

CONTABILIDADE UM INSTRUMENTO PARA AUDITORIA



NILTON GARCIA DA SILVA*

Na segunda metade do século XX, qual ainda perdura, embora no seu último ano, as empresas passaram, no campo técnico e administrativo, por transformações e inovações que alteraram completamente as suas estruturas.

As empresas experimentaram uma sucessão de escolas administrativas na intenção de aumentarem a sua eficiência, a sua produtividade, para fazer frente a uma concorrência cada vez mais acentuada e acirrada e, assim, manter a chance de garantirem sua existência e sobrevivência.

Provavelmente, a componente maior de todo este cenário montado na luta das empresas para permanecer atuando, nasceu no Japão, que criou e desenvolveu estilos administrativos e produtivos. Com isto, pôde oferecer ao mercado mundial, notadamente ao mercado interno norte-americano, produtos bons a preços inferiores aos de seus concorrentes, ameaçando a existência das pequenas e médias empresas e, ao mesmo tempo, o lucro daquele, aparentemente indestrutíveis devido às suas dimensões, mas que sentiram-se abalados e ameaçados pela penetração nipônica, como, por exemplo, as empresas no ramo automobilístico.

As empresas ocidentais iniciaram uma série de mudanças nas estruturas administrativas de suas empre-

sas, propiciando, às vezes, novas gerações de executivos. Errando ou acertando, o fato é que a produtividade aumentou.

A tecnologia ampliou o novo relacionamento entre a empresa e o funcionário. Forneceu instrumentos que permitiram, de uma maneira racional e funcional, executar, com menor número de pessoas, o mesmo serviço. A informática foi posta em ação. Tarefas que antes exigiam vários funcionários para serem feitas, passaram a ser executadas por uma única pessoa. Por sua vez, alguns desses funcionários, percebendo as brechas do sistema, tiraram proveito disso. Daí a necessidade de se fazer a auditoria.

O instituto da auditoria, por sua vez, também sofreu abalos. Isto quer dizer que, embora se enfatize a necessidade de uma empresa passar por um processo de auditoria, não é só isto que irá garantir, em termos precisos e seguros, a completa segurança do funcionamento de uma empresa. Os exemplos estão aí. A mídia noticiou que algumas empresas, como o Econômico e o Nacional, embora tenham sido auditados por reconhecidas empresas do ramo,

as quais deram certificados positivos quando as suas operações apresentavam profundas e aberrantes irregularidades que levaram, em alguns casos, como a dos bancos citados, a terem suas atividades encerradas.

A própria mídia tratou de enumerar as principais causas. Empresas de auditoria que não queriam desagradar seus contratantes. Sempre lembrando também, que a auditoria é feita por amostragem. Assim, embora se ressalte a necessidade da auditoria, convém esclarecer que se enfatiza que a auditoria seja feita de uma maneira profissional, competente e obedecendo aos princípios invioláveis da ética e do bom comportamento.

ALGUMAS PALAVRAS SOBRE CONTABILIDADE

A Contabilidade é o instrumento que fornece o máximo de informações úteis para a tomada de decisões dentro e fora da empresa. Ela é muito antiga e sempre existiu para auxiliar as pessoas a tomarem decisões. Com o passar do tempo, o governo utilizou-se dela para arrecadar impostos e a tornou obrigatória para a maioria das empresas.

Entretanto, a contabilidade não deve ser feita visando basicamente a atender às exigências do governo,

mas, o que é muito mais importante, a auxiliar a tomada de decisões. A contabilidade pode ser estudada de modo geral (para todas as empresas) ou em particular (aplicada em certo ramo de atividade ou setor da economia). Os usuários são as pessoas que se interessam pela situação da empresa e buscam na Contabilidade as suas respostas.

Evidentemente, os gerentes (administradores) não são os únicos que se utilizam da Contabilidade. Os investidores, ou seja, aqueles que aplicam dinheiro na empresa, estão interessados basicamente em obter lucro, por isso se utilizam dos relatórios contábeis, analisando se a empresa é rentável; os fornecedores de mercadoria a prazo querem saber se a empresa tem condições de pagar suas dívidas; os bancos, por sua vez, emprestam dinheiro desde que a empresa tenha condições de pagamento; o governo quer saber quanto de imposto foi gerado para os cofres públicos; outros interessados desejam conhecer melhor a situação da empresa: os empregados, os sindicatos, concorrentes etc.

PILARES DA CONTABILIDADE

Os Pilares da Contabilidade, sinônimo dos princípios da contabilidade, são regras fundamentais da contabilidade. A Contabilidade repousa, basicamente, em dois pilares da teoria contábil: a entidade contábil e a continuidade da empresa.

A contabilidade é realizada para a entidade, devendo o contador fazer um esforço para não misturar as movimentações da entidade com as dos proprietários. Pessoas físicas e jurídicas jamais podem ser confundidas. O segundo baseia-se no pressuposto de que a empresa é algo em andamento, em continuidade, que funcionará por prazo indeterminado.

PATRIMÔNIO

O termo patrimônio significa, em princípio, o conjunto de bens pertencentes a uma pessoa ou a uma empresa. Compõe-se também de valores a receber (ou dinheiro a rece-

ber). Esses valores a receber são denominados direitos a receber ou, simplesmente, direitos.

Relacionando-se, todavia, apenas bens e direitos, não se pode identificar a verdadeira situação de uma pessoa ou empresa. É necessário evidenciar as obrigações (dívidas), referentes aos bens ou direitos.

Em contabilidade, portanto, a palavra patrimônio tem sentido amplo: por um lado, significa o conjunto de bens e direitos pertencentes a uma pessoa; por outro lado, inclui as obrigações a serem pagas.

DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

Os dados coletados pela contabilidade são apresentados, periodicamente, aos interessados, de maneira resumida e ordenada, formando, assim, os relatórios contábeis.

Dos inúmeros relatórios que há em contabilidade, destacam-se aqueles que são obrigatórios, de acordo com a legislação brasileira. Esses relatórios são conhecidos como demonstrações financeiras ou, ainda, demonstrações contábeis.

AUDITORIA

De acordo com o Conselho Federal de Contabilidade, auditoria é "o conjunto de procedimentos técnicos, que tem como objetivo examinar a integridade, a adequação e a eficácia dos controles internos e das informações sobre os aspectos físicos, contábeis, financeiros e operacionais da entidade".

A apuração de irregularidades é inerente à prática da auditoria, para detectar responsabilidades e esclarecer e determinar a extensão de eventos não conformes.

A independência da auditoria situa-se não apenas no livre acesso à informação, aos documentos e às dependências da entidade mas, principalmente, na liberdade de programar seus trabalhos, executá-los e relatar os resultados.

Normas relativas à pessoa do auditor:

• **COMPETÊNCIA TÉCNICO-PROFISSIONAL** – A auditoria deve

ser executada por pessoa legalmente habilitada, perante o Conselho Regional de Contabilidade, na categoria de "Contador" e que tenha reconhecida experiência, adquirida e mantida pelo treinamento técnico na função de auditor.

• **INDEPENDÊNCIA** – O auditor deve ser independente em todos os assuntos relativos a seu trabalho. Dessa forma, o auditor somente deve expressar sua opinião com base nos elementos objetivos do exame realizado, não se deixando influenciar por fatores estranhos à sua interpelação dos elementos examinados, por preconceitos ou quaisquer outros fatores materiais ou afetivos que pressuponham perda de sua independência.

• **CUIDADO E ZELO** – Quando em exercício profissional, o auditor deverá manter fiel observância às disposições contidas no Código de Ética Profissional do Contabilista.

Normas relativas à execução do trabalho

• **PLANEJAMENTO E SUPERVISÃO** – O trabalho de auditoria deve ser adequadamente planejado e, quando executado por contabilistas assistentes, estes precisam ser convenientemente supervisionados pelo auditor responsável.

• **ESTUDO E AVALIAÇÃO DO SISTEMA CONTÁBIL E DE CONTROLE INTERNO** – O auditor deve estudar e avaliar o sistema contábil e de controle da empresa, como base de determinação da confiança que nele se possa depositar, para a fixação da natureza, da extensão e da profundidade dos procedimentos de auditoria a serem aplicados.

• **EXTENSÃO DOS PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA** – Os procedimentos de auditoria devem ser estendidos e aprofundados até a obtenção dos elementos comprobatórios necessários para fundamentar o parecer do auditor.

Normas relativas ao parecer:

O parecer deve declarar se o exame foi realizado de acordo com as normas usuais de auditoria.

As demonstrações financeiras devem ser preparadas de acordo com

os princípios de contabilidade, geralmente aceitos, e com uniformidade, em relação ao exercício anterior, ou em relação aos períodos examinados.

Salvo declaração em contrário, entende-se que o auditor considera ou não satisfatórios os elementos contidos nas demonstrações financeiras examinadas e nas notas explicativas que as acompanham; o parecer deve expressar, ainda, a opinião do auditor sobre as demonstrações financeiras tomadas em conjunto; quando não se puder expressar opinião sem ressalvas sobre todos os elementos contidos nas demonstrações financeiras e suas notas explicativas, o auditor deve declarar as razões que motivaram esse fato. Em todos os casos, o parecer deve conter indicação clara e precisa da natureza do exame e do grau de responsabilidade assumido pelo auditor.

PARECERES DA AUDITORIA

• PARECER SEM RESSALVA

– Quando o auditor considera que as demonstrações contábeis apresentam, fidedignamente, a situação reportada – posição patrimonial e financeira, resultado econômico das operações, mutações no patrimônio líquido e modificações na situação financeira – emite um parecer sem ressalva, que deve obedecer ao modelo constante das NBC.

• PARECER COM RESSALVA OU QUALIFICADO – Existem situações em que o auditor não tem

condições de emitir um parecer limpo, em face de certas restrições, quanto à adequada apresentação das demonstrações contábeis tomadas em conjunto.

De fato, existem três razões básicas para a emissão de um parecer com ressalva:

- afastamento dos princípios fundamentais de contabilidade;
- inconsistência na aplicação desses princípios e
- limitação na extensão dos exames de auditoria.

Assim, quando o auditor não concordar com a fidedignidade das demonstrações contábeis, ele deve emitir um parecer com ressalva (ou ressalvas), esclarecendo, criteriosamente, os motivos que o levaram a tal decisão. Para tanto, o parecer incluirá um ou mais parágrafos intermediários.

• PARECER COM ABSTENÇÃO DE OPINIÃO – Se o auditor não tiver evidências suficientes para formar uma opinião acerca da fidedignidade das demonstrações contábeis, o parecer apropriado a ser emitido é do tipo “com abstenções de opinião”.

• PARECER ADVERSO – Uma opinião adversa significa que o auditor considera que as demonstrações contábeis não representam, adequadamente, a posição patrimonial e financeira, o resultado do exercício, com os princípios fundamentais de contabilidade.

O parecer adverso é usado quando as demonstrações apresentam um desvio aos princípios fundamentais

de contabilidade e cujo efeito é muito significativo sobre as demonstrações contábeis tomadas em conjunto.

Portanto, a Contabilidade científica é tão importante no que tange ao controle da empresa e, principalmente, como um instrumento de tomada de decisões.

Sua aplicação, seus pilares que lhes dão sustentação, o seu objeto de estudo, o Patrimônio, que é a expressão máxima da riqueza, as Demonstrações Financeiras, que são os dados coletados e ordenados, instruem a Auditoria que neste texto definiu-se como as normas que abrangem o profissional, e a elaboração do parecer final, reafirmando a convicção de uma necessidade maior de auditoria nas empresas.

(*) ESPECIALISTA EM CONTABILIDADE, PROFESSOR E COORDENADOR DA FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS DO INESC - UFMG - MG.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO ESTADO DE SÃO PAULO, Curso básico de auditoria. São Paulo: Atlas, 1996.
- FRANCO, Hilário, Contabilidade Geral. São Paulo: Atlas, 23ª ed, 1998.
- GONÇALVES, Eugênio Celso e BAPTISTA, Antônio Estanislau, Contabilidade Geral. São Paulo: Atlas.
- JUDICIBUS, Sérgio, Contabilidade introdutória. São Paulo: Atlas, 9ª ed, 1998.
- JUDICIBUS, Sérgio e MARION, José Carlos, Contabilidade comercial. São Paulo: Atlas, 4ª ed, 1999.
- JUDICIBUS, Sérgio e MARTINS, Eliana e GELBOCHE, Ernesto Rubens, Manual de contabilidade das sociedades por ações. São Paulo: Atlas, 4ª ed, 1998.
- MARION, José Carlos, Contabilidade empresarial. São Paulo: Atlas, 7ª ed, 1998.
- SÁ, Antonio Lopes, Curso de auditoria. São Paulo: Atlas, 8ª ed, 1998.
- FAVERO, Hamilton Luiz, Contabilidade, teoria e prática. São Paulo: Atlas, 1ª ed, 1998.

FEDERAÇÃO
dos
CONTABILISTAS
DE MINAS GERAIS

**UM TRABALHO
SÉRIO EM PROL
DA CATEGORIA**