

Anais do
II Seminário ENIAC 2010
II Encontro da Engenharia do Conhecimento
II Encontro de Iniciação Científica

Debate sobre a documentação da evidência e os programas de auditoria

Edilson de Souza Barbosa, Ronaldo Araújo da Silva, Silvio Luiz da Silva Bassoto e Wesley Souza Santos

Orientador: Prof. Ricardo C. de Araújo

Recebido em: Agosto de 2010. Versão final em: Outubro de 2010

Resumo

Certamente o “mundo da auditoria”, é fonte de curiosidade de muitas pessoas, pois assim como cada área tem as suas funções específicas, também na área de contabilidade, a auditoria é uma das especificidades do contador, porém suas técnicas não são de conhecimento de muitos profissionais. Diante da complexidade desta atividade, surgem muitas dúvidas, dentre as quais destacamos a seguinte: Como uma pessoa consegue resumir de forma lógica e transparente, toda a complexidade dos exames que envolvem trabalhos de auditoria? E parte desta grande indagação o desenvolvimento deste artigo, onde

iremos abordar como se dá a organização sistemática da tarefa do auditor no Programa de auditoria, enfatizando o conjunto de documentos gerados por ele, denominado de papéis de trabalhos (PT ou PTA).

Palavras-chave: Auditoria; Papéis de trabalho; Programa de auditoria.

1. Introdução

Nas empresas voltadas para o lucro, as demonstrações financeiras formam a base para a avaliação do desempenho de tais organizações.

Avaliando tais demonstrações, a auditoria tem por finalidade emitir um parecer revelando se as demonstrações refletem ou não a situação do patrimônio da entidade em uma determinada data, o resultado das suas operações, de acordo com os Princípios Fundamentais da Contabilidade. As demonstrações financeiras precisam ser corretamente elaboradas, precisam de adequada metodologia que permita a obediências a preceitos técnicos oriundos da doutrina contábil e órgãos legais reguladores e a coleta de informações dos acontecimentos ocorridos em cada segmento da empresa. Portanto todo o trabalho da auditoria estará voltado, por consequência, nos fatores que influenciam tais demonstrações e que acabam no setor contábil, que é responsável pelo seu preparo.

O objetivo do presente trabalho é apresentar aspectos relevantes sobre o Programa de Auditoria e a Documentação da Evidência, bem como a sua importância e fazer com que tal assunto se torne mais acessível ao público em geral. Este trabalho se baseará em bibliografia específica do tema para ser utilizado como complementação da mesma.

2. O programa de auditoria

Toda empresa deve contar com um programa de auditoria, pois com o grande desenvolvimento tecnológico e as consequentes adaptações das técnicas administrativas, a empresa evolui, necessitando acompanhar sempre as novas técnicas praticadas, bem como manter sob controle a vida interna da organização.

Dá-se o nome de Programa de Auditoria a ação voltada para orientar e controlar a execução dos exames de auditoria. O programa de auditoria serve de planejamento para os trabalhos a serem realizados bem como evidenciar os trabalhos já concretizados, visa controlar o tempo despendido no trabalho e também fazer um possível exame com o alcance previsto da auditoria. Com o decorrer dos

trabalhos realizados no programa de auditoria faz-se a necessidade de se documentar tais evidências. Como objetivos adicionais, podem ser apontados: Planejar, coordenar as fases da auditoria, construir um registro histórico da informação contábil e dos procedimentos empregados.

2.2. Vantagens do programa de auditoria.

O Programa de Auditoria é a forma escrita e ordenada de uma série de procedimentos de verificação a serem aplicados durante o trabalho de auditoria, de modo que sejam obtidas as melhores evidências e provas das áreas investigadas. Não se deve adotar um programa pré-fabricado, que seja aplicável a todas as empresas. Alterações necessárias devem ser feitas de acordo com as atividades e outras características específicas da entidade auditada. Todas as informações disponíveis e necessárias deverão ser contempladas pelo programa de auditoria para que haja o desenvolvimento do trabalho. Com o programa de auditoria podemos estabelecer a forma adequada de realização dos trabalhos, bem como controlar o tempo de realização dos trabalhos e sua sequência lógica.

2.3 Planejamento da auditoria

A auditoria deve ser planejada conforme as Normas Brasileiras de Contabilidade e de acordo com os prazos e demais compromissos acordados com a empresa auditada. O planejamento é a etapa fundamental para o sucesso do trabalho do auditor. Todo o tempo usado para a sua realização será de extrema importância. Tal etapa exige um adequado nível de conhecimento sobre o ramo de atividade, negócios e práticas operacionais da entidade. Devem ser considerados todos os fatores relevantes para a execução dos trabalhos, em especial:

- a. o conhecimento detalhado do sistema contábil e de controles internos da

entidade bem como seu grau de confiabilidade;

- b. os riscos de auditoria, que segundo ATTIE (1998) é a possibilidade de o auditor vir a emitir uma opinião tecnicamente inadequada sobre as demonstrações contábeis significativamente incorretas;
- c. a natureza, oportunidade e extensão dos procedimentos de auditoria a serem aplicados;
- d. a existência de entidades associadas, filiais e partes relacionadas; e
- e. o uso do trabalho de outros auditores externos, especialistas e auditores internos.

Todo o planejamento deve ser documentado por escrito, detalhando o que for necessário à sua compreensão dos procedimentos que serão aplicados. Para a correta elaboração de um programa de trabalho deve-se levar em consideração a definição dos objetivos da área ou tarefa auditada, bem como uma avaliação do controle interno como base para a extensão e profundidade do trabalho a ser realizado.

2.3.1 Planejamento de auditoria baseado no modelo de risco

Tal planejamento é realizado primeiramente com a obtenção da informação inicial, que permitirá a definição dos objetivos da auditoria em seguida a determinação da Importância Relativa e dos riscos em nível geral, inerentes e a avaliação dos riscos de controle, e finaliza-se com um plano de auditoria e um programa de auditoria.

Faz-se saber que:

Risco em nível geral considera-se todas as observâncias contábeis tomadas no seu conjunto, bem como as atividades, qualidade da administração, avaliação do sistema contábil e de controles internos e a situação econômica e

financeira da entidade. Risco inerente consiste na possibilidade de incorreção no saldo de uma conta em função da inexistência dos controles internos. Nesse caso a falha decorre dos controles. Risco de controle é o risco de que a incorreção no saldo de uma conta não seja evitada ou detectada oportunamente pelo sistema de controles internos. Mesmo que haja controles adequados, existe a possibilidade de falha humana na sua aplicação. Risco de detecção é o risco de a aplicação dos procedimentos de auditoria levar o auditor a concluir pela inexistência de incorreção que de fato existe. Pode ser definido como o risco resultante de os procedimentos do auditor não conduzirem à detecção de uma distorção que exista numa asserção e possa ser materialmente relevante, quer individualmente quer ou quando agregada com outras distorções.

Importância Relativa (IR) refere-se ao significado da evidência no conjunto de informações, tem peso e é comprobatória. Um programa pode ser resumido da seguinte maneira:

- a. selecionados os objetivos.
- b. estudadas as variáveis.
- c. analisados os procedimentos.

Em outras palavras: o que, quando e quanto.

2.4. Divisão das contas

Segundo AVALOS (2007) iniciamos o processo identificando as contas que serão verificadas em conjunto por estarem vinculadas entre si. Esse enfoque exige que as operações sejam consideradas em ciclos, tais como:

Ciclo de receitas – o fluxo de operações que geram as receitas e seus recebimentos, e também suas atividades.

Ciclo de compras – é o fluxo das operações relacionadas com as compras, recepção de mercadorias, contas à pagar, salários e outros desembolsos à vista.

Ciclo de produção – é o fluxo das operações relacionadas com a produção de mercadorias, bens e serviços, as atividades e os controles de estoques.

Após certas divisões, são selecionados os objetivos da auditoria, sempre considerando que as afirmações individuais formam, no seu conjunto, os relatórios contábeis, e que cabe aos auditores opinar se estes mostram de forma razoável o que pretendem mostrar

2.5. Avaliação dos riscos inerentes e de controle

Existe uma relação inversa entre o risco e a quantidade de evidência necessária para suportar a opinião do auditor, portanto se o risco de auditoria é baixo, exige grande quantidade de evidência. O mesmo ocorre com o risco de detecção, por exemplo, se o auditor está disposto a suportar um risco de detecção baixo para uma afirmação em particular, deverá obter uma grande quantidade de evidência.

A base para avaliação dos riscos consiste nas informações relacionadas com os diversos aspectos do cliente e seu negócio, obtidas de diversas fontes como informações referentes ao ramo dos negócios, informações financeiras recentes, os resultados da auditoria do ano anterior e os conhecimentos das normas de contabilidade e auditoria. Portanto os riscos inerentes provêm tanto das condições que não estão sob controle da empresa como das características das operações e dos saldos das contas correspondentes. Como decorrência dessas análises, surge um enfoque substantivo onde o auditor compila toda ou a maioria da evidência mediante as provas substantivas, pois confia pouco ou nada no controle interno, ou seja, o risco de controle interno é considerado máximo, e um enfoque de baixo risco de controle, onde o auditor confia de forma moderada ou de forma considerável nos controles e, portanto, projeta poucas provas substantivas.

2.6. Procedimentos de auditoria aplicáveis

Os procedimentos aplicáveis serão decididos a partir das análises do risco e são compostos por:

- a. natureza: “que procedimentos”, decisão dependente do juízo do auditor ao avaliar se as provas de cumprimento são suficientes ou não. O auditor decidirá aplicar provas substantivas se sabe que existem deficiências
- b. momento: “quando se aplicarão”, é preciso decidir em que momento serão aplicados os procedimentos. A intensidade e o momento da aplicação de determinados procedimentos serão definidos pelo controle interno.
- c. alcance: “com que intensidade”, e nesse caso é o risco da área que determina a intensidade, ajudado pela importância relativa.

2.7. Modelo teórico de um programa de auditoria

Segundo Avalos (2007), um programa de auditoria segue o seguinte fluxo de processos:

2.7.1. Seleção dos objetivos de auditoria

É, primeiramente, a definição dos objetivos. Para isso, são estruturados com as funções principais de controle interno:

- a. objetivos relacionados com os saldos de clientes/ contas à receber.
- b. objetivos relacionados com o recebimentos dos clientes/ contas à receber.
- c. objetivos relacionados com as vendas.

2.7.2. Estudo das variáveis que determinam os procedimentos

São, principalmente, os riscos, inerentes e de controle. O risco inerente avaliará a quantidade de clientes novos, a alteração de preços dos produtos vendidos, bem como todos os processos que estão envolvidos nos setores de vendas e entrada de caixa. O risco de controle avaliará a existência do controle interno para as funções de recebimento/ faturamento e controle sobre os saldos finais. Temos também a Importância Relativa, que será definida com relação aos clientes, valores em carteira e devedores, levando-se em conta se o lançamento é ou não significativo.

2.7.3. Análise dos procedimentos de auditoria aplicáveis

São os objetivos relacionados com os saldos de clientes/ contas a receber, onde se é realizada a confirmação dos saldos, procedimento da auditoria de maior importância. É Efetuada mediante a circularização, quando o exame das contas por si só não garante uma plena explicação dos saldos ou o sistema de controle interno não opera como se deseja, esse procedimento torna-se ainda mais útil.

2.7.4. Objetivos relacionados com os recebimentos de clientes e contas a receber

Para essa evidência, estão previstas duas provas, a confirmação de valores, que utiliza o mesmo procedimento de circularização de clientes, e a contagem física, que deve consistir na inspeção desses valores com a tesouraria ou os bancos.

3. A documentação da evidência (Papéis de Trabalho)

3.1. Afinal o que são papéis de trabalho em auditoria?

Segundo ATTIE (1998) os papéis de trabalho formam o conjunto de formulários e documentos que contêm as informações e apontamentos obtidos durante seu exame, bem

como as provas e descrições dessas realizações. São através destes documentos que a auditoria demonstra o que foi executado, quais foram os itens examinados, qual foi a data de execução dos trabalhos, quem os executou, dentro outras informações importantes. São documentos extremamente importantes, sem os quais a auditoria não existe, uma vez que se não forem sistematizados os papéis de trabalho, é impossível demonstrar o que foi examinado.

3.2. Objetivos da emissão dos papéis de trabalho

Conforme ensinamentos de ALMEIDA (2003) os principais objetivos dos papéis de trabalho são os seguintes:

- atender às normas de auditoria emitidas por entidades de classe;
- acumular as provas necessárias para suportar a opinião do auditor;
- auxiliar o auditor durante a execução de seu trabalho;
- facilitar a revisão por parte do auditor responsável, a fim dele assegurar-se de que o serviço foi executado de forma correta;
- servir como base para avaliação dos auditores;
- ajudar no trabalho da próxima auditoria, uma vez que uma auditoria bem executada em um exercício serve de base para que no outro seja conduzida de uma forma mais eficiente;
- apresentar na justiça as evidências do trabalho realizado, caso seja movido uma ação contra o auditor;
- para defesa da conduta ética-profissional junto a sua entidade de classe.

3.3. Finalidades dos papéis de trabalho

Os papéis de trabalho têm como finalidade colher elementos comprobatórios suficientes para evidenciar o trabalho realizado pelo auditor e dar fundamento em sua opinião sobre as atividades e os processos examinados. Por trabalhar com documentos originais da empresa, e pelo fato de haver um grande volume de transações e informações, seria inviável, além de oneroso para o auditor comprovar a realização de seus trabalhos através de cópias dessa documentação. Para isso, ele utiliza os papéis de trabalho onde registra as descobertas realizadas e pode assim, comprovar o trabalho executado.

Embora, os papéis de trabalho tenham origem dos documentos que são de propriedade da empresa eles pertencem exclusivamente ao auditor, devido ao fato de que neles está fundamentada a sua opinião. Os papéis de trabalho são de natureza confidencial e não podem em hipótese alguma ser utilizados em benefício próprio ou de outrem, uma vez que os mesmos trazem informações obtidas da empresa.

De acordo com resolução emitida pelo CFC – Conselho Federal de Contabilidade, o auditor deve conservar seus papéis de trabalho em boa guarda, pelo prazo de cinco anos contados a partir da emissão de sua opinião sobre determinada transação.

3.4. Regras de estruturação dos papéis de trabalho

De acordo com CREPALDI (2002), quando da elaboração dos papéis de trabalho, o auditor deverá levar em consideração alguns aspectos relativos à forma da estrutura a saber:

Concisão: os papéis de trabalho devem ser concisos, de forma que todos entendam sem a necessidade de explicações por parte da pessoa que os elaborou. Qualquer pessoa com conhecimento razoável de auditoria, deve

ser capaz de interpretar a maneira com que foi conduzido o trabalho;

Objetividade: os papéis de trabalho devem ser objetivos, de forma que se entenda aonde o auditor pretende chegar. Não se deve divagar nas conclusões e observações obtidas no decorrer da auditoria, para que se possível manter a objetividade do trabalho;

Limpeza: os papéis de trabalho devem ser limpos, de forma a não prejudicar o entendimento destes. Excesso de informações, fontes de pesquisa, ao invés de demonstrar a profundidade dos exames, pode transparecer falta de planejamento, o que pode prejudicar o entendimento do trabalho realizado;

Lógica: os papéis de trabalho devem ser elaborados de forma lógica de raciocínio, na sequência natural do objetivo a ser atingido. A “abertura” de papéis de trabalho com rigor lógico, desencadeamento de etapas, favorece a revisão e entendimento do que foi executado pelo auditor;

Completos: os papéis de trabalho devem ser completos por si só, evitando assim que o revisor destes tenha que recorrer a novas informações para fundamentar o que foi executado pelo auditor

3.5. Técnicas de elaboração dos papéis de trabalho

Assim como, em qualquer área, na auditoria existem técnicas para a elaboração dos papéis de trabalho para que os mesmos cumpram com seus objetivos e também para que haja uma padronização. As técnicas para confecção dos papéis de trabalho auxiliam na padronização da própria equipe de auditores, bem como para que estes atendam a regras de aceitação em várias partes do mundo, pois estas técnicas são consagradas internacionalmente. Em conformidade com ALMEIDA (2003) sempre que possível o auditor

deve fazer a anotação de seus trabalhos a lápis (preto). Grifo nosso, facilitando as possíveis alterações durante a execução do serviço, principalmente quando da revisão feita por auditores mais experientes.

A escrituração a lápis preto encontra justificativa quando os papéis são elaborados manualmente, e estes não podem conter rasuras. Na parte superior do papel de trabalho devem ser anotados o nome da empresa auditada, a data-base do exame e a área que está sendo examinada. Esta recomendação é para que o auditor identifique claramente para qual empresa está prestando o serviço, arquivar corretamente os documentos, além de indicar a área que está sendo verificada.

Os papéis de trabalho não podem ter seu verso utilizado, os números assim como, as informações devem ser colocados na parte superior do papel de trabalho, enquanto que as explicações advindas do trabalho executado devem ser colocadas na parte inferior. Esta recomendação é para que haja um padrão de apresentação, e que o auditor concentre em um local as explicações dos exames realizados.

As referências, tiques ou símbolos, são apostos ao lado do número auditado e devem ser explicados na parte inferior do papel de trabalho, servindo como evidência do trabalho realizado. Os tiques são marcações que servem para mostrar que os trabalhos foram executados e de onde estão vindo às informações. Estas marcações agilizam a indicação do que efetivamente foi analisado, e facilitam a revisão dos trabalhos, considerando que o revisor conseguirá identificar que tipo de exame foi procedido pela auditoria. O auditor deve evitar o excesso de tiques em uma mesma folha, pois pode “poluir” o documento e dificultar consultas e revisões dos papéis de trabalho. Os tiques devem ser anotados com lápis de cor (normalmente vermelho), de modo a identificar claramente o trabalho executado e também a fim de facilitar as revisões dos papéis de trabalho. Os tiques de auditoria não podem ser iguais para explicações diferentes, pois perderia a função de agilidade e clareza da informação,

assim como não podem ser excessivamente extensos, de modo a ter muitos dados na mesma explicação.

3.6. Exemplos de tíquetes de auditoria

- ✓ soma conferida;
- ✓ conferimos com o razão geral
- ^ conferimos com nossos papéis de trabalho do exercício anterior;
- Σ cálculos conferidos;
- Σ conferimos com o somatório dos registros analíticos;
- Σ conferimos com a documentação-suporte;
- » confrontamos com as atas da diretoria;
- » conferimos com o boletim de caixa;
- || confrontamos com as respectivas notas fiscais;
- Σ verificamos recolhimentos subsequentes;

Existem outras técnicas para a elaboração dos PTA quando o desejo do auditor for o de dar uma explicação mais prolongada sobre determinada informação auditada. O auditor pode também se utilizar do sistema de notas para que possa dar todas as explicações que achar necessárias nos papéis de trabalho, prestando uma informação mais completa que os próprios tíquetes.

3.6. Exemplos de notas em auditoria

Nota 01: Não foi possível a constatação da aplicação da convenção coletiva de trabalho, considerando que a mesma não estava arquivada no escritório regional, e não foi localizada em outra sede.

Nota 02: A realização do inventário físico foi impraticável de ocorrer na data programada, devido ao fato da empresa ter participado de licitação e ter sido escolhida, o que gerou demanda de serviço no período da programação do inventário.

Os papéis de trabalho que são montados devem ser aqueles que somente trarão uma utilidade para o auditor, e as informações que neles irão conter devem se limitar aos dados necessários. Assim, como os comentários devem conter uma redação clara e de fácil compreensão. Os papéis de trabalho devem ter sua apresentação e o seu conteúdo de modo a

permitir que uma pessoa que não participou do trabalho possa compreendê-los de imediato. E no final, os papéis de trabalho devem indicar as conclusões alcançadas.

Existe uma codificação dos papéis de trabalho para que as informações anotadas pelo auditor sejam facilmente encontradas. Essa codificação pode ser feita através de sistema numérico ou alfabético, ou pela combinação dos dois. A codificação deve ser feita com lápis de cor azul e apostro na parte direita superior do papel de trabalho.

Todos os papéis devem ser codificados. Esta codificação auxilia no arquivamento e “amarração” das informações que constam nos

PTA, de modo que sempre seja indicada a origem de determinada informação/número, e para onde esta informação está indo. Os papéis de trabalho normalmente iniciam com a “folha/cédula líder”, ou “folha/cédula mestra” que é aquela que recebe a primeira letra indicadora, e onde constam os dados ou valores sintéticos.

As folhas seguintes, conhecidas por “folhas/cédulas subsidiárias”, ou “folhas/cédulas de desdobramento”, receberão a letra indicadora da folha líder, precedida de uma numeração seqüencial, demonstrando que os valores ou dados serão abertos” analiticamente.

3.7. Exemplos de codificação/amarração

Folha/cédula lide	A Auditoria na tesouraria
Folha/cédula subsidiária de A	A1 Relação analítica dos bancos
Folha/cédula líder	B Auditoria em vendas
Folha/cédula subsidiária de B	B1 Relação analítica de clientes
Folha/cédula líder	C Auditoria em compras
Folha/cédula subsidiária de C	C1 Solicitações de compras

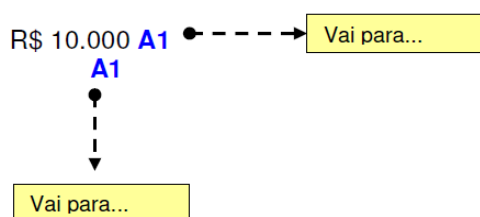
Dentro do item de amarração, é importante mencionarmos a técnica correta para referências cruzadas, as quais são utilizadas para “ligar” um PTA de auditoria a outro, ou evidenciando números dentro do mesmo PTA, demonstrando a correlação existente entre os dados.

3.8. Regras básicas para cruzar referências

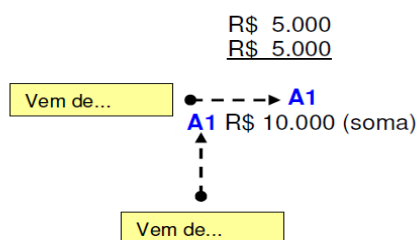
- Somente cruzar cifras idênticas;

- O cruzamento das referências de ser preferencialmente na cor azul;
- O cruzamento deve ser feito em ambas as direções.
- A posição da referência com relação ao no referenciado indica sua direção, a saber:
- A referência de um número que “vai para.” coloca-se do lado direito ou abaixo do No.
- A referência de um número que “vem de...” coloca-se do lado esquerdo.

3.9. Exemplo de referências cruzadas



Outro exemplo de referências cruzadas



Como última técnica da elaboração de papéis de trabalho, vamos abordar o item que recebe o nome de **exceção**, a qual normalmente pode ser constatada pela auditoria na execução dos testes de observância feitos para verificar como estão funcionando os sistemas e, consequentemente representa o descumprimento de algum passo ou item do sistema. As exceções recebem a simbologia de uma “letra argolada” de cor azul, e são indicativos nos PTA de que algo não está correto na sistemática de controles internos da empresa, portanto o auditor não está concordando com o procedimento adotado.

Toda exceção deverá ser efetivamente documentada nos papéis de trabalho, e posteriormente abordada detalhadamente em relatório.

3.10. Exemplos de representação das exceções



A empresa não vem efetuando o pagamento das horas extraordinárias, conforme determina a convenção coletiva da categoria profissional.



Na contagem física do caixa foi identificada a existência de uma cédula falsa, a qual consta como disponível no saldo da contabilidade.

De acordo com instruções emitidas pelo IBRACON, Instituto Brasileiro dos Auditores Independentes, abordaremos aspectos relativos à custódia dos PTA e sua revisão.

3.11. Aspectos relativos à custódia dos papéis de trabalho

- São de propriedade exclusiva do departamento de auditoria;
- Não devem ser entregues a terceiros, ou com estes discutidos sem a autorização do gerente de auditoria;
- As informações constantes nos papéis de trabalho nunca devem ser

discutidas fora do departamento de auditoria;

- Devem ser conservados em local seguro, preferencialmente em cofres, ou arquivos fechados, tanto durante o almoço, como ao final do expediente;

3.12. Revisão dos papéis de trabalho

Os papéis de trabalho estão sujeitos à revisão do sênior, que prepara uma folha de “pontos pendentes”;

A revisão representa um comentário crítico do sênior sobre o trabalho do assistente;

A eliminação das pendências deve ser evidenciada nos papéis de trabalho e não nas folhas de pendências onde foram levantadas;

A promoção dos auditores dentro da hierarquia da organização encontra como um dos itens de avaliação, a clareza e objetividade com que são “abertos” e desenvolvidos os PTA.

3.13. Tipos de papéis de trabalho

Há uma padronização dos papéis de trabalho para que facilite o seu uso, entendimento, arquivo e sobre tudo para demonstrar a evidência do exame praticado. Citamos três papéis de trabalho: o memorando, o papel de trabalho de sete colunas e o programa de auditoria.

O memorando é utilizado quando o auditor precisa relatar alguns procedimentos adotados pela empresa no momento, por exemplo, que estiver realizando um trabalho de contagem física. Os papéis de trabalho sete ou quatorze colunas são utilizados quando o auditor realiza um exame mais apurado, como por exemplo, uma conciliação ou análise, onde além de expressar o objetivo ele relatará os exames e evidências praticadas. O programa de auditoria serve como roteiro básico de todas as etapas que o auditor tem que cumprir para a realização do seu trabalho. De acordo com LOPES DE SÁ (2002) existem duas categorias de papéis de trabalho que podem ser divididos em:

- Papéis permanentes, que contém informações utilizadas em mais de um trabalho ou exercício social. Esses papéis devem conter informações importantes que tenham interesses permanentes e que possam ser utilizados em bases recorrentes.
- Papéis correntes são utilizados somente para o trabalho em curso, ou melhor, dizendo do próprio exercício social.

Exemplos de papéis de trabalho permanente:

- os manuais de procedimentos internos;
- o Estatuto ou Contrato Social;
- plano de contas;
- documentos de planejamento de longo prazo.

Exemplos de papéis de trabalho correntes:

- programa de auditoria;
- anotações dos ajustes e reclassificações;
- questionário de controles internos;

Para comprovar a realização dos trabalhos, o auditor deve documentar as atividades através da abertura de papéis de trabalhos (PT ou PTA), os quais servem inclusive para representar os auditores na justiça ou diante de defesa em órgãos de classe quando forem questionados. Na elaboração de papéis de trabalho são utilizadas palavras que fazem parte do linguajar dos auditores, tais como tiques, amarrações, exceções, referências cruzadas, entre outros. Na elaboração dos papéis de trabalho o respeito a estas técnicas é fundamental, pois serão estas que darão consistência e formalização aos trabalhos, contribuindo para que estes sejam executados de forma racional, lógica e livre de erros.

Para a execução das atividades os auditores se utilizam de modelos padronizados de papéis de trabalho, onde os mais comuns são os de sete colunas, quatorze colunas e memorando. Embora atualmente os papéis de trabalho sejam executados de forma eletrônica, à formatação e disposição dos campos segue mais ou menos àqueles papéis de trabalho físicos, preservando os elementos essenciais consagrados pelas doutrinas em auditoria. A utilização dos papéis de trabalho de sete e, quatorze colunas normalmente é quando o auditor necessita a demonstração de cálculos e informações numéricas, ao passo que o papel de trabalho memorando é mais utilizado na redação de sugestões e descrições de atividades.

4. Considerações Finais

Os trabalhos executados por profissionais de auditoria ganham importância na medida em que são executados com clareza, profissionalismo e transparência, servindo de subsídios para muitas pessoas interessadas nas informações que estes transmitem.

Quando maior rigor técnico houver na realização dos trabalhos pelo auditor, menor será a possibilidade de sua atividade incorrer em erros, ou falhas graves, evitando assim que sua imagem seja “arranhada”. Pois o maior ativo que um profissional a área de auditoria pode ter é seu nome, sua marca, pois se assim não for, poderá perder a credibilidade de uma hora para a outra.

Como esquecer o caso emblemático da empresa de auditoria Arthur Andersen (AA) que em 2002 auditou vários balanços de empresas americanas, como a Enron, World Com, entre outras, onde estas manipularam os números, e estes haviam sido auditados pela AA, que não informou sobre estes problemas.

Como consequências, a Arthur Andersen, uma empresa centenária, que na época estava entre as cinco maiores empresas de auditoria do mundo ruiu, desapareceu. Aqueles que militam na área sabem como o trabalho de auditoria é complexo, regulamentado, e se não for executado com todos os cuidados, a responsabilidade pela não informação aos usuários, sobre problemas relevantes da empresa auditada, poderá levar a prisão do auditor, e a mácula na imagem de toda uma organização desta natureza.

Em contra partida, os auditores muitas vezes são pressionados pelo tempo, pela péssima qualidade da informação prestada, pela excessiva quantidade de documentos para avaliar e não raras vezes pela Direção da própria companhia que o contratou.

Referências Bibliográficas

- (1) ALBUQUERQUE, J. Celso Veloso de. *Auditoria Contabil*. São Paulo. Rumo Editora. 2002.
- (2) ALMEIDA, M. C. *Auditoria: Um curso moderno e completo*. 6ª ed. São Paulo: Atlas, 2003.
- (3) ATTIE, Willian. *Auditoria: Conceitos e Aplicações*. 3ª edição. São Paulo: Atlas, 1998.
- (4) AVALOS, J. M. A. *Auditoria e Gestão de Riscos*. Inst. Chiavenato. São Paulo. Saraiva, 2007.
- (5) CORDEIRO, C. M. R. “Auditoria Interna: Qual é a sua postura em um ambiente globalizado e competitivo?” Artigo técnico publicado na Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Paraná - nº 122 – página 17. Curitiba: 1998.
- (6) CORDEIRO, C. M. R. “Uma abordagem sobre a ética no desenvolvimento de trabalhos de Auditoria e de Perícia Contábil” Artigo técnico publicado na Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Paraná - nº 123 - página 10. Curitiba: 1999.
- (7) CORDEIRO, C. M. R. “Auditoria Contábil, Analítica e da Qualidade, quais as semelhanças?” Artigo téc Revista CR. de Contabilidade do Paraná - nº 125 - pág 40. Curitiba: 1999.
- (8) CORDEIRO, C. M. R. “Segurança de Dados em Meios Eletrônicos” Artigo téc pub. Revista Conselho Regional de Contabilidade do Paraná - nº 127 - pág 38. Curitiba: 2000.
- (9) CORDEIRO, C. M. R. “Auditoria como Instrumento de Gestão”. Artigo técnico publ. Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Paraná - nº 130 - página 28. Curitiba: 2001.
- (10) CREPALDI, S. A. *Auditoria Contábil Teoria e Prática*. 2ª edição. São Paulo: Atlas, 2002.
- (11) FRANCO, H e MARRA, Ernesto. *Auditoria Contábil*, 4ª edição. São Paulo: Atlas, 2001.