanças no contexto econômico e financeiro. Essas atualizações e aperfeiçoamentos ocorrem através de cursos, leitura e análise de noticiários, ou de boletins e mapas fiscais.

Sendo o cliente pessoa física ou jurídica, é bom saber que espera estar firmando contrato com um profissional que resolve os problemas de ordem fiscal, jurídica, trabalhista e tributária. É a pessoa que deve exibir a saúde financeira da empresa e ao mesmo tempo orientar corretamente o pagamento de tributos. Enfim, o contador deve conquistar seu cliente através de seu desempenho e credibilidade.

4.4 PRINCIPAIS FORNECEDORES DO ESCRITÓRIO

A implantação de um programa informatizado específico para a área, facilita bastante a prestação de serviços dos escritórios contábeis. Existem softwares no mercado que fazem todo o serviço de forma mais rápida e segura: folha de pagamento, livros fiscais, estatísticas, controle de estoque, faturamento, ordem de serviço, contas a pagar e receber, livro caixa eletrônico, sistemas integrados, etc.

4.5 PLANO DE AUDITORIA EXTERNA

O auditor deve planejar seu trabalho de acordo com as Normas Profissionais de Auditor Independente, com as demais normas do Conselho Federal de Contabilidade e com os prazos e outros compromissos contratualmente assumidos com a entidade auditada. Se o parecer for elaborado fora do prazo estabelecido com o cliente, a opinião do auditor pode perder sua necessidade e importância. Isso também pode fazer com que a entidade deixe cumprir a legislação no que diz respeito ao prazo para divulgação do parecer. O planejamento pressupõe adequado nível de conhecimento sobre as atividades, os fatos econômicos, a legislação aplicável e as práticas operacionais da entidade, além do nível geral da competência de sua administração. Não se quer dizer com isso que o auditor deva ter formação acadêmica na área de atuação da entidade auditada. Ele deve ser especialista em matéria contábil. Se for auditar uma empresa de exploração florestal, por exemplo, o auditor não precisará ser engenheiro florestal, mas deverá conhecer suficiente a atividade e a legislação a ela aplicável. O auditor pode contratar especialistas para o exame de matéria que envolva conhecimento específico fora de sua área de atuação.

No planejamento da auditoria realizada para o estudo de caso, foram considerados todos os fatores relevantes na execução dos trabalhos, especialmente os seguintes: o conhecimento detalhado das práticas contábeis adotadas pela entidade e as alterações procedidas em relação ao exercício anterior; o conhecimento detalhado do sistema contábil e de controles internos da entidade e seu grau de confiabilidade; os riscos de auditoria e a identificação das áreas importantes da entidade, quer pelo volume de transações, quer pela complexidade de suas atividades; a natureza, a oportunidade e extensão dos procedimentos de auditoria a serem aplicados; a existência de entidades associadas, filiais e partes relacionadas; o uso dos trabalhos de outros auditores independentes, especialistas e auditores internos; a natureza, conteúdo e oportunidade dos pareceres, relatórios e outros informes a serem entregues à entidade; a necessidade de atender a prazos estabelecidos por entidades reguladoras ou fiscalizadoras e para a entidade prestar informações aos demais usuários externos. Além disso, quando as demonstrações

contábeis do exercício anterior tenham sido examinadas por outro auditor, o planejamento deve contemplar os seguintes procedimentos: obtenção de evidências suficientes de que os saldos de abertura do exercício não contenham representações errôneas ou inconsistentes que, de alguma maneira, distorçam as demonstrações contábeis do exercício atual; o exame adequado dos saldos de encerramento do exercício anterior com os saldos de abertura do exercício atual; verificação de se as práticas contábeis adotadas no atual exercício são uniformes com as adotadas no exercício anterior; identificação de fatos relevantes que possam afetar as atividades da entidade e sua situação patrimonial e financeira; identificação de relevantes eventos subsequentes ao exercício anterior, revelados ou não revelados.

4.6 LEVANTAMENTOS DOS PRINCIPAIS PONTOS A SEREM AUDITADOS

Para a verificação dos lançamentos fiscais e procedimentos adotados no escrituração fiscal, será observado o *check list* abaixo:

- 1 Foi observada a numeração da última NF emitida no mês anterior?
- 2 Foi observada a numeração do último recibo emitido no mês anterior?
- 3 Foram lançados todos os recibos de venda/locação e notas fiscais/serviços tomados?
- 4 Foram observadas todas as notas fiscais de Saídas canceladas?
- 5 Foram observadas todas as notas fiscais de Entrada nas Saídas?
- 6 Foram lançadas todas as notas fiscais de Serviços canceladas?
- 7 Foi verificado se as notas fiscais a que se referem as devoluções e retornos estavam lançadas? A tributação das notas fiscais de devoluções e retornos seguiu o mesmo critério das notas fiscais a que se referem, inclusive quanto ao ICMS parcialmente diferido?
- 8 Foram observadas todas as notas fiscais de devoluções, remessas, retornos e imobilizado?
- 9 Foi lançado no Livro de Apuração do ICMS o Diferencial de Alíquota de ICMS consumo/imobilizado de outra UF?
- 10 Foi lançado no Livro de Apuração do ICMS, quando aplicável, o ICMS destacado pelas empresas optantes pelo Simples Nacional?
- 11 Foi verificado se apenas as notas fiscais com base de cálculo e valor do ICMS apresentam alíquota? As notas fiscais não tributadas ou isentas não devem apresentar alíquota, informando-se em observações o dispositivo legal (Ex.

"Nota fiscal emitida por empresa optante pelo Simples Nacional").

- 12 Foi conferido se o valor total das notas fiscais de Saídas e Serviços confere com o valor total do Demonstrativo para Cálculo do Simples Nacional?
- 13 Foi verificado se o CFOP das notas fiscais de Entradas guarda relação com o CFOP constante da respectiva nota fiscal?
- 14 Foi verificado se as notas fiscais com CFOP 1.933/2.933 e 5.933/6.933 apresentam informações relativas ao ICMS e ISS?
- 15 Foi conferido o correto preenchimento da série e sub-série das notas fiscais? (Consulta de lançamentos X Relação de Notas por Emitentes/Destinatários)
- 16 Foi verificado se as notas fiscais de Entradas/Saídas apresentam informações relativas a IPI?
- 17 Foi informado nas notas fiscais à vista (Entradas/Saídas), quando aplicável, o indicativo desta situação?
- 18 Foi impresso o Livro Registro de Entradas?
- 19 Foi impresso o Livro Registro de Saídas?
- 20 Foi impresso o Livro de Apuração do ICMS?
- 21 Foi impresso o Livro de Apuração do IPI?
- 22 Foi impresso o Livro Registro de ISS?
- 23 Foi conferida a Relação de Bases de Cálculo (Entradas e Saídas)?
- 24 Foi conferido o Resumo por Alíquota de ICMS? (Atentar para o ICMS parcialmente diferido nas notas fiscais de Entradas e Saídas)
- 25 Foi conferido o Resumo por Classificação?
- 26 Foi conferido o Resumo por Natureza de Operação?
- 27 Foi conferida a Relação de Notas por Emitente/Destinatário? (*)
- 28 Foi conferida/impressa a Relação de Tributos Retidos (Entradas e Saídas)?
- 29 Foi preenchido as bases tributáveis para auxílio do PIS-COFINS?
- 30 Foi feita a Apuração Mensal?
- 31 Foi impressa a Memória de Cálculo PIS-COFINS?
- 32 Foi impresso o Demonstrativo para Cálculo do Simples Nacional ?
- 33 Foram impressas as guias dos impostos? (Incluindo os impostos retidos)
- 34 Foram conferidos os tributos na Manutenção de Recolhimentos?
- 35 Foi impresso o relatório da GIA?
- 36 Foi gerado o arquivo txt da GIA?
- 37 Foi gerado/validado o arquivo magnético do Sintegra? (**)
- 38 Foi gerado/validado o arquivo magnético do ISS Curitiba? (***)
- 39 Foi gerado/validado o arquivo magnético do ISS Cabreúva? (***)
- 40 Foi declarado/validado o Extrato Simplificado do Simples Nacional?
- 41 Foi bloqueada a data do sistema?
- 42 Foi preenchida a planilha de Estoque de Mercadorias?
- 43 Foi preenchido o IOB?
- 44 Foram enviados os tributos por email?

Considerações:

- (*) Realizar conferência mensal e trimestral. No caso de emitentes, conferir a serialização (série e sub-série) e os emitentes (duplicados); No caso de destinatários, conferir a sequência, a serialização (série e sub-série) e os emitentes (duplicados).

- (**) Realizar conferência no arquivo gerado apenas se não houver advertência, ou quando houver, restrinja-se aos "registros fora de ordem", verificando as notas fiscais por tipo de registro, a fim de identificar possíveis anomalias, e conferindo os totais conforme os Livros Registros de Entradas e Saídas.
- (***) Antes de gerar o arquivo, checar no arquivo "txt" gerado pelo Cordilheira os seguintes itens:
1. Documento fiscal: "E" - emitidos, "R" - recebidos e "C" cancelados;
 2. Tipo do documento fiscal: 1 - Nota fiscal (a maioria dos casos);
 3. Seriação: O tipo 1 exige seriação;
 4. Retenção: "S" - Substituição Tributária (com retenção);
"N" - Normal (sem retenção);
 5. Código do Serviço: apenas os documentos fiscais com "S";
 6. Local da prestação do serviço: documentos fiscais com "N" será sempre "D" - dentro do município; documentos fiscais com "S" pode ser "D" ou "F" - fora do município;
 7. Impressão da guia: Serviços emitidos - conferir o valor da guia com o Livro Registro de ISS; Serviços recebidos - conferir o valor da guia com o somatório do ISS dos documentos fiscais com "S" e "D"; e
 8. A impressão dos relatórios de documentos fiscais emitidos e recebidos somente é possível após o envio e processamento do arquivo "txt" gerado pelo Cordilheira.

Guias para Recolhimento										
IRPJ	CSLL	PIS	COFINS	IPi	IRRF	PCC	INSS	ICMS	ISS	DAS
Obrigações Acessórias										
Sintegra	GIA	Nova Gia	ISS Ctba	DES SP	DIRF (EBS)	DIRF (Excel)	DCTF (Access)			

Para a auditoria das demonstrações contábeis foram observados os *check list* abaixo:

FINANCEIRO / CONTÁBIL	
<i>No decorrer de nossos trabalhos, outros documentos e análises poderão ser necessárias e consequentemente solicitados.</i>	
1. Histórico e informações genéricas sobre as demonstrações financeiras	
1,1	Atas de assembléia.
1,2	Organograma (subsidiarias, sociedade, fusões, etc).
1,3	Demonstrações financeiras auditadas, incluindo a demonstração de fluxo de caixa.

1,4	Cópia dos balancetes analíticos de 31/12/2008, 31/12/2009 e data-base mais recente de 2010 (ex: 31/07/2010). Favor fornecer os balancetes mensais para os mesmos períodos em formato eletrônico (Excel ou txt). Adicionalmente aos arquivos eletrônicos, favor fornecer cópia em papel dos balancetes constantes no livro diário para 31/12/2008, 31/12/2009 e data-base mais recente de 2010, que atestam que estamos trabalhando com a última versão dos balancetes desses anos.
1,5	Relatórios gerenciais mensais para os anos analisados.
1,6	Reconciliações e composições analíticas de todas as contas do balanço.
1,7	Detalhamento de qualquer receita e/ou despesa extraordinária ou não recorrente existente no período analisado.
1,8	Detalhes de empréstimos e financiamentos não registrados, ou quaisquer outras transações não registradas nos livros contábeis.
1,9	Fornecer planilhas de consolidação das empresas incluídas na transação para os anos analisados, incluindo as eliminações de ativos/ passivos e receitas/ despesas entre as companhias (se aplicável).
1,10	Fornecer a mutação do patrimônio de 2008 a data-base mais recente de 2010.
1,11	Fornecer dados gerais de instrumentos derivativos (histórico), perfil de risco, exposição líquida, impactos no caixa etc (se aplicável).
1,12	Detalhes de dividendos e distribuições de lucros para os acionistas para os últimos três anos.

2. Resumo das principais práticas contábeis, incluindo:

2,1	Reconhecimento da receita, incluindo valores recebidos antecipadamente.
2,2	Reconhecimento dos custos diretos e indiretos.
2,3	Registro e utilização de reservas (ou provisões).
2,4	Descrição de alterações de critérios contábeis adotados nos últimos 3 anos, incluindo as mudanças implementadas pela Lei 11.638/07 e MP 449/08 (se aplicável).

3. Receita, CPV e rentabilidade

3,1	Composição analítica mensal da receita por cliente (valor, preço e volume). Caso não seja possível em base mensal, favor fornecer total do ano nessa abertura.
3,2	Composição analítica mensal da receita por linha de produto (valor, preço e volume). Caso não seja possível em base mensal, favor fornecer total do ano nessa abertura.
3,3	Comparativo entre a previsão de vendas e o faturamento efetivo para os anos analisados (realizado x budget), incluindo o ano corrente.
3,4	Relação dos 10 maiores clientes por receita e valor de faturamento, incluindo volumes e margens obtidas.
3,5	Relatório mensal da margem bruta por cliente (para os clientes mais significativos).
3,6	Composição dos custos fixos e variáveis, bem como a descrição dos itens que compõem o cálculo do custo.
3,7	Análise de margem bruta por linha de produto.

3,8	Resumo dos rebates, reembolsos, programas de desconto e condição não usuais oferecidas aos clientes.
3,9	Cópia dos contratos com clientes mais significativos.

4. Outras despesas e receitas operacionais e não operacionais

4,1	Composição analítica de despesas gerais e administrativas por categoria significativa.
4,2	Análise de outras receitas e despesas.
4,3	Análise de alocação de custos/ despesas corporativos ou divisionais (ex: despesas administrativas alocadas por empresa baseadas em premissas pré-definidas).
4,4	Relação de itens não recorrentes e não usuais, incluindo despesas não relacionadas ao negócio.

5. Disponibilidades

5,1	Relação de todos os bancos com os quais a Empresa mantém relações comerciais.
5,2	Extratos bancários das respectivas contas demonstrando a posição das aplicações e saldo atual de conta corrente em 31 de dezembro de 2009 e data base mais recente de 2010 que cruze com o balancete mais recente fornecido para esse ano.
5,3	Cópia de contratos de operações de crédito firmados pela empresa, tais como contas garantidas, descontos de duplicatas, limites de conta etc.
5,4	Reconciliação bancária das instituições com as quais a empresa mantém relacionamento (conta corrente, conta garantida, aplicações, etc.) para a data base mais recente disponibilizada.

6. Contas a receber e outros ativos

6,1	Favor fornecer composição analítica de contas a receber para a informação mais recente de 2010 (cruzada com o balancete disponibilizado), incluindo nome do cliente, data de emissão, data de vencimento, saldo em aberto e outras informações.
6,2	Composição e critério da constituição da provisão para devedores duvidosos.
6,3	Histórico da provisão para devedores duvidosos, perdas e baixas, para os últimos três anos (se aplicável).
6,4	Descrição da política de crédito, incluindo estabelecimento dos limites de crédito e cobrança, estrutura interna ou terceirizada de cobrança etc.
6,5	Descrição de contas a receber renegociados, incluindo valores e datas originais dos títulos e novos prazos e valores estabelecidos com clientes em atraso.
6,6	Fornecer listagem de títulos descontados para a data-base mais recente de 2010, incluindo os extratos bancários que suportem esses valores.
6,7	Detalhamento dos impostos a recuperar, registrados no ativo circulante e não circulante.
6,8	Composições analíticas de adiantamentos, outros ativos e despesas antecipadas para data-base mais recente de 2010, incluindo informações

	sobre as partes envolvidas, datas e valores em aberto.
6,9	Composição analítica dos depósitos judiciais na data-base mais recente de 2010.

7. Estoques

7,1	Explicar metodologia para avaliação dos estoques e alocação de <i>overheads</i> para estoques (mão-de-obra, GGFs, depreciação etc.).
7,2	Listagem dos produtos mantidos em estoques no último balanço patrimonial apresentado - produtos acabados, produtos em processamento, matérias-primas, entre outros. Favor detalhar descrição dos itens, quantidade, valor unitário, valor total e, se possível, data da última movimentação.
7,3	Informações de perdas no processo produtivo, incluindo datas, valores e principais motivos (se aplicável).
7,4	Providenciar relatórios administrativos, quando existentes, sobre estoques de baixo giro ou obsoletos na data do último balanço patrimonial (por exemplo, identificando itens sem movimento nos últimos 60 ou 90 dias).
7,5	Favor fornecer detalhes sobre os procedimentos de inventário físico efetuados pela empresa, tais como periodicidade, critério de amostragem, abrangência, procedimentos de contagens, acompanhamento dos auditores etc. Adicionalmente, favor fornecer os valores dos ajustes efetuados nos últimos três anos e explicações para acertos significativos.
7,6	Detalhar quantias de estoques em consignação com fornecedores ou mantidos fora da planta na data do último balanço patrimonial.
7,7	Composição analítica das importações em andamento para a data-base mais recente de 2010 (se aplicável).
7,8	Composição e critério da constituição da provisão para estoques.

8. Investimentos, imobilizado e intangíveis

8,1	Cálculo da equivalência patrimonial das empresas coligadas e/ ou controladas.
8,2	Cópia dos laudos de avaliação das empresas adquiridas e planilhas-suporte ao ágio/ deságio registrados na contabilidade (se aplicável)
8,3	Relação do ativo fixo, incluindo descrição do bem, data de aquisição, custo histórico, depreciação acumulada, taxa aplicada de depreciação e valor residual, conciliado com o balancete mais recente disponibilizado.
8,4	Relação dos ativos intangíveis, incluindo descrição do ativo, custo histórico, amortização acumulada e valor residual, conciliado com o balancete mais recente de 2010.
8,5	Método de depreciação/ amortização, e percentuais de depreciação aplicados por categoria.
8,6	Descrição de ativos sob leasing; se existente.
8,7	Cópia do mais recente laudo de avaliação de ativos - <i>impairment</i> (se aplicável).

8,8	Descrição de quaisquer ônus, penhor, restrições, violações, convênios e acordos de quaisquer tipos que afetam alguma propriedade possuída, alugada ou usada pela companhia e de significado relevante para o negócio da companhia, junto com as respectivas cópias.
8,9	Relação de hipotecas, penhor, garantias sobre propriedades da empresa ou utilizadas.
8,10	Relação das principais adições e baixas durante os últimos 3 anos.
8,11	Registro, ou contrato de locação (quando aplicável) do imóvel onde a empresa está instalada.

9. Contas a pagar e provisões

9,1	Relação das contas a pagar em 31/12/2009 e data-base mais recente de 2010, incluindo informações sobre nome do fornecedor/ prestador de serviço, data de emissão, data de vencimento e valores em aberto.
9,2	Relação das principais provisões e sua finalidade.
9,3	Detalhes dos depósitos/ adiantamentos de clientes e de quaisquer receitas diferidas.
9,4	Composição analítica das provisões de folha de pagamento e respectivos encargos para data-base mais recente de 2010.
9,5	Detalhes sobre parcelamentos de tributos e documentação suporte desses passivos, devidamente conciliados com o balancete mais recente disponível.
9,6	Composição analítica de outros passivos, detalhando partes envolvidas, datas e valores em questão para a data base mais recente de 2010.
9,7	Fornecer detalhes sobre planos de compra de ações, previdência privada, planos de retenção de profissionais-chave do negócio, participação nos lucros dos funcionários, indenização por quebra de contrato de executivos, entre outros compromissos.

10. Empréstimos, garantias e contingências

10,1	Planilha de contratos vigentes com instituições financeiras demonstrando valores, vigência, taxas de juros, índices de correção monetária, termos e datas de pagamentos, de preferência conciliado com a data-base mais recente disponibilizada de 2010.
10,2	Cópia dos contratos vigentes e/ ou extratos bancários de empréstimos e financiamentos.
10,3	Planilhas com as principais características e cópia dos contratos de leasing, se aplicável.
10,4	Descrição dos eventuais ativos oferecidos como garantias (Ex: hipotecas, penhor mercantil, etc.) ou restrições existentes.
10,5	Resumo de outros passivos contingenciais (processos, custos de aquisição diferidos etc.) em 31 de dezembro de 2009 e data base mais recente de 2010.
10,6	Resumo das causas existentes contra a empresa, segregadas entre civil, trabalhista, tributário, ambiental, etc. Informar parte reclamante, data do processo, valor da causa, valor considerado para perda efetiva e classificação de perda informada pelo advogado da companhia (data-

	base mais recente).
10,7	Compromissos com gastos com capital (investimentos em ativo fixo, ampliações de fábrica, planos de expansão etc.).

11. Partes relacionadas	
11,1	Descrição e saldos de balanço patrimonial referentes às transações com partes relacionadas em 31 de dezembro de 2009 e data base mais recente de 2010 (ativos e passivos, inclusive saldos incluídos em contas operacionais da companhia - contas a receber, estoques, contas a pagar etc.).
11,2	Descrição e totais das operações registradas na DRE referentes a transações <i>intercompany</i> , indicando contas em que foram registradas, valores por ano e natureza das transações (últimos três anos).
11,3	Relação dos contratos existentes entre as empresas do mesmo grupo, incluindo valor, vigência e índices de correção monetária, caso aplicável.
11,4	Cópias dos contratos vigentes entre a empresa seus sócios (se aplicável).

Além disso, foi observado se as demonstrações contábeis levaram em conta os quesitos abaixo:

Finanças:

- 1.1 Contas auditadas referentes aos últimos 5 anos e as devidas contas consolidadas auditadas referentes a tais períodos. Contas não auditadas da administração referentes ao período até a data atual, a partir do fim do último exercício em que havia contas auditadas.
- 1.2 Orçamento e previsão para o ano em curso. Plano de negócios para os próximos 3 anos.
- 1.3 Todo material extraordinário de receita não recorrente ou itens de despesas dos últimos 3 anos.
- 1.4 Relatórios de auditoria e cartas da administração aos diretores ou membros do conselho de administração, ou quaisquer comitês do mesmo, preparadas ao longo dos últimos três anos. Correspondência com os auditores, preparada ou recebida ao longo dos últimos três anos, referente às atividades do Grupo.
- 1.5 Detalhes de quaisquer dividendos ou distribuições pagos, efetuados ou declarados (ou propostos) desde a data das mais recentes contas auditadas.
- 1.6 Quanto a todas as informações financeiras fornecidas, favor incluir uma descrição do método utilizado (IAS, US GAAP, etc.).
- 1.7 Devedores:
 - a) Descrição dos termos e condições de pagamento. Detalhes da política de crédito do Grupo.

- b) Detalhes sobre os devedores da sociedade, categorizados pelo tempo da dívida em relação à última data disponível.
- c) Detalhes do registro dos créditos de liquidação duvidosa, incluindo baixas contábeis e desvalorizações nos últimos três exercícios fiscais.
- d) Lista das atuais contas de recebimento duvidoso e detalhes de todas as provisões para dívidas duvidosa.
- e) Detalhes de quaisquer possíveis baixas contábeis ou desvalorizações contempladas por qualquer Sociedade do Grupo.

1.8 Estoque:

- a) Detalhes do procedimento de compra estoque.
- b) Metodologia de inventário do estoque.
- c) Mais recente inventário de estoque disponível
- d) Lista de todo o estoque obsoleto ou descartado.
- e) Lista de todo o estoque obsoleto, descartado e vencido, e ainda não vendido.
- f) Análise do estoque e do trabalho em andamento (por volume e valor), incluindo políticas de avaliação e provisionamento.

1.9 Ativos Fixos:

- a) Uma lista de todas as instalações, máquinas, equipamentos e demais ativos de propriedade e/ou usados por cada Sociedade do Grupo, que são de valor relevante e que demonstram sua situação real.
- b) Um cronograma completo indicando a depreciação de todas as instalações, máquinas, equipamentos e demais ativos, como acima mencionado.
- c) Detalhes de qualquer opção segundo a qual uma Sociedade do Grupo possa comprar ou vender ativos.
- d) Cronograma de todos os ativos arrendados, inclusive arrendamento de veículos.

1.10 Credores:

- a) Detalhes do livro razão de contas a pagar na data mais recente disponível.

1.11 Dívida e Documentos de Financiamento:

- a) Detalhes sobre qualquer hipoteca, debênture, encargo ou outro ônus, gravame ou garantia, indenização ou fiança dados por ou

em relação a qualquer Sociedade do Grupo, suas ações/quotas, direitos e ativos.

- b) Detalhes e cópias de contratos de empréstimo e financiamento concedidos a ou por uma Sociedade do Grupo (inclusive todos os empréstimos e dívidas entre as empresas, de diretores e funcionários)
- c) Detalhes e cópias de todos os acordos com banco(s), incluindo todas as linhas de cheque especial e linhas de crédito rotativo, e os prazos e bases de quaisquer garantias.
- d) Lista dos principais credores (exceto aqueles mencionados no Item 3.1.11 b)), indicando as quantias em aberto, datas de vencimento dos pagamentos e quaisquer termos relevantes quanto o interesse ou de outra forma. Cópias dos contratos firmados com tais credores.
- e) Contratos de trocas e futuros, operações de investimentos, derivativos.
- f) Detalhes sobre obrigações contingenciais, quer ou não incluídas no balanço patrimonial.
- g) Detalhes sobre qualquer dívida de Sociedade do Grupo, exceto incorrida durante o curso normal dos negócios.

1.12 Lista de todos os bancos com relacionamento comercial com uma Sociedade do Grupo.

1.13 Demandas:

- a) Lista de demandas referente aos últimos 5 anos (produto, volume, valor, cliente envolvido).
- b) Casos pendentes com potencial de perda e provisões correspondentes.

1.14 Tratamento contábil conferido ao plano de compra de ações e detalhes das provisões correspondentes, se houver.

2. Tributos

2.1 Detalhes de todas as declarações de imposto de renda e outras declarações (incluindo, sem constituir limitação, declarações de imposto referente a pagamentos de tributos, taxaões, imposto sobre mercadorias e outros impostos) entregues por cada Sociedade do Grupo a qualquer autoridade tributária ao longo dos últimos 5 anos.

- 2.2 Toda a correspondência com quaisquer autoridades ou agências governamentais encarregadas de cobrança de impostos ou de executar ajustes ou de questionar posições de *compliance* adotadas por uma Sociedade do Grupo ao longo dos últimos 5 anos.
- 2.3 Todos os documentos de auditoria referentes a mais recente auditoria realizada por quaisquer autoridades ou agências governamentais encarregadas da cobrança dos impostos de cada Sociedade do Grupo ao longo dos últimos 5 anos.
- 2.4 Detalhes e cópias de todos os contratos de compartilhamento de impostos, de incentivos e benefícios fiscais envolvendo uma Sociedade do Grupo.
- 2.5 Detalhes sobre qualquer disputa anterior, atual, pendente ou iminente com autoridades ou agências encarregadas da cobrança ou execução de impostos.
- 2.6 Uma cópia das mais recentes contas imputadas a uma Sociedade do Grupo.

Para continuidade da análise das demonstrações contábeis, serão observados os procedimentos de auditoria:

CAIXA

- a) Conferir se os boletins de caixa “batem” com os saldos contábeis;
- b) Através da análise de um determinado mês, nos movimentos de boletins de caixa, verificar a consistência dos documentos.
- c) Cheques pré-datados não devem fazer parte do Caixa, devendo os mesmos serem reclassificados para conta de créditos a receber.

BANCOS

- a) Conferir se os saldos dos bancos constantes no balancete contábil estão em conformidade com os extratos bancários e/ou conciliações apresentadas pela empresa;
- b) Com base na conciliação bancária, verificar se os cheques e depósitos

constantes na conciliação bancária realmente constam no extrato bancário do período subsequente, bem como se não há pendência de longa data nas conciliações bancárias;

- c) Analisar em um determinado mês ou alguns dias de certo mês, por amostragem, os documentos de suporte dos registros constantes na conta bancos conta movimento;
- d) Verificar se nos meses seguintes, ao do encerramento do balancete e balanço existem despesas pagas de meses ou ano anteriores e que estão sendo contabilizadas pelo pagamento, mas devem ser contabilizadas pelo período de Competência, tais como:

APLICAÇÕES FINANCEIRAS

Conferir os saldos contábeis de aplicações financeiras:

- a) com extratos de aplicações financeiras;
- b) verificar se está sendo contabilizado o IRRF sobre rendimentos das aplicações financeiras, na conta de Impostos a Recuperar.

RENTA FIXA: Os rendimentos das aplicações financeiras de Renda Fixa devem ser apropriados até 31/12/2009, “*pro-rata tempore*”, pois seus rendimentos são considerados líquidos e certos. Exemplo: CDB, RDB.

RENTA VARIÁVEL: Os rendimentos de aplicações financeiras de renda variável (atreladas à Bolsa, ao Ouro, ao Dólar, etc.) devem ser registrados na data do respectivo resgate.

CONTROLES INTERNOS

- **CAIXA**
- **BANCOS**
- **APLICAÇÕES**

Caixa

Manter Boletim ou outros livros de caixa para suportar o registro das operações do caixa.

Tais boletins ou outros livros de caixa devem conter:

- Vistos do caixa responsável

- Vistos de aprovação superior
- Evidências de conferências de somas e apuração dos saldos
- Composição dos valores constantes no caixa: vales, cheques, dinheiro, etc.
- Numeração dos boletins

Os pagamentos efetuados pelo caixa devem estar suportados por documentos hábeis.

Os documentos devem conter:

- Visto do responsável que autorizou a realização do gasto
- Visto do responsável que autorizou o pagamento
- Carimbo de "PAGO", com o objetivo de evitar futuras reapresentações do mesmo documento.

Bancos

Todas as contas bancárias estão devidamente:

- Autorizados pela direção
- Registradas no razão geral ou em razões auxiliares
- Abertas em nome da empresa.
- Solicitar extratos oficiais, pois os extratos via internet podem ser facilmente adulterados pelos usuários.
- Antes do pagamento através de cheques ou via *home-bank* (internet), verificar se são observados os seguintes procedimentos:
 - a) Requisição
 - b) Cotação de preço – 2 ou 3 cotações
 - c) Autorização para a referida compra, por pessoa responsável
 - d) Conferência ou recepção do produto, para averiguar realmente se a mercadoria foi entregue.
 - e) Autorização para o pagamento
 - f) Conferência do contas a pagar

APLICAÇÕES FINANCEIRAS

- Existem planilhas de controle dos valores aplicados;
- Foram efetuadas cotações para verificar quais as melhores taxas de aplicações financeiras, preservando, no entanto, a segurança e a

liquidez.

DUPLICATAS A RECEBER

Principais incorreções:

- não conciliado o saldo contábil das contas dos clientes com o relatório das duplicatas a receber;
- a empresa não possui relatório das duplicatas a receber ou mantém o controle e não emite o relatório ao final de cada mês;
- título/duplicata a receber pendente de longa data, sem a devida provisão para devedores duvidosos conforme regra legal;
- contabilização a maior ou a menor da receita;
- erro na contabilização de devoluções de vendas e vendas canceladas – não batem com os livros de entrada de mercadorias;
- lançamentos invertidos entre contas de clientes.
- duplicatas a receber no prazo superior a 12 meses da data do encerramento do balanço, as quais devem ser reclassificadas para o Não Circulante.

Documentos a serem solicitados:

- O auditor poderá solicitar o razão contábil das contas selecionadas para exame, e a própria cópia do razão contábil poderá servir como papel de trabalho;
- A partir do razão contábil, solicitar à contabilidade o recebimento subsequente, ou seja, o auditor deverá verificar se as duplicatas constantes na seleção foram recebidas, na data do documento, mediante verificação nos relatórios de recebimento junto às instituições financeiras.

Procedimentos:

Conferir se o saldo da conta de Duplicatas a Receber (ou Clientes) constante no balancete contábil está em conformidade com o Relatório de Duplicatas a Receber do setor financeiro e efetuar os seguintes testes:

- por amostragem, selecionar clientes;
- efetuar testes de recebimento subsequente (nos meses seguintes a data base do balancete, verificar o crédito ou depósito em conta corrente referente o recebimento das duplicatas analisadas);
- as duplicatas selecionadas para os testes, e ainda não recebidas até a

data da realização dos trabalhos de Auditoria, conferir o valor e data de vencimento com a efetiva nota fiscal;

- investigar as diferenças existentes entre o balancete e o Relatório de Duplicatas a receber;

Controles internos Contas a Receber

- O setor de cobrança está organizado no sentido de efetuar a gestão das contas a receber e possui sistemas adequados de registros e controles.
- Manter no setor registros individuais das contas a receber, indicando número dos títulos, valores, vencimentos e saldos.
- As análises e resumos são examinados por funcionário responsável, tomando-se as providências necessárias à cobrança dos títulos vencidos.

AUDITORIA ESTOQUES

Principais Erros

- mudança de critério de avaliação de estoque de um ano para outro*;
- avaliação incorreta do custo, em desconformidade com as normas legais;
- subavaliação ou superavaliação de estoque;
- não realização do inventário;
- inexistência de escrituração do livro de inventário;

Procedimentos de Auditoria

O saldo contábil da conta Estoque deverá “bater” com o Inventário de Estoque constante no Livro de Inventário de Estoque.

Verificar se há ou não subavaliação ou superavaliação de estoque - Custos

Para o Auditor averiguar se os custos vêm mantendo-se com certo equilíbrio e coerência com as Receitas deve proceder à seguinte análise:

- somar mês a mês o CPV e o CVM
- somar mensalmente as receitas com vendas de produtos e mercadorias;

- somar mês a mês os impostos incidentes sobre as vendas (IPI, ICMS, PIS, Cofins), vendas canceladas e devoluções de vendas;

Controles internos - Estoques

A empresa deve estar organizada no sentido de controle e vigilância permanente de seus estoques, quanto à guarda e movimentação.

Os estoques mantidos pela empresa estão sob controle e responsabilidade de pessoal adequado.

Os locais de armazenagem ou estocagem são adequados quanto a:

- roubo, fogo, perdas, extravios, etc.
- inaccessibilidade de terceiros, não autorizados.

Os sistemas de controles mantidos evitam as entradas e as saídas de estoques sem documentação suficiente e aprovada.

INVESTIMENTOS

Principais Erros

Algumas empresas não aplicam o método de equivalência patrimonial em seus investimentos, fazendo assim que haja uma subavaliação ou superavaliação do mesmos: Realizar cálculos da equivalência patrimonial em investimentos relevantes. Solicitar para cálculo as demonstrações financeiras da investida, solicitar ainda contratos sociais e alterações consolidadas para certificar-se do percentual de participação no PL da investida. Atentar ainda para o correta contabilização na conta de receita a título de equivalência patrimonial e o ajuste da mesmo no LALUR para retirar seu efeito da apuração de IR e CSLL.

FORNECEDORES

Principais incorreções: saldos inadequados, saldo da conta fornecedor não está de acordo com o relatório de contas a pagar, saldo dos fornecedores não conciliados com o relatório de contas a pagar, inexistência ou falta de emissão

mensal do relatório de contas a pagar

Procedimentos de auditoria

Procedimentos de auditoria: Se o relatório do Setor de Contas a Pagar, contendo os fornecedores da empresa está conciliado com o balancete contábil, investigar diferenças não explicadas, se não há o relatório de fornecedores a pagar, sugerir a implementação do mesmo; Por amostragem, selecionar os fornecedores mais representativos: verificar a liquidação subsequente, isto é, se as duplicatas constantes no Balanço estão sendo pagas nos meses subsequentes ao Balanço; Alternativamente, verificar as notas fiscais que deram o saldo constante no Balanço; Atentar aos fornecedores pendentes de pagamento de longa data, questionar o motivo da pendência e se realmente existe a dívida;

Controles internos

A contabilidade e o setor de contas a pagar estão adequadamente organizados, no sentido de manter as obrigações sob permanente controle e vigilância, quanto a (controles, formulários em uso, n.º de vias e destinação): Posições e vencimentos dos títulos; Registros adequados, suficientes e em tempo hábil; Que evitem pagamentos indevidos, em atraso ou em duplicidade. Existe um sistema adequado para registro e controle das contas a pagar em geral,

MÚTUOS

Verificar se há contrato relativo aos empréstimos de mútuo entre a empresa e seus sócios. Observar que os rendimentos auferidos nas operações de mútuo de recursos financeiros entre pessoa física e pessoa jurídica e entre pessoas jurídicas, inclusive controladoras, controladas, coligadas e interligadas sujeitam-se à incidência dos impostos.

Procedimentos de Auditoria

Conferência das Receitas: Para confirmar se os saldos das contas de Receitas estão corretos, o Auditor deverá confrontar a Receita constante no balancete com os Livros de saída de Mercadorias ou Produtos (ICMS/IPI) e de

Serviços (ISS).

CUSTOS E DESPESAS

Procedimentos de Auditoria

Custos

Para o Auditor averiguar se os custos vêm mantendo-se com um certo equilíbrio e coerência com as Receitas deve proceder a seguinte análise:

- ✓ somar mês a mês o CPV e o CVM
- ✓ somar mensalmente as receitas com vendas de produtos e mercadorias;
- ✓ somar mês a mês os impostos incidentes sobre as vendas (IPI, ICMS, PIS, Cofins) vendas canceladas e devoluções de vendas;

Despesas

O Auditor poderá selecionar as contas mais relevantes de despesas e solicitar o razão contábil das mesmas, através do razão contábil poderá selecionar alguns documentos que julgar necessário; através do balancete de verificação, visualizar contas como despesas diversas, multas de trânsitos, doações, brindes outras contas que deverão ser adicionadas ao IRPJ e à CSSL, solicitando o razão contábil e documentação para a análise. Verificação de despesas com veículos e as despesas indedutíveis.

Análise Global

O auditor poderá selecionar as principais contas de despesas, dentro dos respectivos grupos e realizar a comparação mês a mês, e solicitar o razão contábil da conta relativa ao mês que houve maior variação para a respectiva análise.

5 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

Neste trabalho, realizou-se uma discussão profunda da auditoria no meio empresarial bem como sua inter-relação com a prestação de serviços contábeis às empresas, com o intuito de obter confiabilidade e segurança nos negócios. Verificamos neste trabalho a evolução histórica da auditoria até seu contexto atual, explicitando os tipos, evidenciando suas formas de apresentação (interna e externa) e elaborar um breve estudo, avaliando os serviços contábeis dos escritórios através da análise das demonstrações contábeis de uma empresa escolhida aleatoriamente, denominada como empresa K, através de uma auditoria externa, evidenciando se as demonstrações contábeis da mesma atende as normas e princípios de contabilidade geralmente aceitos, utilizando uma lista de procedimentos de auditoria e *check list*, criado de modo a auditar os pontos principais das demonstrações e procedimentos de escrituração contábil e fiscal.

Através da auditoria realizada no estudo de caso, observamos que os valores em clientes e disponibilidades não estão de acordo com as receitas obtidas no ano, além disso, verificamos que foram utilizadas as contas de estoque e custo das mercadorias vendidas para ajuste do lucro bruto do exercício, de modo a recolher menos impostos, pois o lucro bruto do exercício, com as adições e exclusões serve como base de cálculo, pois a empresa é optante pelo regime de apuração do lucro real trimestral. Foi observado a inexistência de controle tanto no pagamento de fornecedores, quando no recebimento de clientes, pois os mesmos eram sempre baixados 30 dias após a provisão. Nas demonstrações utilizadas no estudo de caso, tivemos um exemplo de uma contabilidade que não apresenta a real situação econômico-financeira da empresa. Sendo um mau exemplo de prestação de serviços contábeis.

Recomendamos que o escritório contábil que gratuitamente cedeu as demonstrações contábeis utilize de procedimentos de auditoria e *check list* de escrituração contábil e fiscal, de modo a realizar da melhor maneira possível a contabilização da empresa. Observamos que outros escritórios utilizam com sucesso estas ferramentas para padronizar sua escrituração fiscal e contábil.

Através desse trabalho, fica a recomendação também, de que se explore a auditoria no sentido de verificar e esclarecer as mutações das demonstrações contábeis nos novos moldes da nova legislação, conforme Lei nº 11.638/2007, medida Provisória nº 449/2008 e CPC's emitidos com base na conversão da contabilidade brasileira para o IFRS. Fica o adendo também, da carência no "mundo acadêmico" de aulas práticas voltadas para o dia-a-dia de um escritório contábil, como por exemplo, incluir na grade acadêmica, uma aula referente declarações acessórias da Receita Federal do Brasil, ou uma aula de escrituração fiscal e contábil, utilizando um sistema informatizado de contabilidade.

6 REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria**: um curso moderno e completo. São Paulo: Saraiva, 1984.

AMAT, Orion. O caso Arthur Andersen/Enron: **o fundo do poço?** La Vanguardian Digital, fev. 2002. Disponível em: <<http://br.monografias.com/trabalhos>>.

ATTIE, William. **Auditoria interna**. São Paulo: Atlas, 1992.

ATTIE, William. **Auditoria Conceitos e Aplicações**. 3ed. São Paulo: Atlas, 1998.

BOYNTON, William C.; JOHNSON, Raymond N.; KELL, Walter G. **Auditoria**: Tradução Autorizada. 7ed. São Paulo: Atlas, 2002.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria contábil**: teoria e prática. 3ed. São Paulo: Atlas, 2004.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Princípios fundamentais e normas brasileiras de Contabilidade**. Brasília.

FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. **Auditoria Contábil**. 2ed. São Paulo: Atlas, 1991.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5ed. São Paulo: Atlas, 1999.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica**. 5ed. São Paulo: Atlas, 2003.

OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças. **Planejamento estratégico**: conceitos, metodologia, práticas. 22ed. São Paulo: Atlas, 2005.

OLIVEIRA, Luís Martins; DINIZ FILHO, André. **Curso básico de auditoria**. São Paulo: Atlas, 2001.

OLIVEIRA, Sílvio Luiz de. **Tratado de metodologia científica: projetos de pesquisas, TGI, TCC, monografias, dissertações e teses**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2002.

7 GLOSSÁRIO

Acompanhamento. Análise sistemática e avaliação, efectuadas/ efectuadas pelo auditor após determinado período de tempo, das actividades/actividades e medidas empreendidas pela entidade fiscalizada, na sequência/sequencia das conclusões e recomendações incluídas no relatório de auditoria.

Auditoria externa. Auditoria realizada por um organismo externo e independente da entidade fiscalizada, tendo por objectivo/objectivo, por um lado, emitir um parecer sobre as contas e a situação financeira, a legalidade e regularidade das operações e/ou sobre a gestão e, por outro, elaborar os relatórios correspondentes.

Auditoria interna. Serviço ou departamento interno de uma entidade incumbido pela direcção/direcção de efectuar/efectuar verificações e de avaliar os sistemas e procedimentos da entidade com vista a minimizar as probabilidades de fraudes, erros ou práticas ineficazes. A auditoria interna deve ser independente no seio da organização e prestar contas directamente/directamente à direcção/direcção.

Auditoria operacional. Auditoria que incide em todos os níveis de gestão sob o ponto de vista da economia, eficiência e eficácia, nas suas fases de programação, execução e supervisão. Ver economia, eficiência, eficácia.

Controle interno. Conjunto dos processos e meios que permitem respeitar o orçamento e os regulamentos em vigor, salvaguardar os activos/ativos, assegurar a validade e autenticidade dos registos/registros contabilísticos/contábeis e facilitar as decisões de gestão, especialmente através da colocação à disposição, no momento oportuno, da informação financeira.

Eficácia. Grau de alcance dos objectivos/objectivos visados, segundo uma relação de custo/benefício favorável.

Eficiência. Utilização dos recursos financeiros, humanos e materiais de modo a

atingir a maximização dos resultados para um determinado nível de recursos ou a minimização dos meios para determinada quantidade e qualidade de resultados.

Erro. Falta profissional cometida por negligência ou desconhecimento de determinados princípios, normas ou regras, que prejudica a regularidade de actos/atos e factos/fatos.

Fraude. Manipulação, falsificação ou omissão intencionais dos registos/registros e/ou documentos e apropriação indevida de activos/ativos, que prejudicam a regularidade e a veracidade da escrituração.

Normas de auditoria. Regras que o auditor deve observar em relação aos objectivos/objetivos a atingir, aos procedimentos e técnicas de auditoria utilizados, ao relatório que deve elaborar e à qualidade do trabalho.

Procedimentos de auditoria. Conjunto de verificações e averiguações previstas num programa de auditoria, que permite obter e analisar as informações necessárias à formulação da opinião do auditor.

Relatório de auditoria. Documento contendo as comprovações, conclusões e, eventualmente, recomendações que a instituição de fiscalização ou o auditor considerem útil levar ao conhecimento da entidade fiscalizada ou de qualquer outra autoridade competente. O relatório de auditoria pode ser acompanhado das respostas da entidade fiscalizada.

8 ANEXOS

Constarão em anexo neste trabalho, as demonstrações contábeis da empresa K, são elas: Balanço Patrimonial, DRE, Balancete de verificação e DLPA respectivamente.

ANEXO 1 – BALANÇO PATRIMONIAL

ANEXO 2 – DRE (Demonstração do Resultado do Exercício)

ANEXO 3 - BALANCETE DE VERIFICAÇÃO

ANEXO 4 – DLPA (Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados)