

Índice

DECLARAÇÃO	Error! Bookmark not defined.
DEDICATÓRIA	Error! Bookmark not defined.
AGRADECIMENTOS	3
Lista das abreviaturas	4
Capítulo I. Introdução	5
1.1.Introdução	5
1.2.Objectivo do estudo	6
1.2.1.Objectivo Geral:	6
1.2.2.Objectivos Específicos:	6
1.3.Justificativa	6
1.4.Formulação do problema	7
1.5.Hipóteses	7
1.6.Delimitação do estudo	7
Capítulo II. Metodologia	8
2.1.Método de colecta de dados	8
2.1.1.Método bibliográfico	8
2.1.2. Pesquisa de internet	8
2.2.Técnica Utilizada	8
Capítulo III. A Auditoria Independente	9
3.1.Conceito	9
3.2.Objectivo da Auditoria Independente	9
3.3.Auditoria Independente das Demonstrações Financeiras	10
3.4.Competência Técnico-Profissional do Auditor Independente	11
3.5.Ética profissional	12
3.5.1.Independência	12
3.5.2.Integridade	13
3.5.3.Eficiência	14
3.5.4.Confidencialidade	14
3.5.5.Sigilo	15
3.6.Responsabilidade legal em auditoria	16

3.7.Planeamento da Auditoria.....	17
3.8.Relevância.....	19
3.9.Papéis de Trabalho.....	19
3.10.Procedimentos de Auditoria.....	20
3.10.1.Testes de observância	20
3.10.2.Testes substantivos.....	20
3.11.Fraude e erro	20
3.12.Continuidade normal das actividades da entidade	21
Capítulo IV. Normas do Parecer do auditor independente	24
4.1.Generalidades.....	24
4.2.Tipos de parecer.....	25
4.2.1.Parecer sem ressalva	25
4.2.2.Parecer com ressalva.....	25
4.2.3.Parecer adverso	25
4.2.4.Parecer com abstenção de opinião	25
4.3.Opinião sobre as demonstrações financeiras.....	26
4.4.Informações relevantes nas demonstrações financeiras	26
4.5.Demonstrações financeiras não-auditadas	26
Capítulo V. Risco de Auditoria Independente	27
Capítulo VI. Conclusões e recomendações.....	28
6.1.Conclusões	28
6.2.Recomendações.....	29
Referência bibliográfica:.....	30

GRADECIMENTOS

Agradeço a Deus por todos os benefícios que me tem feito até hoje, pela saúde e força ao longo do curso.

Agradeço ao meu supervisor, que, com esforço e muita paciência contribuiu bastante na elaboração do presente TFC.

Agradeço, aos meus irmãos; João, Armando, José, Júlia, Santos e Catarina, que sempre me deram força e coragem nos momentos mais difíceis ao longo da carreira estudantil, pela ajuda financeira, aos meus grandes amigos e colegas: Noé, Elsa e Cecília, os quais, de maneira incansável estiveram sempre presentes nos momentos mais difíceis, não somente ao longo do curso, mas em várias situações que enfrentei na vida.

Agradeço a todos meus docentes do curso, os que directa e indirectamente contribuíram para a minha formação, por eles alcancei o Nível Médio de Contabilidade na especialidade de Técnico de Contas.

Agradeço também a Exma. Sra. directora Maria Bernardete Roque, directora do IICB, pela pressão e que aperto fizeram de mim hoje um homem capaz e pronto para enfrentar os desafios do mercado de trabalho.

Finalmente, agradeço ao Sr. André Jossi, Funcionário de ATM que me facultou o material que me facilitou na elaboração do presente TFC.

Lista das abreviaturas

IICB – Instituto Industrial e Comercial da Beira;

AT – Autoridade Tributária de Moçambique;

TFC – Trabalho do Fim do Curso;

DM – Demonstrações Financeiras;

PCGA – Princípios de Contabilidade Geralmente Aceites;

DCAF – Divisão do Contencioso e Assunto Fiscais;

DGT – Divisão de Gestão Tributaria;

DAF – Direcção da Área Fiscal;

SICR – Sistema Interino de Cobrança de Receitas;

NUIT – Numero Único de Identificação Tributária;

PT – Papel de trabalho;

QT – Qualificação do técnico que deve realizar o procedimento;

TP – Tempo previsto para a realização do procedimento;

N.º - Número;

IT – Iniciais do técnico que realizou o procedimento;

MT – Índice do mapa de trabalho onde está a prova de que o procedimento foi efectuado;

TR – Tempo real da realização do procedimento.

Capítulo I. Introdução

1.1.Introdução

O Presente trabalho resulta de uma pesquisa relativamente a cadeira de Auditoria, onde irá abordar os assuntos respeitantes ao Auditor Independente.

Visa despertar não somente nos auditores, mas também nos interessados nesta área e aos estudantes médios de Contabilidade, a importância destes serviços nas sociedades empresariais, sejam elas públicas ou privadas e as responsabilidades que o trabalho acarreta ao auditor independente.

O trabalho apresenta-se em três fases; onde a primeira é a parte introdutória e consta a apresentação geral do trabalho, a segunda parte é o corpo do trabalho que é o desenvolvimento do tema “Auditor Independente” abordando a respeito de Fundamentos de Auditoria Financeira, Auditoria Independente, seu conceito, Auditoria Independente das demonstrações financeiras, competência técnico profissional do Auditor Independente, ética profissional, responsabilidade legal em auditoria, planeamento da auditoria, Relevância, papéis de trabalho, Procedimentos de Auditoria, fraude e erro; normas do parecer do Auditor Independente, generalidades, tipos de parecer, opinião sobre as Demonstrações Financeiras, Informações relevantes nas demonstrações financeiras, Demonstrações financeiras não-auditadas; Risco de Auditoria Independente; e, a terceira e última parte apresenta síntese de todo o trabalho.

Para que a elaboração do trabalho fosse possível, o autor recorreu ao método de pesquisa literária e pesquisa de internet.

1.2.Objectivo do estudo

1.2.1.Objectivo Geral:

O objectivo do estudo é dar a conhecer aos Estudantes do IICB, Curso de Contabilidade o interesse pela área de Auditoria Externa.

1.2.2.Objectivos Específicos:

- Despertar nos auditores independentes (externos), ou interessados pela área de auditoria, a importância do conhecimento dos Princípios de Contabilidade Geralmente Aceites;
- Mostrar alguns conceitos do trabalho de auditoria externa, competência de um auditor independente;
- Trazer à consciência do auditor independente ou interessados, a importância da ética profissional em auditoria.

1.3.Justificativa

O tema Auditor Independente é muito importante, principalmente no curso de Contabilidade, pois o trabalho do Auditor independente recai essencialmente sobre as demonstrações financeiras preparadas pelo trabalho do contabilista, facto pelo qual, é importante que todo o contabilista, ou estudante na área de Contabilidade tenha conhecimento de auditoria.

À escolha do tema deveu-se também ao facto do autor gostar da cadeira de Auditoria, e por ter interesse em seguir esta carreira e alcançar o nível superior em Contabilidade e Auditoria, como também para estar apto, não somente em exercer as funções de um contabilista, mas também do auditor independente.

1.4. Formulação do problema

A auditoria independente é um trabalho de muita responsabilidade e traz consigo vários riscos. O auditor, a partir do momento em que ele emite o seu parecer sobre as demonstrações financeiras e assina, torna-se responsável pelas deficiências que o seu relatório vier a apresentar. Portanto, levanta-se a seguinte questão: **Quais são os factores que podem influenciar para que o relatório do auditor independente apresente deficiências na formulação da sua opinião?**

1.5. Hipóteses

- Falta de conhecimentos básicos dos Princípios de Contabilidade Geralmente Aceite; e
- A não observância das normas de profissionais do auditor independente.

1.6. Delimitação do estudo

A pesquisa será feita em na cidade da Beira, nos bairros de chaimite e pioneiros, pois há bibliotecas com literatura para a elaboração do trabalho, estabelecimentos de Internet Café; e durante um período de um (1) mês.

Capitulo II. Metodologia

2.1.Método de colecta de dados

2.1.1.Método bibliográfico

Para o efeito, será levado a cabo a pesquisa por via de obras literárias que abordam assuntos relacionados com o tema.

2.1.2. Pesquisa de internet

Para que se torne possível, o autor deverá se dirigir aos estabelecimentos de Internet café existentes na cidade da Beira, concretamente no bairro do Chaimite.

2.2.Técnica Utilizada

Depois de colhidos os dados a partir de Obras e diferentes Sites, serão resumidos e compilados cuidadosamente de modo a que se venha alcançar o objectivo do TFC. As fontes da pesquisa serão devidamente mencionadas no final do trabalho.

Capítulo III. A Auditoria Independente

3.1. Conceito

A auditoria independente é uma actividade que utilizando-se de procedimentos técnicos específicos tem a finalidade de atestar a adequação de um acto ou fato com o fim de imprimir-lhe características de confiança, (<http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/auditoria.htm>, acesso em 21 de Maio de 2012).

3.2. Objectivo da Auditoria Independente

O objectivo do exame normal de auditoria das demonstrações financeiras, de acordo com ATTIE (1998, p.31), “é expressar uma opinião sobre a propriedade das mesmas, e assegurar que elas representem adequadamente a posição patrimonial e financeira, e, o resultado de suas operações e as origens e aplicações de recursos correspondentes aos períodos em exame, de acordo com os princípios de contabilidade aplicados com uniformidade durante os períodos”.

O exame de auditoria deve ser efectuado de acordo com as normas de auditoria, inclusive quanto às provas nos registos financeiros e aos procedimentos de auditoria julgados necessários nas circunstâncias.

Dessa forma, o objectivo principal de auditoria pode ser descrito, em linhas gerais, como sendo o processo pelo qual o auditor se certifica da veracidade das demonstrações preparada pela companhia auditada. Em seu exame, o auditor, por um lado utiliza os critérios e procedimentos que lhe traduzem provas que lhe assegurem a efectividade dos valores apostos nas demonstrações financeiras e, por outro lado, cerca-se dos procedimentos que lhe permitem assegurar a inexistência de valores ou factos não constantes das demonstrações financeiras que sejam necessários para o seu bom entendimento.

As demonstrações financeiras, de modo geral, precisam ser preparadas de forma que expressem com clareza a real situação da empresa em termos de seus direitos, obrigações e resultados das operações realizadas no período em exame, incluindo-se nesta preparação os critérios e procedimentos

contabilísticos adoptados em sua elaboração e segundo os Princípios de Contabilidade, de forma que proporcionem interpretação uniforme e facilidade de compreensão.

Os procedimentos aplicados no exame das demonstrações financeiras são aqueles que, a juízo do auditor, permitem uma conclusão quanto a razoabilidade das operações e aos seus reflexos nas demonstrações financeiras. Os procedimentos aplicados em uma auditoria e a extensão de sua aplicação são determinados pelo julgamento do auditor que deve considerar a natureza e os problemas da empresa e observar a qualidade e eficiência de seus procedimentos contabilísticos e seus controles internos, ATTIE (1998, p.31).

Os procedimentos de auditoria são seleccionados e aplicados em conformidade com as normas de auditoria que exigem que o exame de auditoria seja efectuado com o devido cuidado profissional por pessoas com capacidade técnica. Competência e independência ético-profissional, que o exame de auditoria seja planeado e supervisionado convenientemente, incluindo-se o estudo e avaliação dos controles internos, conclusivos quanto aos elementos comprobatórios suficientes e adequados que permitam a formulação da opinião do auditor sobre as demonstrações financeiras em exame.

A selecção e a extensão dos procedimentos de auditoria exigem o exercício do julgamento pessoal e profissional do auditor, que considerará todos os factos relevantes quando tomar decisões, que variam de acordo com a complexidade dos problemas e pontos que mereçam atenção por parte do auditor naquela empresa em exame. De qualquer forma, os procedimentos e extensão aplicados em um trabalho incluem todos aqueles necessários à formação de sua opinião sobre a adequação das demonstrações financeiras e que sejam restritos à obtenção de tal objectivo com a maior eficiência possível. A aplicação do conceito de relevância e a aceitação de certo grau de risco servem para maximizar a eficiência e melhorar a qualidade do trabalho, virando a atenção do auditor para os aspectos mais importantes e vitais da empresa em exame. ATTIE (1998, p.32).

3.3.Auditoria Independente das Demonstrações Financeiras

A auditoria independente das demonstrações financeiras constitui o conjunto de procedimentos técnicos que tem por objectivo a emissão de parecer sobre a adequação com que estas representam a posição patrimonial e financeira, o resultado das operações, as mutações do património líquido e as

origens e aplicações de recursos da entidade auditada, consoante as Normas de Contabilidade e a legislação específica no que for pertinente,

(<http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/auditoria.htm>, acesso em 21 de Maio de 2012).

3.4. Competência Técnico-Profissional do Auditor Independente

O auditor independente deve manter seu nível de competência profissional pelo conhecimento actualizado do Plano Geral de Contabilidade, e das Normas Internacionais de Contabilidade, das técnicas contabilísticas, especialmente na área de Auditoria, na legislação inerente à profissão, dos conceitos e técnicas administrativas e da legislação específica aplicável à entidade auditada.

O auditor, para assumir a responsabilidade por uma auditoria das demonstrações financeiras, deve ter conhecimento da actividade da entidade auditada, de forma suficiente para que lhe seja possível identificar e compreender as transacções realizadas pela mesma e as práticas contabilísticas aplicadas, que possam ter efeitos relevantes sobre a posição patrimonial e financeira da entidade, e o parecer a ser por ele emitido sobre as demonstrações financeiras.

Antes de aceitar o trabalho, o auditor deverá obter conhecimento preliminar da actividade a ser auditada, mediante avaliação junto à administração, a estrutura organizacional, da complexidade das operações, e do grau de exigência requerido para a avaliação do trabalho de auditoria, de modo a poder avaliar se está capacitado a assumir a responsabilidade pelo trabalho a ser realizado. Esta avaliação deve ficar evidenciada de modo a poder ser comprovado o grau de prudência e zelo na contratação dos serviços.

O auditor deve recusar os serviços sempre que reconhecer não estar adequadamente capacitado para desenvolvê-los, contemplada a utilização noutras áreas, em face da especialização requerida e dos objectivos do contratante.

(<http://www.portaldeauditoria.com.br/legislacao/normas/normasprofissionais.htm>, acesso em 03 de Maio de 2012).

3.5.Ética profissional

A função da auditoria deve ser exercida em carácter de entendimento e que o trabalho executado tenha e mereça toda a credibilidade possível, não sendo permissível existir qualquer sombra de dúvida quanto a honestidade e aos padrões morais do auditor.

A pessoa do auditor deve ser alguém com profundo equilíbrio e proibidade, uma vez que sua opinião influenciará outras pessoas, principalmente em relação a interesses financeiros e comerciais que eventuais accionistas, proprietários, clientes e fornecedores, dentre outros, possam ter. ATTIE (1998, p.32).

O auditor independente deve obedecer os princípios éticos profissionais, que fundamentalmente se apoiam em:

- Independência;
- Integridade;
- Eficiência;
- Confidencialidade; e
- Sigilo.

3.5.1.Independência

A independência é a condição primária do trabalho de auditoria, para a obtenção dos elementos de prova e exercício de seu julgamento. O procedimento de seus actos, para o exercício de sua função, constitui-se elemento restritivo e, portanto, impeditivo de executar o que de facto é necessário. Dado a isto, pode não reunir as melhores e mais eficientes provas que, a seu juízo, seriam vitais para a emissão de sua opinião.

O auditor deve ser absolutamente independente e imparcial na interpretação de tudo que lhe for apresentado. A independência necessita orientar o trabalho do auditor no sentido da verdade, evitando interesses, conflitos, vantagens, sendo factual em suas afirmações. Seu trabalho precisa ser encaminhado com observância às normas de auditoria e aos padrões e técnicas aplicáveis ao exercício

de sua função, valendo-se, se for o caso, de opiniões de outras profissões técnicas quando o momento assim exigir, ATTIE (1998, p.33).

Está impedido de executar trabalho de auditoria independente, o auditor que tenha tido, no período a que se refere a auditoria ou durante a execução dos serviços, em relação à entidade auditada, suas coligadas, controladas, controladoras ou integrantes do mesmo grupo económico:

- a) Vínculo conjugal, de parentesco consanguíneo em linha recta, sem limite de grau, em linha colateral até o terceiro grau, e por afinidade, até o segundo grau, com administradores, accionistas, sócios, ou com empregados que tenham ingerência em sua administração ou em seus negócios ou sejam responsáveis por sua contabilidade;
- b) Relação do trabalho com empregado, administrador ou colaborador assalariado, ainda que esta relação seja indirecta nos últimos anos.
- c) Participação directa ou indirecta como accionista ou sócio;
- d) Interesse financeiro directo, imediato ou mediato, ou substancial interesse financeiro indirecto, compreendida a intermediação de negócios de qualquer tipo e a realização de empreendimentos conjuntos;
- e) Função ou cargo incompatível com a actividade da auditoria independente;
- f) Fixados honorários condicionais ou incompatíveis com a natureza do trabalho contratado;
- g) Qualquer outra situação de conflito de interesses no exercício da auditoria independente.

3.5.2.Integridade

O auditor independente deve ser íntegro em todos os seus compromissos que envolvam:

- a) A empresa auditada quanto às suas exposições e opiniões, exercício de seu trabalho e os serviços e honorários profissionais;
- b) O público em geral e pessoas interessadas na opinião emitida pelo auditor independente, transmitindo validade e certificando a veracidade das informações contidas nas demonstrações financeiras ou de exposições quando não reflectida a realidade em tais demonstrações;

- c) A entidade de classe a qual pertença, sendo leal quanto à concorrência dos serviços junto a terceiros, não concessão de benefícios financeiros, colocando em risco os objectivos do trabalho.

O auditor será culpado em acto de descrédito quando, no desempenho de suas funções:

- a) Deixar de expressar um facto importante que conheça, não exposto nas demonstrações financeiras, mas cuja exposição seja indispensável;
- b) Deixar de informar acerca de uma exposição errónea importante que conheça;
- c) For culpado de negligência importante em seu exame ou relatório;
- d) Não reunir evidências suficientes para justificar a expressão de sua opinião;
- e) Não relatar qualquer desvio importante, ou não expor qualquer omissão importante dos princípios de contabilidade.

3.5.3.Eficiência

O exercício da auditoria independente é individual e intransmissível, agindo o auditor em seu nome pessoal, assumindo inteira responsabilidade técnica pelos serviços executados.

O serviço da auditoria independente precisa ser estabelecido mediante uma abrangência técnica adequada, estimando-se, dentro do possível, perspectivas de sua concretização quanto aos prazos, extensão e momento de obtenção das provas.

O auditor só deve emitir sua opinião ou dar informações quando o exame assim o permitir e houver condições para fazê-lo. Seu parecer precisa ser redigido com objectividade e clareza, em qualquer circunstância, seja em condições favoráveis ou não, e apresentar as razões que motivaram o auditor a tal conclusão. ATTIE (1998, p.34).

3.5.4.Confidencialidade

O trabalho de auditoria permite que o auditor e os assistentes designados para o trabalho tenham livre e irrestrito acesso a informações estratégicas importantes, assim como as características de produção, distribuição, etc. Estes são elementos de significativa importância, uma vez que também permitem

conhecer os elementos patrimoniais e o resultado, não só das operações em curso, mas também da estratégia montada pela organização, que pode redundar em variações patrimoniais significativas presentes ou futuras.

Em virtude disso, a confidencialidade torna-se elementar na actividade da auditoria e as informações obtidas somente podem ser usadas na execução do serviço para o qual o auditor foi contratado, não devendo ele, em nenhuma hipótese, divulgar factos que conheça e, ou utilizar-se dessas informações em seu próprio benefício ou de terceiros. Informações sobre o trabalho realizado pelo auditor somente poderão ser dadas a terceiros se houver determinação legal, como por autorização judicial ou formalmente expressa pela empresa auditada. ATTIE (1998, p.34).

3.5.5.Sigilo

O Sigilo profissional deve ser observado nas seguintes circunstâncias:

- a) Na relação entre o auditor e a entidade auditada;
- b) Na relação entre os auditores;
- c) Na relação entre os auditores e os organismos reguladores e fiscalizadores; e
- d) Na relação entre auditores e demais terceiros.

O auditor deve respeitar e assegurar o sigilo relativamente às informações obtidas durante o seu trabalho na entidade auditada, não as divulgando, sob nenhuma circunstância, sem autorização expressa da entidade, salvo quando houver obrigação legal de fazê-lo.

O auditor somente deverá divulgar a terceiros as informações sobre a entidade auditada ou sobre o trabalho por ele realizado caso seja autorizado, por escrito, pela administração da entidade, com poderes para tanto, que contenha de forma clara e objectiva os limites das informações a serem fornecidas, sob pena de infringir o sigilo profissional.

Quando previamente avisado por escrito pela entidade auditada, o auditor deverá fornecer as informações que forem julgadas necessárias ao trabalho do auditor independente que o suceder, as quais serviram de base para a emissão do último parecer de auditoria por ele emitido.

Os organismos profissionais assumirão a responsabilidade civil por perdas e danos que vierem a ser causados em decorrência da quebra de sigilo pelos profissionais por eles designados para o exame dos trabalhos desenvolvidos pelos auditores,

(<http://www.portaldeauditoria.com.br/legislacao/normas/normasprofissionais.htm>, acesso em 03 de Maio de 2012).

O dever de manter o sigilo prevalece:

- a) Para os auditores, mesmo após terminados os compromissos contratuais;
- b) Para contadores designados pelos organismos competentes, mesmo após o término do vínculo empregadício ou funcional;

3.6.Responsabilidade legal em auditoria

A complexidade e o volume das operações fazem com que os procedimentos de auditoria sejam aplicados por meio de provas selectivas. Testes e amostragens, cabendo ao auditor, com base no controlo interno e nos elementos de juízo de que dispõe, determinar o número de operações a serem examinadas, para obter elementos de convicção que sejam válidos para todos, ATTIE (1998, p.35).

A natureza, a extensão e a profundidade dos procedimentos de auditoria a serem aplicadas dependem de investigação a da qualidade da prova a ser obtida. *Para o Auditor Independente, a validade da prova está em função do elemento que lhe dá origem e, com base nisto, a prova obtida directamente de fonte externa proporciona maior grau de confiança do que aquela obtida internamente, assim como o conhecimento obtido por verificação directa e pessoal do auditor apresenta maior validade do que aquele obtido indirectamente.* O auditor independente, ao exercer o seu trabalho deve certificar se usou todos os métodos de contabilidade aceites. Verificar se a entidade auditada forneceu os dados correctamente, para que o seu parecer possa condizer com a realidade, ATTIE (1998) afirma que

O auditor pode ser responsabilizado pela não-descoberta de fraude significativa em consequência da negligência na execução das normas de auditoria, ou em

consequência de não tê-las aplicado convenientemente. Se o auditor tivesse que assumir a responsabilidade de descobrir fraudes e irregularidades, em um exame normal das demonstrações financeiras, a extensão de seu trabalho seria de tal custo que se tornaria impraticável na empresa. A existência de um adequado controlo interno propicia às empresas uma protecção menos onerosa e mais eficaz. Com base nos controlos internos existentes nas empresas é que o auditor determina a extensão de seu exame e os procedimentos a serem aplicados, os quais, inclusive, devem prever investigações mais profundas e detalhadas em contas ou áreas cujo controlo interno seja deficiente (ATTIE, 2011, p.16).

Todo trabalho de auditoria repousa sobre o estabelecimento de critérios e de metodologia que lhe dêem razoável segurança sobre a totalidade dos dados constantes nas demonstrações financeiras examinadas. O auditor não deve esquecer que poderá responder, civil e criminalmente, por prejuízos causados a terceiros em virtude de culpa ou dolo no exercício de suas funções.

O auditor tem a incumbência de verificar se as informações e análises apresentadas nas demonstrações financeiras, inclusive aquelas constantes do relatório da administração, reflectem com clareza a situação patrimonial e financeira, e comunicar quaisquer circunstâncias em desacordo com as disposições legais e regulamentares e actos que tenham ou possam ter impactos nas operações da empresa auditada. É seu dever também, mesmo que considerado de forma indirecta, emitir um relatório circunstanciado que contenha observações a respeito das possíveis deficiências ou ineficácia de controlos internos observadas pelo auditor no decorrer de seu trabalho, ATTIE (1998, p.34).

3.7.Planeamento da Auditoria

O auditor deve planejar seu trabalho consoante as Normas Profissionais de Auditor Independente e estas normas, e de acordo com os prazos e demais compromissos contratualmente assumidos com a entidade.

O planeamento pressupõe adequado nível de conhecimento sobre as actividades, os factores económicos, legislação aplicável e as práticas operacionais da entidade, e o nível geral de competência de sua administração. Deve considerar todos os factores relevantes na execução dos trabalhos, especialmente os seguintes:

- a) O conhecimento detalhado das práticas contabilísticas adoptadas pela entidade e as alterações precedidas em relação ao exercício anterior;
- b) O conhecimento detalhado do sistema contabilístico de controlos internos da entidade e seu grau de confiabilidade;
- c) Os riscos de auditoria e identificação das áreas importantes da entidade, quer pelo volume de transacções, quer pela complexidade de suas actividades;
- d) A natureza, oportunidade e extensão dos procedimentos de auditoria a serem aplicados;
- e) A existência de entidades associadas, filiais e partes relacionadas;
- f) O uso dos trabalhos de outros auditores independentes, especialistas e auditores internos;
- g) A natureza, conteúdo e oportunidade dos pareceres, relatórios e outros informes a serem entregues à entidade; e
- h) A necessidade de atender prazos estabelecidos por entidades reguladoras ou fiscalizadoras e para a entidade prestar informações aos demais usuários externos.

O auditor deve documentar seu planeamento geral e preparar programas de trabalho por escrito, detalhando o que for necessário à compreensão dos procedimentos que serão aplicados, em termos de natureza, oportunidade e extensão. Os programas de trabalho devem ser detalhados de forma a servir como guia e meio de controlo de sua execução.

O planeamento e os programas de trabalho devem ser revisados e actualizados sempre que novos fatos o recomendarem. Quando for realizada uma auditoria pela primeira vez na entidade, ou quando as demonstrações financeiras do exercício anterior tenham sido examinadas por outro auditor, o planeamento deve contemplar os seguintes procedimentos:

- a) Obtenção de evidências suficientes de que os saldos de abertura do exercício não contenham representações erróneas ou inconsistentes que, de alguma maneira, distorçam as demonstrações financeiras do exercício actual;
- b) Exame da adequação dos saldos de encerramento do exercício anterior com os saldos de abertura do exercício actual;

- c) Verificação se as práticas contabilísticas adoptadas no actual exercício são uniformes com as adoptadas no exercício anterior;
- d) Identificação de factos relevantes que possam afectar as actividades da entidade e sua situação patrimonial e financeira; e
- e) Identificação de relevantes eventos subsequentes ao exercício anterior, revelados ou não revelados.

(<http://www.portaldeauditoria.com.br/legislacao/normas/normasgeraisdeauditoria.htm>, acesso em 21 de Maio de 2012).

3.8.Relevância

Os exames de auditoria devem ser planeados e executados na expectativa de que os eventos relevantes relacionados com as demonstrações financeiras sejam identificados.

A relevância deve ser considerada pelo auditor quando:

- a) Determinar a natureza, oportunidade e extensão dos procedimentos de auditoria;
- c) Avaliar o efeito das distorções sobre os saldos, denominações e classificação das contas; e
- d) Determinar a adequação da apresentação e da divulgação da informação contabilística.

(<http://www.portaldeauditoria.com.br/legislacao/normas/normasgeraisdeauditoria.htm>, acesso em 21 de Maio de 2012).

3.9.Papéis de Trabalho

Os papéis de trabalho são o conjunto de documentos e apontamentos com informações e provas coligidas pelo auditor Independente, preparados de forma manual, por meios electrónicos ou por outros meios, que constituem a evidência do trabalho executado e o fundamento de sua opinião.

Os papéis de trabalho são de propriedade exclusiva do auditor, responsável por sua guarda e sigilo.

(<http://www.portaldeauditoria.com.br/legislacao/normas/normasgeraisdeauditoria.htm>, acesso em 21 de Maio de 2012).

3.10.Procedimentos de Auditoria

Os procedimentos de auditoria são o conjunto de técnicas que o auditor independente deve aplicar para obter evidências ou provas suficientes e adequadas para fundamentar sua opinião sobre as demonstrações financeiras auditadas e abrangem testes de observância e testes substantivos.

3.10.1.Testes de observância

Os testes de observância visam à obtenção de razoável segurança de que os procedimentos de controlo interno estabelecidos pela administração estão em efectivo funcionamento e cumprimento.

3.10.2.Testes substantivos

Os testes substantivos visam à obtenção de evidência quanto à suficiência, exactidão e validade dos dados produzidos pelo sistema contabilístico da entidade, dividindo-se em:

- a) Testes de transacções e saldos; e
- b) Procedimentos de revisão analítica.

3.11.Fraude e erro

Para os fins destas normas, considera-se:

- a) **Fraude** - o acto intencional de omissão ou manipulação de transacções, adulteração de documentos, registos e demonstrações financeiras; e
- b) **Erro** – o ato não intencional resultante de omissão, desatenção ou má interpretação de fatos na elaboração de registos e demonstrações financeiras.

Ao detectar erros relevantes ou fraudes no decorrer dos seus trabalhos, o auditor independente tem a obrigação de comunicá-los à administração da entidade e sugerir medidas correctivas, informando sobre os possíveis efeitos no seu parecer, caso elas não sejam adoptadas. A responsabilidade primária na prevenção e identificação de fraude e erros é da administração da entidade, através da implementação e manutenção de adequado sistema financeiro e de controlo interno.

Entretanto, o auditor deve planejar seu trabalho de forma a detectar fraudes e erros que impliquem efeitos relevantes nas demonstrações financeiras.

3.12. Continuidade normal das actividades da entidade

A continuidade normal das actividades da entidade deve merecer especial atenção do auditor, quando do planeamento dos seus trabalhos, ao analisar os riscos de auditoria, e deve ser complementada quando da execução de seus exames.

A evidência de normalidade pelo prazo de um ano após a data das demonstrações financeiras é suficiente para a caracterização dessa continuidade. Caso, no decorrer dos trabalhos, se apresentem indícios que ponham em dúvida essa continuidade, deve o auditor aplicar os procedimentos adicionais que julgar necessários para a formação de juízo com bases e definitivo sobre a matéria.

Na hipótese de o auditor independente concluir que há evidências de riscos na continuidade normal das actividades da entidade, deve avaliar os possíveis efeitos nas demonstrações financeiras, especialmente quanto à realização dos activos.

Quando constatar que há evidências de riscos na continuidade normal das actividades da entidade, o auditor independente deverá, em seu parecer, mencionar, em parágrafo de ênfase, os efeitos que tal situação poderá determinar na continuidade operacional da entidade, de modo que os usuários tenham adequada informação sobre a mesma.

Embora não exaustivos, pelo menos os seguintes pressupostos deverão ser adoptados pelo auditor independente na análise da continuidade da entidade auditada:

a) Indicadores financeiros

1. Passivo a descoberto;
2. Posição negativa do capital circulante líquido;
3. Empréstimos com prazo fixo e vencimentos imediatos, sem possibilidade de renovação pelos credores;
4. Excessiva participação de empréstimos de curto prazo, sem a possibilidade de alongamento das dívidas ou capacidade de amortização;
5. Índices financeiros adversos de forma contínua;
6. Prejuízos substanciais de operação e de forma contínua;
7. Retracção ou descontinuidade na distribuição de resultados;
8. Incapacidade de devedores na data do vencimento;
9. Dificuldades de acertos com credores;
10. Alterações ou renegociações com credores; e
11. Incapacidade de obter financiamentos para desenvolvimento de novos negócios ou produtos, e inversões para aumento da capacidade produtiva.

b) Indicadores de operação

1. Perda de elementos-chave na administração sem modificações ou substituições imediatas;
2. Perda de mercado, franquia, licença, fornecedor essencial ou financiador estratégico; e
3. Dificuldades de manter mão-de-obra essencial para a manutenção da actividade.

c) Outras indicações

1. Não cumprimento de normas legais, regulamentares e estatutárias;
2. Contingências capazes de não serem cumpridas pela entidade; e
3. Mudanças das políticas governamentais que afectam a entidade.

(<http://www.portaldeauditoria.com.br/legislacao/normas/normasgeraisdeauditoria.htm>, acesso em 21 de Maio de 2012).

Exemplo:

Apuramento de Resultados. Ano 2010

- Total Proveitos-----3.000.000,00

- Total Custos-----1.500.000,00

- Lucro do exercício--1.500.000,00

O Contabilista se esqueceu de classificar uma factura de energia no valor de 2.000,00

Ao auditar as DM do exercício económico de 2011, o auditor identificou que a factura de energia do ano 2010 foi classificada e processada no exercício do ano corrente, o que, portanto, constitui um erro.

Parecer do auditor:

Este Facto constitui um erro porque, acordo com os PCGA, o apuramento de Resultados de um exercício económico são aceites quando são processados os custos e proveitos relativos somente a esse exercício.

Capítulo IV. Normas do Parecer do auditor independente

4.1. Generalidades

O "Parecer do Auditor Independente", é o documento mediante o qual o auditor expressa sua opinião, de forma clara e objectiva, sobre as demonstrações financeiras nele indicadas.

Como o auditor assume, através do parecer, responsabilidade técnico profissional definida, inclusive de ordem pública, é indispensável que tal documento obedeça às características intrínsecas e extrínsecas estabelecidas nas presentes normas.

Em condições normais, o parecer é dirigido aos accionistas, detentores de capitais, ou sócios, ao conselho de administração ou à directoria da entidade, ou outro órgão equivalente, segundo a natureza desta. Em circunstâncias próprias, o parecer é dirigido ao contratante dos serviços.

O parecer deve identificar as demonstrações financeiras sobre as quais o auditor está expressando sua opinião, indicando, assim, o nome da entidade, as datas e períodos a que correspondem.

O parecer deve ser datado e assinado pelo contabilista responsável pelos trabalhos, e conter seu número de registo ou licença de contabilista. A data do parecer deve corresponder ao dia do encerramento dos trabalhos de auditoria na entidade.

O parecer deve expressar, clara e objectivamente, se as demonstrações financeiras auditadas, em todos os aspectos relevantes, na opinião do auditor, estão adequadamente representadas ou não, consoante as disposições contidas nas práticas já consagradas pela Profissão de Contabilidade.

(<http://www.portaldeauditoria.com.br/legislacao/normas/normasgeraisdeauditoria.htm>, acesso em 21 de Maio de 2012).

4.2. Tipos de parecer

4.2.1. Parecer sem ressalva

O Parecer sem ressalva é emitido quando o auditor está convencido sobre todos os aspectos relevantes dos assuntos tratados no âmbito de auditoria, O parecer do auditor independente deve expressar essa convicção de forma clara e objectiva.

4.2.2. Parecer com ressalva

O parecer com ressalva é emitido quando o auditor conclui que o efeito de qualquer discordância ou restrição na extensão de um trabalho não é de tal magnitude que requeira parecer adverso ou abstenção de opinião.

4.2.3. Parecer adverso

O auditor deve emitir parecer adverso quando verificar que as demonstrações financeiras estão incorrectas ou incompletas, em tal magnitude que impossibilite a emissão do parecer com ressalva.

4.2.4. Parecer com abstenção de opinião

O parecer com abstenção de opinião é emitido quando houver limitação significativa na extensão de seus exames que impossibilitem o auditor expressar opinião sobre as demonstrações financeiras por não ter obtido comprovação suficiente para fundamentá-la.

(<http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/auditoria.htm>, acesso em 21 de Maio de 2012)

4.3.Opinião sobre as demonstrações financeiras

O parecer deve expressar, claramente, a opinião do auditor sobre se as demonstrações financeiras da entidade que representam, em todos os aspectos relevantes:

- a) Sua posição patrimonial e financeira;
- b) O resultado de suas operações para o período a que correspondem;
- c) As mutações de seu patrimônio líquido para o período a que correspondem;
- d) As origens e aplicações de recursos para o período a que correspondem.

O auditor deve ter como base e fazer referência aos Princípios Fundamentais de Contabilidade como definidos e aceitos em nosso país,

(<http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/auditoria.htm>, acesso em 21 de Maio de 2012).

4.4.Informações relevantes nas demonstrações financeiras

O auditor deve incluir no seu parecer informações consideradas relevantes para adequada interpretação das demonstrações financeiras, ainda que divulgadas pela entidade.

(<http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/auditoria.htm>, acesso em 21 de Maio de 2012).

4.5.Demonstrações financeiras não-auditadas

Sempre que o nome do auditor independente estiver, de alguma forma, associado com demonstrações ou informações financeiras que ele não auditou, estas devem ser claramente identificadas como "não-auditadas", em cada folha do conjunto.

E havendo emissão de relatório, este deve conter a indicação de que o auditor não está expressando opinião sobre as referidas demonstrações financeiras.

(<http://www.portaldeauditoria.com.br/legislacao/normas/normasgeraisdeauditoria.htm>, acesso em 21 de Maio de 2012).

Capítulo V. Risco de Auditoria Independente

Risco de auditoria Independente é a possibilidade de o auditor independente vir a emitir uma opinião tecnicamente inadequada sobre demonstrações financeiras significativamente incorrectas.

A análise dos riscos de auditoria deve ser feita na fase de planeamento dos trabalhos considerando a relevância em dois níveis:

- a) Em nível geral, considerando as demonstrações financeiras tomadas no seu conjunto, bem como as actividades, qualidade da administração, avaliação do sistema financeiro e de controlos internos e situação económica e financeira da entidade; e
- b) Em níveis específicos, relativos ao saldo das contas ou natureza e volume das transacções.

Para determinar o risco da auditoria, o auditor independente deve avaliar o ambiente de controlo da entidade, compreendendo:

- a) A função e envolvimento dos administradores nas actividades da entidade;
- b) A estrutura organizacional e os métodos de administração adoptados, especialmente quanto a limites de autoridade e responsabilidade;
- c) As políticas de pessoal e segregação de funções;
- d) A fixação, pela administração, de normas para inventário, para conciliação de contas, preparação de demonstrações financeiras e demais informes adicionais;
- e) As implantações, modificações e acesso aos sistemas de informação computadorizada, bem como acesso a arquivos de dados e possibilidade de inclusão ou exclusão de dados;
- f) O sistema de aprovação e registo de transacções;
- g) As limitações de acesso físico a activos e registos financeiros e/ou administrativos; e
- h) As comparações e análises dos resultados financeiros com dados históricos e/ou projectadas.

(<http://www.portaldeauditoria.com.br/legislacao/normas/normasgeraisdeauditoria.htm>, acesso em 21 de Maio de 2012).

Capítulo VI. Conclusões e recomendações

6.1. Conclusões

Com a elaboração do presente trabalho, adquiri sólidos conhecimentos não apenas sobre o auditor independente, mas quanto ao trabalho por este realizado e o seu papel na sociedade. Conclui que o trabalho do auditor independente acarreta grandes responsabilidades, por esta razão, Antes de aceitar o trabalho, o auditor deverá obter conhecimento preliminar da actividade a ser auditada, mediante avaliação junto à administração, a estrutura organizacional, da complexidade das operações, e do grau de exigência requerido para a avaliação do trabalho de auditoria, de modo a poder avaliar se está capacitado a assumir a responsabilidade pelo trabalho a ser realizado.

Conclui também que o exame de auditoria deve ser efectuado de acordo com as normas de auditoria, inclusive quanto às provas nos registos financeiros e aos procedimentos de auditoria julgados necessários nas circunstâncias.

6.2.Recomendações

Finalmente, depois de muita dedicação e findo o trabalho, concluo que os objectivos do presente TFC foram alcançados, sendo pois resultado de uma pesquisa feita com muita diligência e dedicação, sob várias metodologias. Como recomendação, sugiro que a instituição, através dos docentes, ao longo das aulas abordem mais sobre os métodos de elaboração do TFC, visto existir certos aspectos com que me deparei praticamente novos que, se fossem abordados nas salas de aulas, amenizaria sobremaneira as dificuldades.

Referência bibliográfica:

ATTIE, William, Auditoria – conceitos e aplicações, 3ª Edição, São Paulo (SP), Editora Atlas S.A., 1998;

ATTIE, William, Auditoria – conceitos e aplicações, 6ª Edição, São Paulo (SP), Editora Atlas S.A., 2011;

<http://www.portaldeauditoria.com.br/legislacao/normas/normasprofissionais.htm>, acesso em 03 de Maio de 2012.

<http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/auditoria.htm>, acesso em 21 de Maio de 2012;

<http://www.portaldeauditoria.com.br/legislacao/normas/normasgeraisdeauditoria.htm>, acesso em 21 de Maio de 2012.