

RELATÓRIO TÉCNICO DE AUDITORIA REALIZADO NA ENTIDADE “ABC” – UM ESTUDO DE CASO

Darlei Alves de Oliveira¹
Hamilton Luiz Favero²

RESUMO

O presente trabalho foi desenvolvido com o objetivo de se aliar os conhecimentos teóricos adquiridos ao longo do Curso de Auditoria e Perícia Contábil, com um caso real de auditoria realizado numa entidade sem fins lucrativos e que ainda não fora submetida a um trabalho dessa natureza. A fim de embasar a parte prática apresentada a partir do item três, procurou-se levantar um referencial teórico capaz de elucidar possíveis dúvidas com relação às atividades inerentes ao segmento de auditoria. Durante o desenvolvimento do trabalho em campo foi possível constatar a dificuldade de acesso a determinadas informações, dificuldade essa que, certamente, será encontrada em outros trabalhos ao longo da carreira dos colegas que prosseguirem na profissão. As conclusões apontam um controle interno deficiente e uma excessiva centralização da administração por parte do gestor e ainda, não observância de aspectos fiscais.

1 INTRODUÇÃO

Com a entrada em vigor da Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007 e ainda, com a convergência das Normas Brasileiras de Contabilidade aos padrões internacionais, os trabalhos de auditoria ganharam maior projeção tanto no aspecto legal quanto na valorização dos profissionais da área.

Essa nova fase impõe aos futuros contadores cenários promissores, mais ao mesmo tempo uma obrigação da busca constante do aperfeiçoamento profissional. Definitivamente o profissional que ainda mantinha os antigos métodos de trabalho, que ainda se ocupa de preencher guias para recolhimento de tributos, este está fadado ao fracasso.

A contabilidade muda de faceta, ganha novo formato, deixa de ocupar a sala isolada, muitas vezes reaproveitada em um canto qualquer da empresa e passa a ocupar um lugar de destaque.

¹ Aluno do curso de Pós-Graduação em Auditoria e Perícia Contábil - FCV

² Doutor em Ciências Empresariais – UMSA. Mestre em Contabilidade – FGV-RJ

As formações de grandes conglomerados empresariais, com grandes fusões, passam a necessitar de profissionais contábeis preparados para novos desafios, capazes de preparar essas entidades para essas mudanças.

Mas é preciso que o novo contador abrace a causa, aproveitando que a legislação reserva apenas a ele o direito de atuar no ramo de Auditoria Contábil. É um grande desafio e que aumenta sua responsabilidade, pois a sua opinião, como Auditor Contábil, além de legalmente exigida fará a diferença no futuro de muitas empresas.

O § 3º do Art 195-A da Lei nº 11.638/07 dispõe o seguinte:

Art. 3º Aplicam-se às sociedades de grande porte, ainda que não constituídas sob a forma de sociedades por ações, as disposições da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, sobre escrituração e elaboração de demonstrações financeiras e a **obrigatoriedade de auditoria independente por auditor registrado na Comissão de Valores Mobiliários. (grifo meu)**

Parágrafo único. Considera-se de grande porte, para os fins exclusivos desta Lei, a sociedade ou conjunto de sociedades sob controle comum que tiver, no exercício social anterior, ativo total superior a R\$ 240.000.000,00 (duzentos e quarenta milhões de reais) ou receita bruta anual superior a R\$ 300.000.000,00 (trezentos milhões de reais).

A obrigatoriedade de auditoria se estende agora às empresas de grande porte, mesmo que não seja de capital aberto.

Nesse contexto, o presente estudo teve como objetivo sedimentar os conhecimentos teóricos através de um trabalho prático, tornando-se uma ferramenta capaz de nortear os primeiros passos na carreira de auditor.

Pôde-se ainda, verificar as dificuldades que poderão ser encontradas pelo auditor na condução dos seus trabalhos por ocasião do levantamento de informações.

Os dados obtidos para a pesquisa foram levantados no período entre abril e setembro de 2014, tendo como base de dados o ano de 2013.

O estudo desenvolvido enquadra-se na modalidade de Estudo de Caso por se tratar de uma pesquisa em profundidade em um determinado setor da instituição com vista a obter dados suficientes para a elaboração das análises e conclusões.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 NORMAS E PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA

2.1.1 Normas de Auditoria

Normas constituem um regramento balizador dos trabalhos e da conduta de determinado segmento profissional, os quais podem fixar padrões e definir limites de atuação. Segundo Pinho (2007, p. 11) “As normas têm a finalidade de estabelecer os padrões técnicos e de comportamento, visando alcançar uma situação coletiva e individualmente desejável.”.

No Brasil, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) edita e atualiza constantemente as Normas Brasileiras de Contabilidade aplicáveis aos trabalhos e à pessoa do auditor independente, classificando-as em duas vertentes: normas relativas ao profissional de auditoria independente e normas relativas aos trabalhos de auditoria independente, representadas pelas siglas **NBC P** e **NBC TA**, respectivamente. Além disso, o CFC complementa e transmite orientações através dos Comunicados Técnicos (**CT**).

Attie (2011) elenca as principais normas em vigor, a saber:

NBC P1 – Normas Profissionais de Auditor Independente.

NBC P1.8 – Utilização de trabalhos de especialistas.

NBC P1.6 – Sigilo

NBC P5 – Normas sobre o Exame de Qualificação Técnica para Registro no Cadastro Nacional de Auditores Independentes (CNAI) do CFC.

NBC TA 01 – Estrutura Conceitual para os Trabalhos de Asseguração.

NBC TA 200 – Objetivos Gerais do Auditor Independente e a Condução da Auditoria em Conformidade com as Normas de Auditoria.

NBC TA 210 – Concordância com os Termos do Trabalho de Auditoria.

NBC TA 220 – Controle de Qualidade da Auditoria de Demonstrações Contábeis.

NBC TA 230 – Documentação de Auditoria.

NBC TA 240 – Responsabilidade do Auditor em Relação a Fraude, no Contexto da Auditoria de Demonstrações Contábeis.

NBC TA 250 – Consideração de Leis e Regulamentos na Auditoria de Demonstrações Contábeis.

NBC TA 265 – Comunicação de Deficiências de Controle Interno.

NBC TA 300 – Planejamento da Auditoria de Demonstrações Contábeis.

NBC TA 315 – Identificação e Avaliação dos Riscos e Distorção Relevante por meio de Entendimento da Entidade e do seu Ambiente.

NBC TA 320 – Materialidade no Planejamento e na Execução da Auditoria.

NBC TA 450 – Avaliação da Distorções Identificadas durante a Auditoria.

NBC TA 500 – Evidências de Auditoria.

NBC TA 510 – Trabalhos Iniciais – Saldos Iniciais.

NBC TA 530 – Amostragem em Auditoria.

NBC TA 560 – Eventos Subsequentes.

NBC TA 610 – Utilização do Trabalho de Auditoria Interna.

NBC TA 620 – Utilização do Trabalho de Especialistas.

O conhecimento das normas acima elencadas não elide a responsabilidade do auditor se inteirar de outros institutos legais relacionados aos seus trabalhos, tendo em vista a particularidade de cada atividade de auditoria desenvolvida.

Nesse sentido, Pinho (2007, p. 12) afirma que:

No que diz respeito à normatização, outro aspecto a ponderar é o da fragilização das economias frente ao processo de globalização, potencializando o risco de auditoria e requerendo do auditor cuidados redobrados, notadamente, e no tocante ao aspecto regulatório.

Pode-se observar que, a exemplo de qualquer segmento profissional, é preciso que o auditor conheça com a maior amplitude possível as normas que permeiam o seu ambiente de trabalho.

2.1.2 Procedimentos de Auditoria

Entendem-se por Procedimentos de Auditoria as atividades desenvolvidas com o firme propósito de se constatar informações evidenciadas na documentação suporte ou nos demonstrativos contábeis auditados.

No entendimento de Pinho (2007, p. 61) “São investigações técnicas que, tomadas em conjunto, permitem a formação fundamentada da opinião do auditor sobre o trabalho realizado [...].”

Visto dessa maneira, é necessário que os procedimentos escolhidos pelo profissional possam, de fato, espelhar as evidências levantadas ao longo do seu trabalho.

Almeida (2010, p. 34) afirma que “Os procedimentos de auditoria representam um conjunto de técnicas que o auditor utiliza para colher as evidências sobre as informações das demonstrações financeiras. [...].”

Cada situação em particular demandará um tipo específico de procedimento a ser realizado.

Nessa esteira, Almeida (2010, p. 34-36) enumera alguns procedimentos de auditoria que podem ser utilizados pelo auditor na condução dos seus trabalhos:

- **Contagem Física:** esse procedimento é utilizado para as contas do ativo e consiste em identificar fisicamente o bem declarado nas demonstrações financeiras [...].
- **Confirmação com Terceiros:** [...] utilizado pelo auditor para confirmar, por meio de carta, bens de propriedade da empresa em poder de terceiros, direitos a receber e obrigações[...].
- **Conferência de Cálculos:** o contador efetua diversos cálculos em todo o processo de elaboração das demonstrações financeiras. Evidentemente, um erro de cálculo ocasiona uma informação errônea nessas demonstrações. Portanto, o auditor deve conferir, na base de teste, esses cálculos [...].
- **Inspeção de documentos:** [...] os documentos representam os comprovantes hábeis que suportam os lançamentos contábeis nas contas de ativo, passivo, receita e despesa. O auditor examina esses documentos com o objetivo de constatar a veracidade dos valores registrados [...].

A escolha por qualquer um desses procedimentos deve levar em consideração o objetivo final do auditor que é o subsídio para a emissão da sua opinião.

2.2 CONTROLE INTERNO

Pode-se definir Controle Interno como um conjunto de ações ou processos que devem ser praticados pela organização visando à proteção de seu patrimônio. Tais controles devem orientar os procedimentos dos integrantes da entidade na condução de seus trabalhos.

Pinho (2007) apresenta o conceito universalmente aceito pelo *American Institute of Certified Public Accountants (AICPA)* como um plano de organização e métodos que a empresa adota para salvaguardar os seus ativos, verificar a adequação e confiabilidade dos dados contábeis e ainda atingir a eficiência operacional.

Almeida (2010, p. 42) afirma que:

O controle interno representa em uma organização o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas com os objetivos de proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa.

Nesse sentido, pode-se observar a existência de duas vertentes: os controles internos voltados à parte contábil e os controles contábeis afetos à área operacional da organização.

Attie (2011, p. 192-193) segrega esses controles da seguinte forma:

- a) **controles contábeis:** compreendem o plano de organização e todos os métodos e procedimentos diretamente relacionados, principalmente com a salvaguarda do patrimônio e a fidedignidade dos registros contábeis. Geralmente incluem os seguintes controles: sistema de autorização e aprovação, separação das funções de escrituração e elaboração dos relatórios contábeis daquelas ligadas às operações ou custódia dos valores; e controles físicos sobre estes valores;
- b) **controles administrativos:** compreendem o plano de organização e todos os métodos e procedimentos que dizem respeito à eficiência operacional e à decisão política traçada pela administração. Normalmente, se relaciona de forma indireta aos registros financeiros. Com frequência abrangem análises estatísticas, estudos de tempo e movimentos, relatórios de desempenho, programas de treinamentos e controle de qualidade.

O alcance dos controles internos interfere de maneira direta na organização e confiabilidade das informações divulgadas e ainda, na amplitude dos trabalhos de auditoria a fim de se fundamentar a opinião exarada pelo profissional independente.

2.3 PLANEJAMENTO DOS TRABALHOS

O planejamento é o ponto de partida para que se possa atingir um resultado satisfatório em qualquer atividade que se queira desenvolver. Pode ser o diferencial entre o sucesso e o fracasso.

Na auditoria, não é diferente. É necessário que se fixe as metas a serem atingidas e se faça uso correto dos recursos e técnicas disponíveis.

Nesse enfoque, Pinho (2007, p. 55) afirma que:

Assim como em qualquer atividade humana, na Auditoria o Planejamento também é o instrumento responsável pela otimização do processo. Logo, planejar em Auditoria significa estabelecer metas para que o serviço seja de excelente qualidade a um menor custo possível.

Dessa forma, além de permitir atingir o resultado almejado, o planejamento pode evitar o retrabalho ou ainda a concentração de esforços em atividades desnecessárias.

Conforme descreve o Conselho Federal de Contabilidade (Resolução CFC nº 1211/09, p. 4):

O planejamento da auditoria envolve a definição de estratégia global para o trabalho e o desenvolvimento de plano de auditoria. Um planejamento adequado é benéfico para a auditoria das demonstrações contábeis de várias maneiras, inclusive para [...]:

- auxiliar o auditor a dedicar atenção apropriada às áreas importantes da auditoria;
- auxiliar o auditor a identificar e resolver tempestivamente problemas potenciais;
- auxiliar o auditor a organizar adequadamente o trabalho de auditoria para que seja realizado de forma eficaz e eficiente;

- auxiliar na seleção dos membros da equipe de trabalho com níveis apropriados de capacidade e competência para responderem aos riscos esperados e na alocação apropriada de tarefas;
- facilitar a direção e a supervisão dos membros da equipe de trabalho e a revisão do seu trabalho;
- auxiliar, se for o caso, na coordenação do trabalho realizado por outros auditores e especialistas.

Percebe-se, dessa maneira, que o planejamento consistirá em um faseamento de todo o trabalho do auditor, desde a aceitação dos trabalhos até a emissão da opinião.

Almeida (2010, p.126) descreve ainda os objetivos a serem atingidos com esse planejamento, a fim de otimizar os trabalhos:

- adquirir conhecimento sobre a natureza das operações, dos negócios e forma de organização da empresa;
- planejar maior volume de horas nas auditorias preliminares;
- obter maior cooperação do pessoal da empresa;
- determinar a natureza, amplitude e datas dos testes de auditoria;
- identificar previamente problemas relacionados com contabilidade, auditoria e impostos.

É importante ressaltar que, durante a elaboração do planejamento, a experiência do auditor será de vital importância para a condução dos trabalhos, de modo a se obter o melhor rendimento da equipe destacada, evitando-se, com isso, desperdiçar tempo em etapas que pouco ou nada contribuirão para fundamentar a opinião.

2.4 PROGRAMA DE TRABALHO

O Programa de Trabalho consiste na elaboração de um mapeamento dos processos a serem seguidos pela equipe de auditoria permitindo uma melhor orientação dos trabalhos a serem desenvolvidos, bem como a divisão de tarefas e o tempo estimado a cada integrante.

Pinho (2007, p.67) afirma que o Programa de Trabalho:

Representa o roteiro a ser seguido pelo auditor na execução se deu trabalho e deve ser preparado com base na avaliação dos Controles Internos. Consiste no plano de trabalho para exame de área específica. Entretanto, ele descreve, apenas em termo gerais, como obter satisfação com a Auditoria, orientando a aplicação dos procedimentos.

Ao se avaliar os controles internos poderá ser ter uma melhor noção da rotina, dos processos da entidade e, assim elaborar um programa consistente que possa subsidiar o desenvolvimento dos trabalhos.

No conceito de Attie (2011, p. 246), “o programa de auditoria é o plano de ação voltado para orientar e controlar a execução dos exames de auditoria.” Ainda, na visão do autor, as vantagens oferecidas por um programa de auditoria consistem em:

- estabelecer a forma adequada de realização dos trabalhos;
- as considerações feitas pelo auditor para a determinação de seu trabalho;
- controlar o tempo despendido na realização do trabalho; e
- evidencia dos trabalhos e quaisquer modificações ocorridas em relação ao original

O programa de trabalho deve ser elaborado com base na verificação dos controles internos da entidade, observando suas deficiências e ainda, levando-se em consideração os riscos de auditoria.

Além disso, deve contemplar a lista dos procedimentos a serem adotados, a materialidade e outros julgados importantes para o desenvolvimento dos trabalhos.

Pinho (2007, p. 67) elenca os seguintes itens a serem considerados na elaboração de um programa de trabalho:

- objetivos;
- escopo;
- descrição dos procedimentos (passos a executar) e seu momento de aplicação;
- realização e revisão;
- etapas de execução;
- visita de íterim: exames periódicos ao longo do exercício;
- visita preliminar: realização exames à data do balanço;
- visita final: exames aplicados após o encerramento das demonstrações contábeis.

Desta forma verifica-se que o programa de trabalho, ao contemplar os objetivos a serem atingidos, os procedimentos aplicáveis ao caso e a revisão do controle interno, permitem verificar a extensão e profundidade dos trabalhos a serem executados.

2.5 PAPÉIS DE TRABALHO

Os Papéis de Trabalho, também denominados de *Work Papers (wp)*, podem ser apontados como a principal ferramenta de trabalho do auditor para a condução de suas atividades, e para a formação da sua opinião sobre o conteúdo e fidedignidade das demonstrações financeiras auditadas.

Todas as informações coligidas ao longo do processo de auditoria devem ser apontadas nos papéis de trabalho para que possam servir de base legal da opinião emitida pelo profissional.

Esses *wp* devem ser formatados e adequados de acordo com a especificidade de cada trabalho realizado, não existindo um modelo padrão a ser adotado.

Almeida (2010, p.67-68) destaca os principais objetivos dos Papéis de trabalho, a saber:

- atender as normas de auditoria geralmente aceitas;
- acumular as provas necessárias para suportar o parecer do auditor;
- auxiliar o auditor durante a execução de seu trabalho;
- facilitar a revisão por parte do auditor responsável, para que ele se assegure de que o serviço foi efetuado de forma correta;
- servir de base para avaliação dos auditores;
- ajudar no trabalho da próxima auditoria [...];
- representar na Justiça [...] as evidências do trabalho executado.

Nesse sentido, por se tratar de documentos formais, devem ser elaborados com fiel observância às normas vigentes para que representem a essência das operações que evidenciam.

Attie (2011, p. 235) afirma que:

Os papéis de trabalho formam o conjunto de formulários e documentos que contêm as informações e apontamentos obtidos pelo auditor durante seu exame, bem como as provas e descrições dessas realizações; constituem a evidência do trabalho executado e o fundamento de sua opinião.

Face a importância desses documentos no processo de auditoria é necessário que sejam elaborados e organizados de maneira clara e que realmente possam espelhar os trabalhos desenvolvidos pelo profissional.

Nesse sentido, Attie (2011, p. 236-238) elenca alguns aspectos fundamentais que deverão ser observados na elaboração dessa documentação:

- **Completabilidade:** Os papéis de trabalho necessitam ser completos por si sós. Eles precisam relatar o começo, meio e fim do trabalho praticado [...].
- **Objetividade:** Os papéis de trabalho necessitam ser objetivos e demonstrar os caminhos trilhados pelo auditor para a condução de seus intentos[...].
- **Concisão:** Os papéis de trabalho precisam ser concisos, de forma que todos entendam, sem ser necessária a presença de quem os preparou. A concisão determina a clareza e a autossuficiência [...].
- **Lógica:** Os papéis de trabalho devem ser elaborados segundo o raciocínio lógico, apresentando a sequência natural dos fatos e o objetivo a ser atingido [...].
- **Limpeza:** Aos papéis de trabalho é necessário esmero na sua preparação, eliminando-se todas e quaisquer imperfeições e incorreções [...].

Os tipos de papéis de trabalhos elaborados ou levantados pelo auditor são diversos, tais como:

- Cartas de confirmação de saldos, clientes, valores em poder de terceiros, etc;
- Demonstrações Contábeis;
- Cópia de estatutos, contratos, manuais de processos internos da empresa, etc.

Com a finalidade de melhor evidenciar os trabalhos executados, o auditor pode se utilizar de tiques explicativos padronizados com as devidas legendas apontadas, que nada mais são do que ícones utilizados para representar o exame realizado em determinada operação.

Pode-se também fazer uso de letras ou notas explicativas, tudo visando a melhor apresentação dos levantamentos realizados.

Com relação à organização ou arquivamento dos papéis de trabalho, Pinho (2007, p. 89) os classifica de acordo com sua natureza nos seguintes grupos: “correntes, quando relacionados a um Exercício Social apenas; e permanentes, quando contêm informações de caráter duradouro a serem aproveitadas em outras auditorias.”

A correta classificação e arquivamento dos *wp* facilitará futuras consultas durante a execução dos trabalhos, bem como o trabalho de outras equipes que venham necessitar dessa documentação em trabalhos futuros.

Utilizando-se da mesma classificação do autor supracitado, Almeida (2010, p.70) cita como exemplos os seguintes papéis de trabalho:

[...] correntes:

- caixa e bancos;
- contas a receber;
- estoques;
- aplicações financeiras;

[...]

- receitas e despesas;
- revisão analítica;
- demonstrações financeiras;
- questionário de controle interno.

[...] permanentes:

- estatuto social ou contrato social;
- cópias de contratos bancários de financiamentos a longo prazo;

[...]

- manuais de procedimentos internos [...]

Ao elaborar cada *wp* o auditor deverá ter em mente a finalidade daquele documento e ter a exata noção que ele não representa um documento isolado, mas é parte integrante do trabalho como um todo e, dessa maneira, deverá conter as informações e evidências que, tomadas em conjunto, servirão de base à formação da opinião.

2.6 RELATÓRIO E PARECER

Os trabalhos desenvolvidos pela equipe de auditoria culminam com a elaboração de um relatório ou a emissão de um parecer de auditoria.

Com relação ao parecer, Pinho (2007, p. 93) ressalta que este “tem uma finalidade muito específica, qual seja, a de expor resumidamente a opinião do auditor a respeito da fidedignidade das demonstrações contábeis por ele examinada.”

O parecer não pode se basear em subjetividades, mas em documentação suporte, tendo em vista que será utilizado em finalidades diversas e ainda, conterá a assinatura do profissional responsável por emití-lo.

Nas palavras de Almeida (2010, p. 418), “O parecer representa o produto final do trabalho do auditor [...]”

Segundo as evidências encontradas por ocasião dos trabalhos de auditoria, o parecer poderá ser:

2.6.1 Parecer sem ressalvas ou limpo

Utilizado para indicar que o auditor concluiu que as demonstrações contábeis da entidade foram elaboradas em conformidade com as Normas Brasileira de Contabilidade e observando-se os Princípios de Contabilidade. A Resolução nº 1231/09, que aprova a NBC TA 700, do Conselho Federal de Contabilidade também o denomina “Parecer com opinião não modificada”.

No entendimento de Attie (2011, p.96):

Este tipo de parecer implica afirmação de que houve observância das disposições contidas nos princípios de contabilidade e das Normas Brasileiras de Contabilidade, e, no que for pertinente, na legislação pertinente, e na ausência de disposições específicas prevalecem as práticas já consagradas pela profissão contábil.

No entanto, quando as evidências ou elementos coligidos ao longo do trabalho de auditoria não permitirem ao profissional emitir um parecer sem ressalva, este poderá exarar um parecer com opinião modificada. Nessa circunstância, dependendo dos seus levantamentos, poderá utilizar um dos seguintes pareceres:

2.6.2 Parecer com ressalvas

Utilizado quando o auditor concluir que as distorções encontradas nas demonstrações forem relevantes.

Segundo Pinho (2007, p.97), Os principais motivos são:

- afastamento dos Princípios [...] de Contabilidade;
- inconsistência na aplicação desses princípios;
- limitações na extensão dos exames de auditoria: [...];
- discordância quanto às práticas contábeis utilizadas [...];
- discordância quanto à forma de aplicação das práticas [...].

Por ocasião da conclusão dos trabalhos, caso o auditor não esteja convencido de que determinados aspectos das demonstrações refletem as operações desenvolvidas pela entidade, seja por não observância das práticas contábeis, por falta de documentação suporte ou ainda limitação na extensão de parte dos exames aplicados, deverá emitir um parecer com ressalvas, indicando na sua opinião a parte dos trabalhos que mereceram essa observação.

2.6.3 Parecer adverso

Utilizado quando as demonstrações contábeis, tomadas em conjunto, apresentem distorções relevantes e tenham sido elaboradas sem observância dos Princípios de Contabilidade e das Normas Brasileiras de Contabilidade.

Segundo Almeida (2010, p. 420):

O parecer adverso é emitido quando o auditor possui informações suficientes para formar a opinião de que as demonstrações financeiras não representam adequadamente a posição patrimonial e financeira, o resultado das operações, as mutações do patrimônio líquido e as origens e aplicações de recursos, de acordo com as práticas adotadas no Brasil. Esse fato ocorre quando o auditor constata que a transação é tão importante que não justifica a simples emissão de um parecer com ressalvas.

Nesse tipo de parecer o auditor conclui que as demonstrações contábeis examinadas apresentam distorções muito relevantes e não representem adequadamente a posição patrimonial e financeira da empresa.

2.6.4 Parecer com abstenção de opinião

Utilizado quando houver limitação na extensão dos exames ou incertezas com relação a eventuais contingências as quais podem vir a alterar de maneira significativa as demonstrações contábeis.

No entendimento de Attie (2011, p. 113):

O auditor deve abster-se de expressar uma opinião quando não consegue obter evidência de auditoria apropriada e suficiente para suportar sua opinião e ele conclui que os possíveis efeitos de distorções não detectadas, se houver, sobre as demonstrações contábeis poderiam ser relevantes e generalizados.

Por ocasião da finalização dos trabalhos, caso o auditor não obtenha razoável certeza da adequacidade das demonstrações contábeis, tendo em vista a limitação na extensão dos seus exames, poderá se utilizar da negativa de parecer. Nessa situação, o profissional deverá relatar em parágrafo adequado do seu relatório, os motivos que o levaram a essa decisão.

2.7 AUDITORIA DE IMOBILIZADO

2.7.1 Objetivo

Os trabalhos de Auditoria na área de Imobilizado têm como principais objetivos verificar aspectos relacionados à sua contabilização e controle, tendo em vista que, normalmente, esses itens representam grande percentual do patrimônio da entidade.

Integram esse grupo de Ativo, por exemplo, edificações, máquinas, veículos, móveis e utensílios, ferramentas, entre outros.

Segundo Attie (2011, p. 474), a auditoria do imobilizado tem as seguintes finalidades:

- a) determinar sua existência física e a permanência em uso;
- b) determinar se pertence à empresa;
- c) determinar se foram utilizados os princípios de contabilidade;

- d) determinar se o imobilizado não contém despesas capitalizadas e, por outro lado, as despesas não contém itens capitalizáveis;
- e) determinar se os bens do imobilizado foram adequadamente depreciados e atualizados em bases aceitáveis;
- f) determinar a existência de imobilizado penhorado, dado em garantia ou com restrição de uso; e
- g) determinar se o imobilizado está corretamente classificado no balanço patrimonial e se as divulgações foram expostas por notas explicativas.

Basicamente ao auditar o imobilizado objetiva-se verificar se determinado item apresentado na demonstração contábil é de propriedade da empresa ou se ela detém a posse desse item. Da mesma forma, deverá ser verificado os valores pelos quais esses itens são apresentados, pois poderão impactar de forma significativa a posição patrimonial da entidade.

Franco e Marra (2007, p. 427) entendem ainda que:

O objetivo básico do exame do imobilizado é (1) assegurar-se de que o custo corrigido desses bens não representam superavaliação e (2) de que as depreciações acumuladas não estão subavaliadas; (3) constatar a existência, posse e propriedade dos bens, bem como (4) a existência, ou não, de ônus e, caso exista, sua natureza e extensão; (5) examinar a adequação de contabilização dos custos, correção e depreciação dos bens, sua classificação contábil, consideradas a natureza, vida útil e utilização dos mesmos; e (6) estudar e avaliar o controle interno existente para os bens do imobilizado.

Nesse aspecto, merece destaque a verificação de possíveis ônus, os quais possam alcançar a posse ou propriedade de determinado item do imobilizado. Situações de penhora, financiamentos com garantias, dentre outras situações podem alterar de maneira significativa a posição patrimonial da empresa.

2.7.2 Principais Procedimentos de Auditoria aplicáveis à área de Imobilizado

Com a finalidade de se obter um resultado satisfatório na execução dos trabalhos aplicados à área de imobilizado pode-se fazer uso de diversos procedimentos, os quais poderão ser combinados ou utilizados individualmente conforme a avaliação preliminar do controle interno da entidade.

Franco e Marra (2007, p. 429) afirmam que:

Coerente com os objetivos dos exames nesta área, os procedimentos de auditoria deverão estar voltados para: a avaliação dos bens; a existência, propriedade e posse; eventual existência de ônus; os critérios e a extensão das depreciações ou amortizações.

Nesse sentido, deve-se buscar junto a entidade um inventário ou relação de bens do imobilizado bem como a localização física desses itens. Após isso deverão ser confrontados os itens registrados com a documentação que suporta a propriedade ou posse desses ativos.

No caso de veículos, por exemplo, poderá ser levantado o certificado de registro de veículos automotores, documento hábil para comprovar a situação desse item. Caso o veículo seja produto de arrendamento ou esteja com alienação fiduciária a alguma instituição financeira, poderá ser verificado ainda o contrato referente à operação.

No caso de imóveis, poderá ser solicitado junto ao cartório de registro a certidão de matrícula atualizada onde constará referência ao último proprietário desse item.

Consoante a isso, Imbassahy (2006, p. 136) salienta que:

Na auditoria do [...] Imobilizado o auditor efetua a Inspeção de documentos, registro contábeis e conferência física dos bens tangíveis, assim como da conferência de Cálculo da Depreciação (bens tangíveis), Amortizações (bens intangíveis) e Exaustão (recursos naturais).

Conferindo-se a documentação suporte dos itens desse grupo do Ativo, procede-se, também, a conferência dos registros contábeis, bem como a conferência do cálculo e dos critérios utilizados para realizar a depreciação, amortização ou exaustão.

Tal procedimento tem a finalidade verificar se os ativos estão com seus valores coerentes ao descrito nos documentos que comprovam a aquisição, evitando-se, com isso, superestimação ou subestimação dos saldos contábeis.

Feitas essas considerações, segue um estudo de caso com foco nos itens do imobilizado de uma entidade sem fins lucrativos, de agora em diante denominada “ABC”.

3 O CASO ESTUDADO

3.1 INTRODUÇÃO

Embasado pelo referencial teórico e com algumas informações que foram disponibilizadas pela instituição, o trabalho de auditoria das demonstrações contábeis foi realizado seguindo os procedimentos e normas previstas na legislação e aplicáveis à entidade, buscando-se validar os dados fornecidos.

Inicialmente foi feito contato com a instituição e solicitado autorização para desenvolvimento do trabalho com os dados levantados, mantendo-se o sigilo da fonte.

Posteriormente foram recolhidos documentos solicitados através do memorando constante do Anexo A.


Na execução da auditoria seguiu-se as etapas descritas abaixo, com atenção especial nos pontos detectados e as respectivas recomendações conforme preconizado na legislação vigente.

- a) Avaliação do sistema de controle interno;
- b) Planejamento dos trabalhos;
- c) Programa de trabalho;
- d) Papéis de trabalho;
- e) Relatório; e
- f) Parecer.

O que segue é a apresentação do trabalho na ordem lógica de execução conforme acima enumerada.

3.2. CONTROLE INTERNO

Para fins de avaliação e identificação das principais deficiências do controle interno foi aplicado o questionário a seguir, especificamente para a área do Ativo Imobilizado da Instituição "ABC":


 Questionário de Auxílio ao Processo de Identificação, Conhecimento e Avaliação dos Controles Interno	
Cliente: "ABC" Data Base: 31/12/2013 Data Trabalho: Área: IMOBILIZADO	Técnicos Inspetor: Darlei, Adauto, Paulo Responsável pelo Setor: Dona Maria Data da entrevista:
<u>Questionário</u>	<u>Observações</u>
1. Existe controle auxiliar dos bens móveis e imóveis da Entidade?	Não. A entidade não dispõe de controle.
2. Quando há necessidade de aquisição de novos itens do imobilizado, existe procedimentos de compra a ser seguido (aprovações necessárias, requisições, quantidade de cotações mínima, preferência de fornecedores)?	Todo o processo é realizado por uma única pessoal. A mesma que aprova é a que paga.
3. O registro destes ativos estão suportados por documentação hábil?	Pelo fato de não haver controle dos itens que compõe o imobilizado, não foi possível identificar se existem os documentos.
4. Há procedimentos de inventários físicos durante o exercício social? Qual a periodicidade em que ocorre?	Não. Procedimentos de inventários não faz parte da rotina da Entidade.
5. Os itens que compõem o imobilizado da entidade, estão etiquetados/catalogados de maneira a identificar sua localização?	Não. Conforme descrito no item "1" desde questionário, a Entidade não dispõe de controle.
6. Existe cálculo de depreciação dos itens que compõem o	Não.
6.1. Se a resposta do item anterior for sim, qual a tabela de taxas utilizada?	Não aplicável.
6.2. Se a resposta for não, qual o motivo por não depreciar?	Segundo informações fornecidas pela responsável principal da Instituição, a falta de mão de obra impossibilita que os registros contábeis bem como as provisões e apropriação da depreciação sejam efetuados e que a principal preocupação é com as Vidas e não com a aderência dos registros de acordo com os normativos brasileiros.
7. Existe contratos de seguros para o Imobilizado?	Não.

Diante do que foi levantando pôde-se verificar algumas falhas no controle interno da instituição em estudo e, nessa oportunidade, foi também realizada a avaliação desses controles, conforme segue:

			
Descrição	Ponderação Pontos	Nota Simples	Nota Ponderada
Gerais	3	5	15
Segregação de Funções	3	4	12
Contabilidade	3	4	12
Controles	4	4	16
Normas Técnicas	3	3	9
Sistemas	3	3	9
Normas Internas	3	4	12
Documentos	4	3	12
Total	26	30	97
Nota Ponderada 97 / 26	3,7		

4 - Risco muito alto 3 - Risco alto 2 - Risco moderado 1- Risco baixo

Relacionado ao tamanho da amostra a ser selecionada para os testes de auditoria considerando a eficiência dos controles interno, adotou-se a seguinte proporção:

		
Conceitos	Eficiência dos Controles	Tamanho da Amostra
A - Conceitos Ótimos	Entre 9,0 e 10,0	25%
B - Controles Bons	Entre 7,0 e 8,9	35%
C - Controles Razoáveis	Entre 5,0 e 6,9	45%
D - Controles Deficitários	Entre 3,0 e 4,9	60%
E - Controles Maus	Entre 1,0 e 2,9	75%
F - Ausência de Controles	0	*

* Caso a avaliação se enquadre no Conceito "F", a auditoria é impraticável

Ao se analisar os controles da entidade foi concluído que eles se enquadram no item “D - Controles Deficitários” do quadro acima exposto. Neste sentido, o tamanho da amostra a ser selecionada para teste deverá representar no mínimo 60% do total

3.3 PLANEJAMENTO DOS TRABALHO

Para o desenvolvimento dos trabalhos atinentes à área do Imobilizado da instituição “ABC” foram previstas a horas e planejados os seguintes procedimentos:

					
Procedimentos	Planejamento	Técnicos			Total*
		Darlei	Adauto	Paulo	
1º	Reunião com a Gestora	2	2		4
2º	Levantamento dos Procedimentos	3	3	3	9
3º	Preparação do Programa de Trabalho	2	2	4	8
4º	Aplicação de Questionário	3	3	3	9
5º	Avaliação do Controle Interno	4	4	4	12
6º	Solicitação da Documentação	2	2	2	6
7º	Determinação da Materialidade			2	2
8º	Revisão dos Documentos	15	15	13	43
9º	Revisão Movimentação	15	15	10	40
10º	Exame de adições	4	4	5	13
11º	Exame de baixas	4	4	5	13
12º	Exame de registros auxiliares	5	5		10
13º	Prova de depreciação	2	2	6	10
14º	Exame físico	1	1	1	3
15º	Análises e Conclusões	4	4	6	14
16º	Relatório Final	4	4	6	14
Total		70	70	70	210

*Número de horas

3.4 PROGRAMA DE TRABALHO

Foi elaborado programa de trabalho descrito a seguir, a fim de distribuir responsabilidades e elencar os principais procedimentos a serem aplicados:



PROGRAMA DE TRABALHO		Versão: 01/2013		
Área: IMOBILIZADO				
Cliente: Entidade "ABC"	Data do Trabalho: Entre: mar/14 e ago/14	Ref.	Referência B	
Período examinado: Exercício Social de 2013			Executado	Revisado
Procedimentos				
1. Avaliação do controle interno;		Feito	Darlei, Adauto, Paulo	Darlei, Adauto, Paulo
2. Verificar se os ativos fixos estão adequadamente registrados (custo ou reavaliação).		Feito	Darlei, Adauto, Paulo	Darlei, Adauto, Paulo
3. Certificar que as baixas foram adequadamente contabilizadas.		Feito	Darlei, Adauto, Paulo	Darlei, Adauto, Paulo
4. Verificar se os ativos fixos existem e estão sendo utilizados nas operações da Entidade.		Feito	Darlei, Adauto, Paulo	Darlei, Adauto, Paulo
5. Verificar se as taxas de depreciação são adequadas e os métodos adotados são consistentes com ano anterior.		Feito	Darlei, Adauto, Paulo	Darlei, Adauto, Paulo
6. Certificar que os bens do ativo fixo são de propriedade da Entidade e que se dispõe de toda a documentação de suporte para comprovação dessa propriedade.		Feito	Darlei, Adauto, Paulo	Darlei, Adauto, Paulo

3.5 PAPÉIS DE TRABALHO



PASTA CORRENTE
ENTIDADE "ABC"
RESUMO DAS ÁREAS

Impresso em:
03/11/2014

Céd.	Est.	Descrição	Saldo em 31/12/2012	AV%	AH%	Saldo em 31/12/2013
		ATIVO				
		Ativo Circulante				
A		<i>Disponibilidades</i>	132.624,79	6,72%	75,25%	232.418,58
		Ativo Não Circulante				
B	✓✓	<i>Permanente</i>	1.842.048,32	93,28%	1,01%	1.860.688,32
		Total do Ativo	<u>1.974.673,11</u>	<u>100,00%</u>	<u>6,00%</u>	<u>2.093.106,90</u>
		PASSIVO				
		Passivo Circulante				
AA		<i>Passivo Circulante</i>	1.150,00	0,06%		
		Patrimônio Líquido				
BB		<i>Patrimônio Líquido</i>	1.973.523,11	99,94%	6,06%	2.093.106,90
		Total do Passivo	<u>1.974.673,11</u>	<u>100,00%</u>	<u>6,00%</u>	<u>2.093.106,90</u>
	✓	<i>Iniciado</i>				
	✓	<i>Concluído</i>				
	✓✓	<i>Revisado</i>				

Preparado por, e data: **Darlei, Adalto, Paulo - 25/07/2014**

Revisado por, e
data:

A/P

Cliente: Entidade "ABC" Exercício: 2013
 Área: Imobilizado
 Assunto: Composição do Saldo

COMPOSIÇÃO DO SALDO

Valores em Milhares de Reais

Conta	Descrição	dez/12	AH%	dez/13	Ref.
1.2.1	Imobilizado	1.842.048,32	0,99%	1.860.688,32	
1.2.1.1	Bens Imóveis	1.591.330,03	0%	1.591.330,03	B.1
1.2.1.2	Bens Imóveis Sarandi	74.890,89	0%	74.890,89	B.1
1.2.1.3	Bens Móveis	175.827,40	10,60%	194.467,40	B.2
Total		1.842.048,32		1.860.688,32	

Feito por: **Darlei, Adauto, Paulo**
 Rubrica:
 Data: **23/08/2014**

B

Cliente: Instituição "ABC" Exercício: 2013
 Área: Imobilizado
 Assunto: Composição do Saldo e Revisão Analítica

COMPOSIÇÃO DO SALDO

Valores em Milhares de Reais

Conta	Descrição	dez/12	AH%	dez/13	Ref.
1.1.3.01.1	Bens Imóveis	1.591.330,03	0%	1.591.330,03	
1.1.3.01.1.001	Terrenos	1.012.286,00	0%	1.012.286,00	(a)
1.1.3.01.1.002	Prédio Principal	411.828,63	0%	411.828,63	(a)
1.1.3.01.1.003	Berçário	80.324,90	0%	80.324,90	(a)
1.1.3.01.1.004	Pavilhão Mãos Unidas	58.617,18	0%	58.617,18	(a)
1.1.3.01.1.005	Lavanderia	10.361,10	0%	10.361,10	(a)
1.1.3.01.1.006	Estendal	10.283,22	0%	10.283,22	(a)
1.1.3.01.1.007	Poço Artesiano	7.629,00	0%	7.629,00	(a)
1.1.3.01.1.999	(-) Depreciação Acumulada	0,00		0,00	(a)
1.1.3.01.1.999.01	(-) Depreciação Prédio Principal				(b)
1.1.3.01.1.999.02	(-) Depreciação Berçário				(b)
1.1.3.01.1.999.03	(-) Depreciação Pavilhão Mãos Unidas				(b)
1.1.3.01.1.999.04	(-) Depreciação Lavanderia				(b)
1.1.3.01.1.999.05	(-) Depreciação Estendal				(b)
1.1.3.01.1.999.06	(-) Depreciação Poço Artesiano				(b)
1.1.3.01.2	Bens Imóveis - Sarandi-PR	74.890,89	0%	74.890,89	
1.1.3.01.2.001	Casa - Rua Luiz Spagnol, 667 - rua 22	25.336,39	0%	25.336,39	(a)
1.1.3.01.2.002	Casa Rua José Luiz Pereira - rua 12	24.283,24	0%	24.283,24	(a)
1.1.3.01.2.003	Casa Rua Gaspar Wivi, 26	23.796,26	0%	23.796,26	(a)
1.1.3.01.2.004	Terreno - Rua José Marti 209	1.000,00	0%	1.000,00	(a)
1.1.3.01.2.005	Terreno - Rua Luiz Spagnol, 667	475,00	0%	475,00	(a)
1.1.3.01.2.999	(-) Depreciação Acumulada	0,00		0,00	(b)
1.1.3.01.2.999.01	(-) Depreciação Casa Rua Luiz Spagnol, 67 - rua 22				(b)
1.1.3.01.2.999.02	(-) Depreciação Casa Rua José Luiz Pereira - rua 12				(b)
1.1.3.01.2.999.03	(-) Depreciação Casa Rua Gaspar Wivi, 26				(b)
Total		1.666.220,92		1.666.220,92	

Revisão Analítica

(a) Relacionado aos valores registrados no balancete da instituição "ABC" o Imobilizado bem como seus móveis e utensílios, não nos foi possível aplicar procedimentos de auditoria que nos permitisse acreditar que tais registros representam fielmente a posição patrimonial da Entidade naquela data devido à falta de controle analítico bem como da existência documentação suporte.

(b) Devido a falta de controle e manutenção dos bens da Entidade, não faz parte de sua rotina contábil apurar e registrar mensalmente a depreciação de seus bens.

Feito por: **Darlei, Adauto, Paulo**

Rúbrica:

Data:

23/08/2014

B.1

3.6 RELATÓRIO

Maringá, 06 de setembro de 2014.

À

Instituição - ABC

Maringá- PR

Atenção: **Sra. H.C.B.**

Referência: **Relatório de Auditoria**

Prezada senhora:

Apresentamos a seguir nosso relatório para a data base de 31 de dezembro de 2013, em particular, no que tange à área do imobilizado dessa instituição, o qual apresenta o resultado dos nossos estudos sobre os principais controles internos da **Instituição - ABC**, verificando sua aderência aos registros contábeis e a preparação das demonstrações contábeis de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil.

Objetivando facilitar o entendimento, o relatório está dividido conforme segue:

- I - Considerações Iniciais;
- II Composição e natureza dos saldos, assim como respectivas incorreções detectadas e correspondentes sugestões para aprimoramento dos procedimentos, dos controles internos e dos registros contábeis; e
- III - Comentários Finais.

Aproveitamos a oportunidade para agradecer a atenção e a cortesia dos funcionários com quem mantivemos contato e permanecemos a inteira disposição para eventuais esclarecimentos que se fizerem necessários.

Atenciosamente,

Darlei Alves de Oliveira

Aluno Curso Pós-graduação em Auditoria e Perícia Contábil FCV

I COMENTÁRIOS INICIAIS

Levando em conta que a Entidade concordou em ser objeto de estudos dos alunos do curso de Pós-Graduação em Auditoria e Perícia da Faculdade Cidade Verde – FCV, nossos trabalhos concentraram-se na avaliação dos controles internos e dos procedimentos contábeis, considerando seus reflexos na apresentação das demonstrações contábeis em 31 de dezembro de 2013.

Para fundamentar os trabalhos de uma revisão das demonstrações contábeis, somos responsáveis por desenvolver trabalhos em conformidade com os dispositivos das Normas Brasileiras de Contabilidade Técnica de Auditoria Independente de Informação Contábil Histórica (NBCs TAs), aprovadas pelo Conselho Federal de Contabilidade, as quais incluem provas dos registros contábeis, da documentação e outros procedimentos que julgamos necessários nas circunstâncias.

Nossos exames procuraram abranger o maior grau possível de detalhe. No entanto, destacamos que os trabalhos de auditoria são realizados em base de amostragem, razão pela qual não devem ser considerados como garantia de detecção de eventuais fraudes ou desvios, assim como não podem ser considerados como garantia de que todas as falhas de controles internos foram devidamente identificadas, o que uma análise mais focada e abrangente poderia revelar.

II – PONTOS DETECTADOS E SUGESTÕES PARA APRIMORAMENTO

1. ATIVO

1.1 Imobilizado

Os itens que compõe o Imobilizado da Instituição – “ABC” são aqueles estritamente ligados às suas atividades sociais. Relacionado aos valores registrados contabilmente em 31 de dezembro de 2013, devido à falta de controles auxiliares e de documentação suporte, não obtivemos evidências

suficientes que nos permitissem acreditar que tais registros apresentam adequadamente a posição patrimonial naquela data.

Através de indagações e visitas à Instituição, algumas evidências foram obtidas no que se referem ao entendimento da falta de controle dos bens móveis e imóveis da Entidade.

Neste sentido, elaboramos as seguintes recomendações para melhorias:

✓ **Realizar inventários físicos dos itens que compõem o imobilizado.**

De acordo com as informações levantadas sobre os controles e registros que compõem o imobilizado, constatamos que a Instituição não mantém composição analítica dos itens registrados contabilmente no balanço em 31 de dezembro de 2013.

Conforme apuramos junto a representante de Instituição, tal fato ocorre em virtude da falta de mão de obra para acompanhamento e controle dos bens adquiridos ou recebidos através de doações.

Adicionalmente, fomos informados sobre a existência de bens em posse da Instituição que não estão registrados contabilmente.

Em razão da inexistência de inventários periódico, a compreensão dos valores consignados como bens da Entidade se torna difícil, não sendo possível qualquer análise criteriosa sobre sua adequação. Outro aspecto a ser considerado, é a possível existência de vários itens/equipamentos que podem não estar incluídos na relação de bens, bem como a existência de bens que já não pertencem à entidade, mas que continuam registrados.

Face ao exposto, e de forma que a posição patrimonial da Instituição seja apresentada adequadamente e livre de distorções, recomendamos que seja efetuado o mais breve possível o levantamento de todos os itens imobilizados da Entidade. Após a obtenção da relação dos itens, deverá ser feita a conciliação com os bens registrados na contabilidade e, se for o caso, os ajustes necessários.

✓ **Realizar a identificação patrimonial dos itens componentes do imobilizado.**

Constatamos em nossas inspeções a inexistência de identificação, através de plaquetas patrimoniais, dos bens pertencentes à Entidade. Esta falha ocorre, principalmente, pelo motivo mencionado no item anterior.

A falta de controle sobre a existência, localização e valor dos bens pode acarretar prejuízos financeiros e até mesmo o desvio ou perda.

Desta forma, no sentido de aprimorar os controles exercidos sobre os bens que compõem o imobilizado da Instituição, recomendamos a utilização de plaquetas de identificação patrimonial para cada bem imobilizado, os quais devem estar relacionados em relatório que contenha, no mínimo: código da plaqueta, descrição do item, localização, data de aquisição, valor de compra, depreciação e valor residual.

✓ **Realizar cálculo e registro da depreciação dos itens do imobilizado conforme legislação aplicável.**

Verificamos em nossas análises que o balanço patrimonial findo em 31 de dezembro de 2013 não apresenta registros das depreciações dos itens do imobilizado.

Conforme nos foi informado, a Instituição não possui seus bens cadastrados em sistema informatizado que efetue o cálculo das depreciações, bem como não dispõe de mão de obra para a realização deste controle.

Ressaltamos que a falta do registro de depreciação gera saldos distorcidos no resultado do período, acarretando a apresentação do Ativo Imobilizado e do Resultado do Período superavaliados.

Recomendamos que a instituição proceda ao cálculo e registro da parcela de depreciação, com objetivo de que as demonstrações reflitam adequadamente sua posição patrimonial.

✓ **Obter documentação dos itens adquiridos ou recebidos em doações a fim de suportar os lançamentos contábeis.**

Conforme constatamos junto à instituição, não há documentação suporte nem controle dos itens que compõem o imobilizado, sejam por notas fiscais de aquisição ou termos de doação.

Identificamos também que grande parte dos móveis e utensílios em posse da Instituição, oriundos de doações, são recebidos sem controle adequado.

Recomendamos que sejam envidados os esforços necessários para manter os registros contábeis suportados por notas fiscais ou termos de recebimentos de doações de bens.

III COMENTÁRIOS FINAIS

Conforme foi observado ao longo deste relatório, há uma grande deficiência de controles internos da Instituição “ABC”. Aliada a falta de controles, muitos procedimentos e critérios de contabilização adotados para os eventos estão em desacordo com as práticas contábeis, no que se refere ao atendimento dos princípios ou postulados contábeis.

Esses procedimentos e critérios adotados afetam a apresentação das demonstrações contábeis, sendo que muitas divergências poderiam ser minimizadas ou até mesmo suprimidas, caso a administração tivesse uma assessoria contábil que aplicasse as recomendações contidas neste relatório.

Verificamos que os controles do imobilizado, entre outras análises, estão centralizadas na administradora da instituição. Caso a diretora tenha que se ausentar por um período relativamente longo, possivelmente os registros serão prejudicados.

Devemos mencionar também a necessidade da reestruturação do plano de contas, pois a atual estrutura transforma o balancete numa ferramenta pouco útil para tomada de decisões e para o acompanhamento das variações dos saldos.

Caberá a administração decidir sobre a contratação de assessoria contábil ou a aquisição de um software de gestão contábil para transformar o balancete contábil em uma ferramenta eficaz de leitura dos resultados obtidos.

3.7 PARECER

RELATÓRIO DOS AUDITORES INDEPENDENTES SOBRE AS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

Aos Diretores da
INSTITUIÇÃO “ABC”
Maringá - PR.

(1) Examinamos as demonstrações contábeis, **especificamente do Ativo Imobilizado**, da Instituição “ABC”, que compreendem o Exercício Social findo em 31 de dezembro de 2013, e as respectivas demonstrações do resultado, 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.

(2) Nossos exames foram conduzidos de acordo com as Normas Brasileiras 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 testes, das evidências e dos registros que suportam os valores e as informações contábeis divulgados; 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.

(3) Para o Exercício Social findo em 31 de dezembro de 2013, a Entidade não fez levantamento por meio de inventário físico dos bens que compõe seu imobilizado. Em decorrência desse procedimento, não nos foi possível concluir sobre a adequação dos valores registrados contabilmente como Imobilizado da Entidade naquela data. A Entidade deixou de contabilizar a depreciação dos itens que compõem seu Imobilizado, não atentando aos Princípios de Contabilidade adotados no Brasil. Como decorrência desse procedimento, seu Imobilizado, o Patrimônio Líquido Social e o Resultado do Exercício findo

naquela data estão registrados a maior, não sendo possível concluir sobre a adequação dos valores demonstrados contabilmente. A Entidade não dispõe de sistema informatizado que possa dar suporte analítico ao registro dos itens que compõe seu imobilizado. Como consequência, não nos foi possível concluir sobre a existência dos bens pertencentes a Entidade.

(4) Em nossa opinião, em face dos fatos mencionados no parágrafo anterior, as demonstrações acima referidas, **no que tange especificamente aos Bens do Ativo Imobilizado**, não representam adequadamente em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira da Instituição “ABC” em 31 de dezembro de 2013, referente ao exercício findo naquela data, de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil.

Maringá - PR, 06 de setembro de 2014.

Axio Auditores Independentes

4 CONCLUSÃO

O desenvolvimento do presente trabalho teve como objetivo a fixação dos conceitos teóricos estudados em sala através da realização de uma auditoria numa entidade assistencial e sem fins lucrativos.

O trabalho contemplou o levantamento de um referencial teórico pertinente ao assunto, o planejamento dos trabalhos em campo, a elaboração de um programa de trabalho contendo os procedimentos atinentes à área do Imobilizado, a elaboração do relatório e a apresentação do parecer.

Durante a realização dos trabalhos pôde-se perceber as deficiências nos controles exercidos pela Instituição e a não observância de aspectos previstos nas Normas Brasileiras de Contabilidade.

Nesse sentido, na condução dos trabalhos não foi possível a aplicação de determinados procedimentos planejados que tornasse possível um posicionamento preciso quanto à adequação de suas informações contábeis.

Por outro lado, as evidências obtidas foram suficientes para fundamentar a “**opinião adversa**” sobre a adequação das demonstrações contábeis da Instituição “ABC” no que se refere seu Ativo Imobilizado.

Ao longo desse trabalho pôde-se perceber a importância e a necessidade de as empresas se submeterem aos trabalhos de auditoria. Além disso, sabe-se que determinadas entidades já são obrigadas a isso, conforme prescritos nas normas aplicáveis ao assunto.

Por fim, recomenda-se que outros trabalhos semelhantes sejam desenvolvidos em entidades como a que foi estudada neste relatório, pois essas auferem recursos públicos para a condução de suas atividades e necessitam estar adequadas às normas contábeis e à legislação a elas aplicadas.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: um curso moderno e completo**. 7. ed. São Paulo: Atlas 2010.

ATTIE, William. **Auditoria: conceitos e aplicações**. 6. Ed. São Paulo: Atlas, 2011.
BRASIL. Altera a Lei das Sociedades por ações. **Presidência da República - Casa Civil - Subchefia para Assuntos Jurídicos**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/l11638.htm. Acesso em: 10/10/2010.

FRANCO, Hilário e MARRA, Ernesto. **Auditoria Contábil: Normas de Auditoria**. 4. Ed. São Paulo: Atlas 2007.

IMBASSAHY, João. **Auditoria: Teoria e questões comentadas**. 1. Ed. Rio de Janeiro: Ed. Ferreira, 2006.

PINHO, Ruth Carvalho de Santana. **Fundamentos de auditoria: auditoria contábil: outras aplicações de auditoria**. São Paulo: Atlas 2007.

ANEXO A

Maringá, 27 de maio de 2014.

Ilma. Sra.

H.C.B

Diretora da Instituição "ABC"

Prezada Senhora:

Tem o presente a finalidade de apresentar nossos alunos Darlei Alves de Oliveira, Adauto Silva Barros, Vanessa Serrano, Renata Cristina Gati, Marcelo Bogatim de Jesus, Luciana Candida de Brito e Paulo de Souza, Pós-Graduandos no curso de Auditoria e Perícia Contábil promovido pela **Faculdade Cidade Verde - FCV**, de Maringá, cujos contatos iniciais já mantidos com V.S^a., indicam sua permissão para o desenvolvimento de um trabalho de Auditoria relativa ao ano de 2013 em vossa conceituada instituição, e solicitar a liberação dos seguintes documentos para o desenvolvimento do trabalho:

- a) Balanços Patrimoniais, Demonstrações dos Resultados dos Exercícios (se houver), Balancetes de Receitas e Despesas encerrados em 31/12/2012 e 31/12/2013 (impresso e em Excel);
- b) demonstrativos das movimentações das contas correntes entre janeiro a dezembro de 2013;
- c) detalhes da operação de reavaliação do imobilizado (data, valores anteriores e atuais, base para obtenção dos novos valores etc.);
- d) documentos relativos às movimentações de janeiro a dezembro de 2013;
- e) fichas razão correspondentes aos meses de janeiro a dezembro de 2013;
- f) folha de pagamento, controle de ponto dos funcionários e ficha funcional de todos os funcionários com contrato em 31/12/13;
- g) cópia do estatuto da Entidade vigente em 31/12/13;
- h) organograma das funções (se houver) em 31/12/13;
- i) atas de reuniões (se houver) ocorridas em 2013; e
- j) demais documentos que os auditores julgarem necessários à execução do trabalho.

Ressaltamos que, por questões éticas e de sigilo, na elaboração do trabalho de auditoria a instituição será denominada "ABC" como forma de proteção às informações. Nesse sentido destacamos que serão omitidos nomes de empregados e de quaisquer instituições com as quais a Entidade teve movimentação no período.

Agradecemos a presteza e providências no sentido de liberar a documentação solicitada, mediante protocolo, nos comprometendo a devolvê-la dentro do menor tempo possível, mantendo as condições de organização, zelo e sigilo requeridas. Agradecemos ainda a gentileza de V.S.^a., pelo espaço cedido aos nossos alunos, tendo a certeza que eles irão retribuir desenvolvendo um trabalho com qualidade o qual poderá resultar em benefícios para a instituição sob a vossa responsabilidade.

Sendo só o que tínhamos para o momento, reiteramos nos votos de elevada estima e consideração,

Atenciosamente.

Izac Busato

Professor Orientador da Disciplina de Auditoria da

Faculdade Cidade Verde - FCV