



**MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO
UNIVERSIDADE FEDERAL DA GRANDE DOURADOS**

FACE – Faculdade Administração, Ciências Contábeis e Economia

UNIVERSIDADE FEDERAL DA GRANDE DOURADOS- UFGD

FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO, CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ECONOMIA

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

JANIELLE LOURENÇO ROSA SANA

**DIFERENÇAS E SEMELHANÇAS ENTRE PERÍCIA E AUDITORIA CONTÁBIL NA
PERCEPÇÃO DOS ACADÊMICOS E EGRESSOS DA UNIVERSIDADE FEDERAL
DA GRANDE DOURADOS**

DOURADOS/MS

2015



MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO
UNIVERSIDADE FEDERAL DA GRANDE DOURADOS

FACE – Faculdade Administração, Ciências Contábeis e Economia

JANIELLE LOURENÇO ROSA SANA

**DIFERENÇAS E SEMELHANÇAS ENTRE PERÍCIA E AUDITORIA CONTÁBIL NA
PERCEPÇÃO DOS ACADÊMICOS E EGRESSOS DA UNIVERSIDADE FEDERAL
DA GRANDE DOURADOS**

Trabalho de Graduação apresentado à Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Economia da Universidade Federal da Grande Dourados, como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientadora: Professora Maria Aparecida Farias
de Souza Nogueira

Banca Examinadora:

Professora Glenda de Almeida Soprane

Professor Rafael Martins Noriller

Dourados/MS

2015



MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO
UNIVERSIDADE FEDERAL DA GRANDE DOURADOS

FACE – Faculdade Administração, Ciências Contábeis e Economia

DIFERENÇAS E SEMELHANÇAS ENTRE PERÍCIA E AUDITORIA CONTÁBIL NA
PERCEPÇÃO DOS ACADÊMICOS E EGRESSOS DA UNIVERSIDADE FEDERAL DA
GRANDE DOURADOS

JANIELLE LOURENÇO ROSA SANA

Esta monografia foi julgada adequada para aprovação na atividade acadêmica específica de Trabalho de Graduação II, que faz parte dos requisitos para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis pela Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Economia – FACE da Universidade Federal da Grande Dourados – UFGD.

Apresentado à Banca Examinadora integrada pelos professores:

Professora Maria Aparecida Farias de Souza Nogueira
Presidente

Professora Glenda de Almeida Soprane
Avaliadora

Professor Rafael Martins Noriller
Avaliador



DEDICATÓRIA

À minha querida mãe que me trouxe ao mundo para que hoje pudesse ser o que sou, ao meu esposo e aos meus filhos que souberam entender a minha ausência no decorrer desses cinco anos de curso. Em memória de meus avós que infelizmente não estão mais conosco para ver o início da minha vitória.



AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus, pois sem Ele nada existiria e nada seria possível.

Agradeço aos meus familiares que me apoiaram nesses cinco anos de curso, meu esposo, Celio Rubem, minhas filhas, Caroline, Beatriz e a pequena Isabelle, meu filho Samuel, que chegou no último ano, minha mãe Joana Darc, minha sogra Celia, meu sogro Altanir e minha irmã Bruna. Mas, agradeço, em especial, à minha irmã Bianca pois, quando minha filha Isabelle, nasceu teve grande e valiosa contribuição na continuidade dos meus estudos, pois cuidou dela desde três meses de idade até quase completar dois anos, durante todas as noites em que eu precisava me ausentar para ir à faculdade.

Agradeço aos professores do cursinho da escola estadual Presidente Vargas, pois me recordaram do conhecimento para ter capacidade de passar no vestibular no ano de 2011.

Agradeço também a todos os meus professores da UFGD, pois deles foi o dom de me ensinar tudo o que sei hoje e me sentir preparada para os próximos desafios.

Agradeço à minha orientadora que me deu todo o apoio necessário para a realização deste trabalho.



RESUMO

Esta pesquisa teve por objetivo analisar quais as principais diferenças entre as profissões de Auditor e Perito Contábil na percepção dos acadêmicos e egressos do curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal da Grande Dourados. Assim, após listado as diferenças entre as profissões, suas responsabilidades e as normas pertinentes a cada uma delas, buscou-se saber se os alunos e egressos do curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal da Grande Dourados conseguem perceber quais são as diferenças entre as profissões de Auditor e Perito Contábil. Para atingir esses objetivos, foi enviado questionário aos sessenta alunos dos últimos semestres do curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal da Grande Dourados e alguns alunos que já se formaram em anos anteriores. Essas respostas foram tabuladas e foi feito um confronto das respostas com o referencial teórico deste trabalho. Percebeu-se que a maioria dos alunos que estão para se formar e também já se formaram, ainda encontram dificuldades em diferenciar as duas profissões. Perícia e Auditoria são duas profissões da Contabilidade que causam muita dúvida quanto às diferenças. Destaca-se algumas diferenças encontradas no trabalho: amostragem, formação acadêmica do profissional e executor.

Palavras-chave: Auditoria; Contabilidade; Diferenças; Perícia; Semelhanças;



ABSTRACT

This research aimed to analyze what the main differences between the professions of Auditor and Accounting expert in the perception of academic and course graduates of Accounting Sciences from the Federal University of Grande Dourados. Thus, after listing the differences between the professions, their responsibilities and the relevant rules to each of them, it sought to know if the students and course graduates of Accounting Sciences from the Federal University of Big Dourados can see what are the differences between the professions Auditor and Accounting expert. To achieve these goals, questionnaire was sent to sixty students of the last semesters of the course in Accounting from the Federal University of Grande Dourados and some students who have graduated in previous years. These responses were tabulated and was made a comparison of responses to the theoretical framework of this study. It was noticed that most of the students who are to graduate and also have graduated, still find it difficult to differentiate the two professions. Expertise and auditing are two professions of accounting that cause much doubt about the differences. It highlights some differences at work: sampling, academic and professional performer.

Key words: Audit; Accounting; Differences; Expertise; Similarities.

LISTAS DE QUADROS

Quadro 1.	Principais Objetivos do Planejamento de Auditoria.....	15
Quadro 2.	Técnicas de Auditoria.....	16
Quadro 3.	Técnicas de Auditoria II.....	16
Quadro 4.	Aspectos Para Planejar e Determinar a Amostra de Auditoria.....	17
Quadro 5.	Aspectos Fundamentais dos Papéis De Trabalho.....	18
Quadro 6.	Tipos de Parecer.....	27
Quadro 7.	Diferenças Entre Auditoria Externa e Auditoria Interna.....	28
Quadro 8.	Metodologia do Plano De Trabalho.....	31
Quadro 9.	Procedimentos da Perícia.....	32
Quadro 10.	Fatores que Influenciam nos Honorários.....	37
Quadro 11.	Diferenças Entre Auditoria e Perícia.....	42
Quadro 12.	Principais características de auditoria e perícia.....	43
Quadro 13.	Comparação Entre Perícia e Auditoria.....	43
Quadro 14.	Resumo das Diferenças e Semelhanças Entre Perícia e Auditoria.....	52

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO.....	09
1.1	DEFINIÇÃO DA PROBLEMÁTICA.....	11
1.2	OBJETIVOS.....	11
1.2.1	Objetivo Geral.....	11
1.2.2	Objetivos Específicos.....	11
1.3	JUSTIFICATIVA.....	11
2	REVISÃO TEÓRICA.....	13
2.1	AUDITORIA.....	13
2.1.1	Planejamento de Auditoria.....	14
2.1.2	Procedimentos de Auditoria.....	16
2.1.3	Amostragem.....	17
2.1.4	Papéis de Trabalho.....	18
2.1.5	A Profissão de Auditor.....	19
2.2	AUDITORIA INTERNA.....	20
2.3	AUDITORIA EXTERNA.....	23
2.3.1	Parecer de Auditoria.....	26
2.3.2	Honorários.....	27
2.4	DIFERENÇAS ENTRE AUDITORIA INTERNA E AUDITORIA EXTERNA.....	28
2.5	PERÍCIA CONTÁBIL.....	28
2.5.1	Planejamento da Perícia.....	30
2.5.2	Plano de Trabalho da Perícia.....	31
2.5.3	Quesitos.....	32
2.5.4	Laudo e Parecer Pericial.....	33
2.5.5	Classificação das Perícias.....	34
2.5.6	A Profissão do Perito.....	35
2.5.7	Impedimento e Suspeição.....	37
2.5.8	Honorários.....	37
3	METODOLOGIA.....	39
3.1	DELINEAMENTO DA PESQUISA.....	39
3.1.1	A Pesquisa Quanto aos Objetivos.....	39
3.1.2	A Pesquisa Quanto aos Procedimentos.....	40
3.1.3	A Pesquisa Quanto à Abordagem do Problema.....	40
3.2	OBJETO DA PESQUISA.....	41
4	RESULTADOS E DISCUSSÃO.....	43
4.1	DIFERENÇAS E SEMELHANÇAS ENTRE AUDITORIA E PERÍCIA.....	43
4.2	PERFIL DOS RESPONDENTES.....	46
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	55
	REFERÊNCIAS.....	58
	APÊNDICE A.....	60

1 INTRODUÇÃO

O profissional de Ciências Contábeis pode escolher entre diversas áreas para trabalhar; porém, somente poderão exercer a profissão após serem aprovados no Exame de Suficiência e terem registro no Conselho Regional de Contabilidade de sua região (CRC, 2008).

No surgimento da contabilidade, o profissional Contábil era conhecido como guardador de livros, aquele que atendia apenas a parte tributária, era visto atrás de uma mesa cheia de papéis e guias apenas. A partir de 1958 este profissional passou a ser conhecido como técnico em contabilidade, e passou a ter uma grande importância para qualquer empresa, pois passou a ser conhecido como aquele que interpreta, orienta e transfere as informações necessárias para a tomada de decisões, onde na Hierarquia da estrutura das organizações na maioria das vezes fica abaixo apenas do administrador (IBRACON, 2006).

Toda empresa necessita de serviços contábeis, mas não somente as empresas, mas também as estruturas familiares, pois está presente em nossas vidas diariamente; todas as pessoas necessitam das informações contábeis até mesmo para saber o que fazer com o salário que ganham (KIYOSAKI; LECHTER, 2011). Pode-se dizer que é uma das poucas profissões onde o nível de desemprego é muito baixo (MARION, 2012).

Apresenta-se algumas dessas muitas áreas existentes para um Bacharel em Ciências Contábeis exercer a profissão: Contabilidade Agrícola, Contabilidade Bancária, Contador Público, Contabilidade Hospitalar, Contador Fiscal, Contador Internacional, Contabilidade Imobiliária, Contabilidade de Seguros, Analista Financeiro, Analista Financeiro, Contador de Custos, Consultor, Controller, Professor, Pesquisador, Atuário, Conferencista, Perito Contábil, Auditor Interno, Auditor Independente, entre muitas outras (MARION, 2012).

Esta pesquisa abordará uma análise sobre o exercício profissional do Contador Auditor e do Perito.

Este trabalho trará ao leitor as principais diferenças e semelhanças entre as profissões de Perícia e Auditoria Contábil, identificando os tipos de auditoria e também os tipos de perícia, assim como, identificar quais são as finalidades e quais os objetivos de cada uma das profissões.

Para se atingir esse objetivo foram consultados as seguintes fontes: (ALMEIDA, 2010; ATTIE, 2010; BOA; FRANÇA; AMORIM, 2012; CÓDIGO CIVIL E CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL, 2012; CFC, 2008; CFC, 2015; COSTA; MARTINS; EDILBERTO, 2011; CREPALDI, 2009; CUNHA, 2007; HOOG, 2016; NEVES JR, 2014; KAUARK; MANHÃES; MEDEIROS, 2010; MARTINS (2010); MOREIRA; NEVES JR, 2010;

NEVES JR; OLIVEIRA, 2012; OLIVEIRA, 2012; RESOLUÇÃO CFC, 2012; RODRIGUES, 2007; SÁ, 2005; SANTANA, 1999; e SILVA; MENEZES, 2005).

No primeiro capítulo apresenta-se a Introdução, define-se a problemática onde mostra-se o interesse dessa pesquisa que trata do exercício das profissões de perícia e auditoria, apontando as diferenças e semelhanças que existem entre essas profissões, o objetivo geral e os específicos que se pretende alcançar, assim como também a justificativa da importância deste trabalho.

O segundo capítulo mostra a revisão teórica, onde, ao abranger a Auditoria, demonstra o seu planejamento, tipos de procedimentos, a utilização da amostragem, os papéis de trabalho, a profissão de auditor, a Auditoria Interna, também a Auditoria Externa, os tipos de parecer, os honorários e as diferenças entre auditoria interna e auditoria externa completando este item. Ainda no capítulo 2 apresenta-se a Perícia Contábil, trazendo também sua forma de planejamento, seu plano de trabalho, os quesitos, o laudo e o parecer contábil que são utilizados na perícia, bem como a classificação da perícia, a profissão do perito, os tipos de impedimento e suspeição, os honorários e ao fim ao capítulo apresenta-se as principais diferenças e semelhanças entre as profissões de Auditoria e Perícia contábil.

No terceiro capítulo a ênfase é da metodologia onde trata-se do delineamento da pesquisa, que mostrará como a pesquisa foi elaborada, quanto aos seus objetivos, quanto aos procedimentos, quanto à abordagem do problema, e o objeto da pesquisa, onde apresenta-se quais foram os métodos de consulta utilizados, a forma de aplicação da pesquisa, a quantidade de questionários enviados, assim como, a quantidade de respostas obtidas, a quantidade e formatos de questões e qual a escala utilizada.

No quarto capítulo desta pesquisa apresenta-se os resultados e discussões referentes às questões, onde demonstra-se detalhadamente as respostas que foram dadas pelos alunos respondentes, tendo sido transformadas em porcentagens e assim sendo confrontado com o referencial teórico encontrado neste trabalho, fazendo-se assim as respectivas discussões.

O quinto e último capítulo traz as considerações finais. É neste capítulo que se responde à questão de pesquisa, os objetivos alcançados, quais foram as limitações encontradas na elaboração da pesquisa, quais os resultados mais importantes na opinião da autora e por fim são feitas sugestões de pesquisas futuras, fazendo-se assim a conclusão deste trabalho.

1.1 DEFINIÇÃO DA PROBLEMÁTICA

No exercício da profissão de Contador tem se verificado no âmbito da sociedade muitas pessoas confundirem-se com as atribuições do Contador Auditor e do Contador Perito, sendo para muitas pessoas o desempenho de atividades idênticas, e, nesse sentido, esta pesquisa fará uma abordagem sobre as diferenças e semelhanças existentes, apontando todos os aspectos que diferenciam o exercício dessas funções do Contador.

Dessa maneira buscar-se-á responder ao seguinte questionamento: Quais são as principais diferenças entre as profissões de Perito e Auditor contábil na percepção dos acadêmicos e egressos do curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal da Grande Dourados?

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Objetivo Geral

Analisar quais são as principais diferenças entre as profissões de Auditor e Perito Contábil na percepção dos acadêmicos e egressos do curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal da Grande Dourados.

1.2.2 Objetivos Específicos

- Listar as diferenças entre as profissões, suas responsabilidades e as normas pertinentes a cada uma delas;
- Buscar se os alunos e egressos do curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Mato Grosso do Sul conseguem perceber quais são as diferenças entre as profissões de Auditor e Perito Contábil.

1.3 JUSTIFICATIVA

Este trabalho auxiliará todos os interessados pelo tema a identificar qual dos dois ramos da contabilidade realmente lhe interessa mais. Perícia e Auditoria, são dois ramos importantes da contabilidade, porém para muitas pessoas ainda é difícil definir como funcionam, quais são os objetivos de cada uma delas, quais as responsabilidades de ambos, entre outras diferenças existentes. Neste trabalho, pretende-se diferenciar, esclarecendo as peculiaridades de cada função, responsabilidade profissional, assim como as normas que são utilizadas pelas profissões de Auditor e Perito Contábil.

O auditor não é responsável por prevenir e identificar erros e fraudes, porém deve planejar a execução do seu trabalho avaliando e detectando quando houver a ocorrência. Quando são descobertos erros ou fraudes a atitude que o auditor deve tomar é transferir esses fatos para a administração e caso a administração não faça nada para que sejam corrigidos, o auditor deve então utilizar essas informações na hora de dar o seu parecer ou relatório, que deverá ser com ressalvas ou adverso, podendo em alguns casos, até mesmo retirar-se do trabalho (MEDEIROS; SERGIO; BOTELHO, 2004).

Como exemplo da importância da Auditoria temos o caso da Petrobras, onde a empresa de auditoria britânica *PricewaterhouseCooper*, mais conhecida por *Price* desde o ano de 2012 é a responsável pela auditoria, que até outubro de 2012 seu contrato faturava 20 milhões sem quase nada de risco. Porém no mês de outubro a empresa *Price* se recusou a assinar o balanço do terceiro semestre da Petrobrás devido à diversas denúncias de corrupção (EXAME, 2015).

Conforme a revista Exame (2015), a empresa de auditoria tinha então duas alternativas: “expor a confusão nas contas da petroleira e azedar sua relação com o controlador — o todo-poderoso governo brasileiro — ou esperar a própria companhia encontrar uma solução e correr o risco de manchar a reputação do auditor”.

Quando grandes executivos estão de acordo, é muito difícil que a auditoria encontre erros ou fraudes, pois como é feita por amostragem apenas é feita uma certa conferência para avaliar se as demonstrações que estão sendo avaliadas estão coerentes (EXAME, 2015).

Mas após todos esses acontecimentos dia 22 de abril de 2015 a *PricewaterhouseCoopers* assinou o relatório dos auditores independentes sem ressalva alguma para a Petrobras, sendo que a Petrobras declara estar tomando as providências necessárias para que tudo seja resolvido, e pede a condenação dos réus e o pagamento de indenização por danos morais causados à Petrobras (PETROBRAS, 2015).

Quando houver suspeita de fraude em determinada área da empresa, o ideal é que seja contratado os serviços de um perito, pois o mesmo fará um trabalho de forma mais detalhada onde for necessário. Percebe-se desta forma a grande importância de ambas as profissões (MEDEIROS; SERGIO; BOTELHO, 2004).

Assim, se justifica a importância desta pesquisa de ambas as profissões de auditor e perito contábil, enquanto contribuição acadêmica.

2 REVISÃO TEÓRICA

É na revisão teórica que será montado o referencial teórico do trabalho, estando relacionado diretamente ao problema de pesquisa, que será usado para que se obtenha subsídios, com o intuito de definir, com mais clareza, os vários aspectos que serão objetos da pesquisa (RODRIGUES, 2007).

Conforme visto por Rodrigues (2007, p. 14):

É a construção de uma base conceptual organizada e sistematizada do conhecimento disponível pertinente a ser pesquisado. Buscam-se teorias, abordagens e estudos que permitam compreender o fenômeno de múltiplas perspectivas. O papel do pesquisador é de promover um diálogo entre diferentes autores.

Na revisão teórica buscar-se-á fazer uma explanação das diferenças entre as profissões de auditor e perito contábil. Tanto a auditoria quanto a perícia podem ser utilizadas em outras áreas, e não somente na contabilidade; porém, neste trabalho a abordagem de ambas será somente na área contábil.

2.1. AUDITORIA

A auditoria contábil é uma especialização utilizada para testar se o controle patrimonial que foi implantado está sendo eficiente e eficaz, onde será expressada uma opinião sobre determinado dado, tendo como objetivo principal a certificação da veracidade da totalidade das demonstrações contábeis que foram elaboradas pela entidade auditada (ATTIE, 2010).

Conforme CRC-RS (2015, p. 73):

O objetivo da auditoria é aumentar o grau de confiança nas demonstrações contábeis por parte dos usuários. Isso é alcançado mediante a expressão de uma opinião pelo auditor sobre se as demonstrações contábeis foram elaboradas, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com uma estrutura de relatório financeiro aplicável. No caso da maioria das estruturas conceituais para fins gerais, essa opinião expressa se as demonstrações contábeis estão apresentadas adequadamente, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com a estrutura de relatório financeiro. A auditoria conduzida em conformidade com as normas de auditoria e exigências éticas relevantes capacita o auditor a formar essa opinião.

Já para Crepaldi (2009, p.3), define-se auditoria como “o levantamento, estudo e avaliação sistemática das transações, procedimentos, operações, rotinas e das demonstrações financeiras de uma entidade”.

De acordo com Crepaldi (2009, p. 3-4), o objetivo da auditoria é:

Expressar uma opinião sobre a propriedade das mesmas e assegurar que elas representem adequadamente a posição patrimonial e financeira, o resultado de suas operações e as origens e aplicações de recursos correspondentes aos períodos em exame, de acordo com os princípios fundamentais de contabilidade, aplicados com uniformidade durante os períodos.

Ainda conforme Crepaldi (2009, p. 4), o objeto da auditoria é:

O conjunto de todos os elementos de controle do patrimônio administrado, os quais compreendem registros contábeis, papéis, documentos, fichas, arquivos e anotações que comprovem a legitimidade dos atos da administração, bem como sua sinceridade na defesa dos interesses patrimoniais.

De acordo com Almeida (2010, p. 24):

Para atingir seu objetivo o auditor necessita planejar adequadamente seu trabalho, avaliar o sistema de controle interno relacionado com a parte contábil e proceder à revisão analítica das contas do ativo, passivo, despesa e receita a fim de estabelecer natureza, datas e extensão dos procedimentos de auditoria, colher as evidências comprobatórias das informações das demonstrações financeiras e avaliar essas evidências.

Quanto à independência do auditor, o CRC-RS (2015, p. 1480) traz a seguinte informação:

Independência é: (a) independência de pensamento: postura mental que permite a apresentação de conclusão que não sofra efeitos de influências que comprometam o julgamento profissional, permitindo que a pessoa atue com integridade e exerça objetividade e ceticismo profissional; (b) aparência de independência: evitar fatos e circunstâncias que sejam tão significativos a ponto de que um terceiro com experiência, conhecimento e bom senso provavelmente concluiria, pesando todos os fatos e circunstâncias específicas, que a integridade, a objetividade ou o ceticismo profissional da firma, ou de membro da equipe de auditoria ou asseguarção seriam comprometidos.

Para ser um auditor, um dos requisitos básicos é ser um contador muito competente, pois este deverá analisar com muita habilidade e terá que compreender todo o conteúdo que estiver contido nas demonstrações contábeis. Feito isto decidirá quais serão os procedimentos utilizados para que seja verificada a fidelidade destas demonstrações.

2.1.1 PLANEJAMENTO DA AUDITORIA

O trabalho de auditoria deve ser primeiramente planejado. Segundo Almeida (2010), “planejar significa estabelecer metas para que o serviço de auditoria seja de excelente qualidade e ao menor custo possível”.

CRC-RS (2015, p. 298), nos mostra quais os benefícios em fazer o planejamento da auditoria:

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.

Com base em Almeida (2010), o Quadro 1 demonstra os principais objetivos do planejamento de auditoria:

1	Adquirir conhecimento sobre a natureza das operações, dos negócios e forma de organização da empresa;
2	Planejar maior volumes de horas nas auditorias preliminares;
3	Obter maior cooperação do pessoal da empresa;
4	Determinar a natureza, amplitude e datas dos testes de auditoria;
5	Identificar previamente os problemas relacionados com contabilidade, auditoria e impostos.

Quadro 1 – Principais objetivos do planejamento de Auditoria.

Fonte: Almeida (2010, p. 126)

Para Crepaldi (2009), quando for efetuada pela primeira vez a auditoria na empresa ou quando as demonstrações contábeis do exercício anterior tiverem sido examinadas por outro auditor, para se fazer o planejamento é necessário que se hajam evidências suficientes para comprovar que não houve nada que causasse a distorção das demonstrações contábeis; também devem ser examinados os saldos do encerramento do exercício anterior com os de abertura do exercício atual; verificar se as práticas contábeis do exercício anterior e do atual são as mesmas; identificar os fatos relevantes que possam afetar a situação patrimonial e financeira da empresa; e, também identificar os eventos relevantes revelados ou não do exercício anterior.

O planejamento é uma parte muito importante da auditoria, pois é de onde se inicia a auditoria: nele deve conter o tipo de auditoria necessária, todas as etapas, os procedimentos, os testes, os documentos que serão necessários, e até mesmo o tempo que será utilizado pelo auditor para efetuar a auditoria.

2.1.2 PROCEDIMENTOS DA AUDITORIA

Para Attie (2010, p. 5), “A aplicação dos procedimentos de auditoria precisa estar atrelada ao objetivo que se quer atingir. Os procedimentos são os caminhos que levam à realização do objetivo”.

De acordo com Crepaldi (2009), o conjunto de técnicas que permitem que o auditor tenha evidências ou provas suficientes e adequadas, que possa com elas fundamentar sua opinião sobre as demonstrações contábeis que foram auditadas, são considerados procedimentos de auditoria.

Segundo Crepaldi (2009), as técnicas de auditoria mais usuais são:

Exame e contagem física	Consiste em identificar fisicamente o bem declarado nas demonstrações financeiras.
Circularização	Usado para confirmar por meio de carta, bens de propriedades de empresa em poder de terceiros, direitos a receber e também as obrigações a serem cumpridas.
Conferência de cálculos	Efetuada para se constatar a adequação das operações aritméticas. São conferidos os cálculos que foram efetuados anteriormente.
Inspeção dos documentos	É feita a comprovação das transações que, por questões legais, comerciais ou de controle são evidenciadas por documentos comprobatórios da efetividade destas transações.
Averiguação	São feitas perguntas aos funcionários da empresa-cliente, que podem conduzir a um incremento na profundidade dos exames, ou até mesmo, à não realização de determinado teste de auditoria. Esse procedimento, por si só, não serve como evidências de auditoria.
Correlação	O relacionamento harmônico do sistema contábil de partidas dobradas, pois a uniformidade das contas que se relacionam, constitui alguma prova de que elas estão livres de, ao menos, erros mecânicos.

Quadro 2- Técnicas de Auditoria

Fonte: Da autora, baseado em: Crepaldi (2009 p. 300-305).

De acordo com Moraes (2005), citado por Costa, Martins e Neto (2011), as técnicas de auditoria são:

Planejamento	Prevê o tempo e equipe a serem alocados, qualificação da equipe, incluindo auditores, gerentes e sócios, a metodologia de trabalho, extensão e profundidade, produto final, valor financeiro e forma de pagamento.
Escopo do trabalho	Os registros contábeis, financeiros e patrimoniais. Normas de controle interno, documentos e controles operacionalizados e demonstrações contábeis normalmente adotadas na amostragem.
Objetivo do trabalho	Emissão de parecer de auditoria, relatório de auditoria.
Usuários da informação	Sócios, acionistas, administradores, credores, funcionários, investidores, órgãos fiscalizadores e público em geral.
Equipe de trabalho	Auditores, gerentes, sócios e consultores, sendo a responsabilidade de gerentes e sócios.

Quadro 3 – Técnicas de Auditoria II

Fonte: MORAIS, A. C.; FRANÇA, J. A. (2005, p. 74), *apud* COSTA, C. B.; MARTINS, V. F.; NETO, E. B. M. (2011, p. 7).

2.1.3 AMOSTRAGEM

De acordo com a Resolução CFC (2008), “Amostragem é a utilização de um processo para obtenção de dados aplicáveis a um conjunto, denominado universo ou população, por meio do exame de uma parte deste conjunto denominada amostra”. Já a definição da amostragem de auditoria segundo a mesma resolução é a seguinte:

Amostragem de auditoria é a aplicação de procedimentos de auditoria sobre uma parte da totalidade dos itens que compõem o saldo de uma conta, ou classe de transações, para permitir que o auditor obtenha e avalie a evidência de auditoria sobre algumas características dos itens selecionados, para formar, ou ajudar a formar, uma conclusão sobre a população.

A Resolução do CFC (2008) nos diz que ao planejar e determinar a amostra de auditoria, o auditor deve levar em consideração os seguintes aspectos:

Os objetivos específicos da auditoria;	No planejamento da amostra de auditoria, o auditor deve considerar os objetivos específicos a serem atingidos e os procedimentos de auditoria que têm maior probabilidade de atingir esses objetivos.
A população da qual o auditor deseja extrair a amostra;	A população é a totalidade dos dados do qual o auditor deseja tirar a amostra para chegar a uma conclusão. O auditor precisa determinar se a população da qual a amostra vai ser extraída é apropriada para o objetivo de auditoria específico.
A estratificação da população;	É o processo de dividir uma população em subpopulações, cada qual contendo um grupo de unidades de amostragem com características homogêneas ou similares.
O tamanho da amostra;	Ao determinar o tamanho da amostra, o auditor deve considerar o risco de amostragem, bem como os erros toleráveis e os esperados.
O risco da amostragem;	O risco de amostragem surge da possibilidade de que a conclusão do auditor, com base em uma amostra, possa ser diferente da conclusão que seria alcançada se toda a população estivesse sujeita ao mesmo procedimento de auditoria.
O erro tolerável;	Erro tolerável é o erro máximo na população que o auditor está disposto a aceitar e, ainda assim, concluir que o resultado da amostra atingiu o objetivo da auditoria. Quanto menor o erro tolerável, maior deve ser o tamanho da amostra.
O erro esperado.	Se o auditor espera que a população contenha erro, é necessário examinar uma amostra maior do que quando não se espera erro, para concluir que o erro real da população não excede o erro tolerável planejado.

Quadro 4 – Aspectos para planejar e determinar a amostra de auditoria.

Fonte: Da autora, baseado em: CFC (2008, p. 289).

Segundo CRC-RS (2015, p. 544) “O objetivo do auditor, ao usar a amostragem em auditoria, é o de proporcionar uma base razoável para o auditor concluir quanto à população da qual a amostra é selecionada”.

Ainda sobre a amostragem, CRC-RS (2015, p. 546) nos mostra que:

Ao definir uma amostra de auditoria, o auditor deve considerar a finalidade do procedimento de auditoria e as características da população da qual será retirada a amostra. O auditor deve determinar o tamanho de amostra suficiente para reduzir o risco de amostragem a um nível mínimo aceitável. O auditor deve selecionar itens para a amostragem de forma que cada unidade de amostragem da população tenha a mesma chance de ser selecionada.

O auditor que escolherá quais os procedimentos e testes necessários para que seu trabalho seja elaborado da melhor maneira possível. A quantidade de procedimentos, testes e o tamanho da amostra utilizada será decidido pelo auditor.

A auditoria utiliza-se do método de amostragem, onde antes de começar o trabalho de auditoria seleciona-se as demonstrações que serão examinadas, e sempre será emitida apenas uma opinião sobre as demonstrações que foram analisadas. O auditor terá responsabilidade apenas pelo que opinar sobre os documentos analisados, pois não tem como dar uma opinião sobre o que não verificou.

2.1.4 PAPÉIS DE TRABALHO

Segundo Crepaldi (2009), o auditor deve documentar as questões que foram consideradas importantes para proporcionar evidência, visando fundamentar seu parecer de auditoria e comprovar que a auditoria foi executada de acordo com as Normas de Auditoria das demonstrações contábeis.

Crepaldi (2009, p. 402) mostra que:

O auditor deve registrar nos papéis de trabalho, informação relativa ao planejamento de auditoria, a natureza, a oportunidade e a extensão dos procedimentos aplicados, os resultados obtidos e as suas conclusões de evidência da auditoria. Devendo incluir também o juízo do auditor acerca de todas as questões significativas, juntamente com a conclusão a que chegou.

Attie (2010), aponta que o número de documentos que o auditor utiliza é muito grande e este é o principal motivo pelo qual surgiram os chamados papéis de trabalho, pois para comprovar o seu parecer evita assim um grande volume de documentos. Lembra-nos também que os papéis de trabalho são de natureza confidencial, pois de forma alguma podem ser usadas em benefício próprio ou de outros. De acordo com Attie (2010), veremos quais os aspectos fundamentais dos papéis de trabalho.

Completabilidade	Os papéis de trabalho devem ser completos, relatando o começo, meio e o fim do trabalho praticado.
Objetividade	Devem ser objetivos e mostrar todos os caminhos que o auditor utilizou para executar seus trabalhos.
Concisão	Os papéis têm que ser concisos para que todos consigam entender, mesmo sem a presença do auditor responsável.
Lógica	Tem que ser usado o raciocínio lógico, mostrando a sequência natural dos fatos e qual o objetivo que deverá ser atingido.
Limpeza	Os papéis de trabalho devem ser elaborados com muito zelo e cuidado, não podendo existir qualquer tipo de rasura ou algo que leve à imperfeição.

Quadro 5 – Aspectos Fundamentais dos Papéis de Trabalho.

Fonte: Da autora, baseado em: Attie, (2010, p. 196 – 198)

Os papéis de trabalho são considerados então, todas as anotações importantes feitas a respeito da auditoria e servem para que o auditor chegue ao seu parecer. Caso o trabalho seja executado por um assistente, este deve ser supervisionado, de forma que assumirá total responsabilidade pelo trabalho efetuado.

2.1.5 A PROFISSÃO DE AUDITOR

A auditoria é de competência exclusiva do Contador. Para exercer a profissão de Auditor, é necessário estar registrado em Conselho Regional de Contabilidade, na categoria de contador, ter exercido a profissão dentro do território Nacional no mínimo pelo período de 5 (cinco) anos, e, no caso de auditor independente deve estar devidamente registrado na CVM (Comissão de Valores mobiliários).

No caso da Auditoria Interna, existe a AUDIBRA (Instituto dos Auditores Internos do Brasil), onde o auditor pode se registrar. Porém, existe todo um processo para se especializar nessa profissão, pois o auditor deve cumprir algumas obrigações.

De acordo com CRC-RS (2015, p. 16), “o Conselho Federal de Contabilidade no exercício de suas atribuições legais e regimentais resolve”:

Art. 1º O Contador regularmente registrado no Conselho Regional de Contabilidade (CRC), independente do tempo de inscrição, tendo sido aprovado no Exame de Qualificação Técnica, terá direito ao registro no Cadastro Nacional de Auditores Independentes (CNAI) do Conselho Federal de Contabilidade (CFC). Art. 2º Comporão o Cadastro Nacional de Auditores Independentes (CNAI) os Contadores com registro regular na Comissão de Valores Mobiliários (CVM), até 10 de dezembro de 2003, na condição de Responsáveis Técnicos de empresa de auditoria ou como pessoa física, independente de se submeterem ao Exame de Qualificação Técnica. Art. 3º O Contador que for aprovado no Exame de Qualificação Técnica [...] de posse da Certidão de Aprovação, poderá requerer, no prazo de 12 (doze) meses a contar da data de publicação do resultado no Diário Oficial da União, a sua inscrição no Cadastro Nacional dos Auditores Independentes (CNAI) do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), sendo que, após esse prazo, o Contador dever-se-á submeter a novo Exame de Qualificação Técnica. Parágrafo único. Para manutenção de seu cadastro, o profissional deverá comprovar sua participação no Programa de Educação Continuada.

De acordo com CRC (2008, p. 106), existem algumas exigências a serem cumpridas antes que o trabalho seja aceito:

Antes de aceitar o trabalho, o auditor deverá obter conhecimento preliminar da atividade da entidade a ser auditada, mediante avaliação, junto à administração, da estrutura organizacional, da complexidade das operações e do grau de exigência requerido, para a realização 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 de especialistas em outras áreas, em face da especialização requerida e dos objetivos do contratante.

Toda documentação, os papéis de trabalho, os relatórios e pareceres que foram utilizados para realização do serviço do auditor, devem ser guardados durante cinco anos, contando desde a data de emissão do parecer, para fins de fiscalização do exercício profissional (CRC, 2008).

De acordo com CRC (2008, p. 108), o auditor tem até 30 de junho de cada ano para prestar informações anuais aos Conselhos Regionais de Contabilidade, sendo:

a) As informações sobre os seus clientes, cuja sede seja a da jurisdição do respectivo Conselho, e que o objeto do trabalho seja a auditoria independente, realizada em demonstrações contábeis relativas ao exercício encerrado até o dia 31 de dezembro do ano anterior; b) A relação dos nomes do seu pessoal técnico existente em 31 de dezembro do ano anterior; e c) A relação de seus clientes cujos honorários representem mais de 10% do seu faturamento anual, bem como os casos onde o faturamento de outros serviços prestados aos mesmos clientes de auditoria ultrapassem, na média dos últimos 3 anos, os honorários dos serviços de auditoria.

2.2 AUDITORIA INTERNA

Conceitua-se Auditoria Interna como o conjunto de procedimentos técnicos que tem por objetivo, examinar a integridade, adequação e eficácia dos controles internos e das informações fiscais, contábeis, financeiras e operacionais das entidades (CRC, 2008).

O CRC-RS (2015, p. 1893), traz a seguinte definição para Auditoria Interna:

A Auditoria Interna compreende os exames, análises, avaliações, levantamentos e comprovações, metodologicamente estruturados para a avaliação da integridade, adequação, eficácia, eficiência e economicidade dos processos, dos sistemas de informações e de controles internos integrados ao ambiente e de gerenciamento de riscos, com vistas a assistir à administração da entidade no cumprimento de seus objetivos.

Conforme o CRC-RS (2015, p. 1893), “A Auditoria Interna é exercida nas pessoas jurídicas de direito público, interno ou externo, e de direito privado”.

De acordo com CRC-RS (2015), Auditoria Interna é quem deve ajudar a administração com o intuito de prevenir fraudes e erros, ficando assim, obrigada a manter a administração informada, sempre por escrito, de forma reservada, sobre quaisquer indícios ou confirmações de irregularidades detectadas no decorrer de seu trabalho.

A fraude é caracterizada pela intenção de agir com omissão ou até mesmo adulteração de documentos, já o erro é quando não há a intenção de fazer nada irregular,

mas por falta de informação ou de atenção acaba cometendo algo de errado (CRC-RS, 2015).

Para Attie (2010, p.150), “o controle interno compreende todos os meios planejados numa empresa para dirigir, restringir, governar e conferir suas várias atividades com o propósito de fazer cumprir os seus objetivos”.

Para Crepaldí, (2010), o objetivo da auditoria interna é auxiliar a administração a desempenhar efetivamente suas funções e responsabilidades e fornecer a eles análises, apreciações, recomendações e comentários de acordo com as atividades examinadas.

“A Auditoria Interna deve ser documentada por meio de papéis de trabalho, elaborados em meio físico ou eletrônico, que devem ser organizados e arquivados de forma sistemática e racional” (CRC-RS, 2015, p. 1893).

Segundo CRC-RS (2015, p. 1894), “o planejamento do trabalho de Auditoria Interna compreende os exames preliminares das áreas, atividades, produtos e processos, para definir a amplitude e a época do trabalho a ser realizado de acordo com as diretrizes estabelecidas pela administração da entidade”.

Para o CRC-RS (2015, p. 1895), existem alguns fatores relevantes que devem ser considerados no planejamento para a execução dos trabalhos. São eles:

- a) Conhecimento detalhado da política e dos instrumentos de gestão de riscos da entidade;
- b) O conhecimento detalhado das atividades operacionais e dos sistemas contábil e de controles internos e seu grau de confiabilidade da entidade;
- c) A natureza, a oportunidade e a extensão dos procedimentos de auditoria interna a serem aplicados, alinhados com a política de gestão de riscos da entidade;
- d) A existência de entidades associadas, filiais e partes relacionadas que estejam no âmbito dos trabalhos da Auditoria Interna;
- e) O uso do trabalho de especialistas;
- f) Os riscos de auditoria, quer pelo volume ou complexidade das transações e operações;
- g) O conhecimento do resultado e das providências tomadas em relação a trabalhos anteriores, semelhantes ou relacionados;
- h) As orientações e expectativas externadas pela administração aos auditores internos;
- e i) Conhecimento da Missão e Objetivos Estratégicos da entidade.

Conforme CRC-RS (2015, p. 1896), os procedimentos de Auditoria Interna constituem exames e investigações, incluindo testes de observância e testes substantivos, que permitem ao auditor interno obter subsídios suficientes para fundamentar suas conclusões e recomendações à administração da entidade.

Os testes de observância servem para ter uma determinada segurança que está tudo funcionando conforme a vontade da administração. Os testes substantivos são para obter evidências sobre os dados que o sistema de informação da empresa produz (CRC-RS, 2015).

A auditoria interna é realizada por um profissional da própria empresa, que estará efetuando seus trabalhos de acordo com a necessidade da empresa sempre que necessário. É um trabalho contínuo, pois o mesmo se encontra disponível para esse serviço. Ele consegue fazer um trabalho mais detalhado na empresa, examinando maior número de demonstrações, orientando na diminuição dos custos e também aumento e qualidade de produção (CREPALDI, 2009).

Na auditoria interna, deve-se observar os Princípios Fundamentais de Contabilidade, assim como as Normas Brasileiras de Contabilidade, as legislações e também as normas reguladoras da empresa em questão (CRC-RS, 2015). Quanto aos princípios o CRC-RS (2015, p. 1480), diz que:

Princípios fundamentais são: (a) Integridade – ser franco e honesto em todos os relacionamentos profissionais e comerciais; (b) Objetividade – não permitir que comportamento tendencioso, conflito de interesse ou influência indevida de outros afetem o julgamento profissional ou de negócio; (c) Competência profissional e devido zelo – manter o conhecimento e a habilidade profissionais no nível necessário para assegurar que o cliente ou empregador receba serviços profissionais competentes com base em acontecimentos atuais referentes à prática, legislação e técnicas, e agir diligentemente e de acordo com as normas técnicas e profissionais aplicáveis; (d) Sigilo profissional – respeitar o sigilo das informações obtidas em decorrência de relacionamentos profissionais e comerciais e, portanto, não divulgar nenhuma dessas informações a terceiros, a menos que haja algum direito ou dever legal ou profissional de divulgação, nem usar as informações para obtenção de vantagem pessoal ilícita pelo auditor ou por terceiros; (e) Comportamento profissional – cumprir as leis e os regulamentos pertinentes e evitar qualquer ação que desacredite a profissão.

Quanto ao relatório de auditoria interna, o CRC-RS (2015, p. 1898) mostra que deve conter os seguintes temas:

a) O objetivo e a extensão dos trabalhos; b) A metodologia adotada; c) Os principais procedimentos de auditoria aplicados e sua extensão; d) Eventuais limitações ao alcance dos procedimentos de auditoria; e) A descrição dos fatos constatados e as evidências encontradas; f) Os riscos associados aos fatos constatados; e g) As conclusões e recomendações resultantes dos fatos constatados.

O relatório deve ser entregue a quem o solicitou, ou se conforme autorizar que seja entregue a outrem, preservando sempre a confidencialidade do trabalho (CRC-RS, 2015).

Se for utilizado PED (Processamento Eletrônico de Dados), deverá existir na equipe de auditoria interna, profissional que tenha conhecimento suficiente para efetuar os trabalhos nos meios eletrônicos (CRC-RS, 2015).

O CRC-RS (2015, p. 1898) acrescenta que:

O uso de técnicas de Auditoria Interna que demandem o emprego de recursos tecnológicos de processamento de informações requer que exista na equipe de

Auditoria Interna profissional com conhecimento suficiente de forma a implementar os próprios procedimentos ou, se for o caso, orientar, supervisionar e revisar os trabalhos de especialistas.

Todos os trabalhos do auditor interno serão sempre de acordo com os interesses da administração, pois ele é subordinado direto da mesma. Sua independência continua, mas apenas em relação às pessoas que têm seus trabalhos examinados, analisará maior número de documentos, fará diversos tipos de testes na empresa, indicará quais as formas para melhorar o desempenho da empresa (CREPALDI, 2009).

2.3 AUDITORIA EXTERNA

Para Crepaldi (2009), a auditoria externa é executada por profissional independente, que não tenha ligação com o quadro de funcionários da empresa. Seu trabalho é estipulado em um contrato de serviços. Os testes e indagações serão efetuados onde houver necessidade.

O auditor externo não é subordinado aos interesses da empresa. Tem independência total ao fazer seu trabalho e também ao emitir seu parecer. É considerado totalmente independente. Outra característica importante do auditor externo, é que este deve ser profissional que entenda de contabilidade, mais especificamente, tem que ser contador.

O auditor independente tem a obrigação de manter sigilo absoluto em relação a todo seu trabalho, não podendo divulgar as informações a não ser que a empresa por escrito autorize que sejam passadas as informações para o auditor seguinte, ou se, em documento emitido pelo Conselho Federal e Regionais de Contabilidade, baseados em fundamentos legais exigirem que seja demonstrado que o trabalho foi elaborado conforme as normas legais (CRC, 2008).

“O auditor independente, para poder exercer sua atividade, deverá submeter-se a exame de competência profissional, na forma a ser regulamentada pelo Conselho Federal de Contabilidade” (CRC, 2008, p. 109).

Segundo Almeida (2010, p. 6):

O principal objetivo é emitir um parecer ou opinião sobre as demonstrações contábeis, no sentido de verificar se essas refletem adequadamente a posição patrimonial e financeira, o resultado das operações, as mutações do patrimônio líquido e os fluxos de caixa da empresa examinada. Também, se essas demonstrações foram elaboradas de acordo com os princípios contábeis e se esses princípios foram aplicados com uniformidade em relação ao exercício social anterior.

De acordo com CRC (2008, p. 106) “O auditor deve aplicar o máximo de cuidado e zelo na realização dos trabalhos e na exposição de suas conclusões. Ao opinar sobre as demonstrações contábeis, o auditor deve ser imparcial”.

Se antes da conclusão dos trabalhos, a administração solicitar uma alteração nos trabalhos do auditor, o mesmo deverá verificar se existe alguma justificativa para esta mudança, podendo não concordar com essa mudança, e assim a administração pode recusar que ele continue o trabalho anterior (CRC-RS, 2015, p. 114).

O CRC-RS, (2015, p. 114) nos mostra o que o auditor deve fazer caso isso aconteça:

(a) Retirar-se do trabalho de auditoria, quando permitido por lei ou regulamento aplicável; e (b) Determinar se há alguma obrigação, contratual ou de outra forma, de relatar circunstâncias a outras partes, como os responsáveis pela governança, proprietários ou reguladores.

O objetivo do exame das demonstrações contábeis não é descobrir fraudes, porém essa possibilidade não pode ser descartada pelo auditor externo. (CRC, 2008)

Conforme CRC (2008, p. 107):

Quando eventuais distorções, por fraude ou erro, afetarem as demonstrações contábeis de forma relevante, cabe ao auditor independente, caso não tenha feito ressalva específica em seu parecer, demonstrar, mediante inclusive a exibição de seus papéis de trabalho às entidades referidas no item 1.6.5, que seus exames foram conduzidos de forma a atender às Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis e às presentes normas.

O Contador que for aprovado no Exame de Qualificação técnica tem direito em se registrar no CNAI (Cadastro Nacional de Auditores Independentes), se este tiver registro no Conselho Regional de Contabilidade (CRC), independente do tempo de inscrição (CFC, 2015).

Sendo que, conforme CFC (2015, p. 16), “O Contador aprovado no Exame de Qualificação Técnica será inscrito de forma automática no Cadastro Nacional dos Auditores Independentes (CNAI) do Conselho Federal de Contabilidade (CFC)”.

Conforme CRC-RS (2015, p. 1400):

O Exame de Qualificação Técnica é composto de 3(três) provas: (a) prova de Qualificação Técnica Geral para os contadores que pretendam atuar em auditoria de instituições reguladas pela CVM; (b) Prova Específica para Atuação em Auditoria nas instituições autorizadas a funcionar pelo BCB; e (c) Prova Específica para Atuação em Auditoria nas sociedades supervisionadas pela SUSEP. Na prova do Exame de Qualificação Técnica Geral, serão exigidos conhecimentos nas seguintes áreas: (a) Legislação Profissional; (b) Ética Profissional; (c) Normas Brasileiras de Contabilidade, Técnicas e Profissionais,

editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade; (d) Legislação Societária; (e) Legislação e Normas de Reguladores do Mercado; e (f) Língua Portuguesa Aplicada.

“O candidato é aprovado se obtiver, no mínimo, 50% (cinquenta por cento) dos pontos das questões objetivas e 50% (cinquenta por cento) dos pontos das questões dissertativas previstos para cada prova” (CRC-RS, 2015, p. 1402).

Todos os auditores independentes devem ser cadastrados no CNAI (Cadastro Nacional de Auditores Independentes), assim como também devem estar comprovando anualmente sua participação no programa EPC (Educação Profissional Continuada), devendo cumprir no mínimo 40 pontos no projeto.

Conforme CRC-RS (2015, p. 16), serão excluídos do CNAI os profissionais que:

- a) Não comprovarem a participação no Programa de Educação Continuada nos termos das resoluções do CFC que tratam dessa matéria. b) Forem suspensos do exercício profissional; c) Tiverem os seus registros baixados pelos Conselhos Regionais de Contabilidade (CRCs); e d) Forem excluídos dos registros dos órgãos regulamentadores, no status correspondente ao referido órgão.

O profissional que tiver o seu cadastro excluído do CNAI, se quiser obter seu registro novamente, após solucionar o que o levou a perdê-lo deverá ser aprovado novamente no Exame de Qualificação Técnica, pedir nova inscrição no CNAI e pagar as taxas necessárias (CFC, 2015).

De acordo com CRC-RS (2015, p. 18), pode-se dizer que:

Educação Profissional Continuada (EPC) é a atividade formal e reconhecida pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), que visa manter, atualizar e expandir os conhecimentos e competências técnicas e profissionais, as habilidades multidisciplinares e a elevação do comportamento social, moral e ético dos profissionais da contabilidade como características indispensáveis à qualidade dos serviços prestados e ao pleno atendimento das normas que regem o exercício da profissão contábil.

Segundo CRC-RS (2015, p. 20), a EPC é obrigatória para todos os profissionais da contabilidade que:

- (a) Estejam inscritos no Cadastro Nacional de Auditores Independentes (CNAI), exercendo, ou não, a atividade de auditoria independente; (b) Estejam registrados na Comissão de Valores Mobiliários (CVM), inclusive sócios, exercendo, ou não, atividade de auditoria independente, responsáveis técnicos e demais profissionais que exerçam cargos de direção ou gerência técnica, nas firmas de auditoria registradas na CVM; (c) Exercem atividades de auditoria independente nas instituições financeiras e nas demais entidades autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil (BCB); (d) Exercem atividades de auditoria independente nas sociedades seguradoras, resseguradoras, de capitalização e nas entidades abertas de previdência complementar reguladas pela Superintendência de Seguros Privados (SUSEP); (e) Exercem atividades de

auditoria independente de entidades não mencionadas nas alíneas (b), (c) e (d) como sócios, responsáveis técnicos ou em cargo de direção ou gerência técnica de firmas de auditoria; (f) Que sejam responsáveis técnicos pelas demonstrações contábeis, ou que exerçam funções de gerência/chefia na área contábil das empresas sujeitas à contratação de auditoria independente pela (CVM), pelo (BCB), pela (SUSEP) ou consideradas de grande porte nos termos da Lei n.º 11.638-07 (sociedades de grande porte).

Os contadores que optarem por exercer a profissão de auditoria em instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil (BCB), ou em sociedades supervisionadas pela Superintendência de Seguros Privados (SUSEP), além do exame de qualificação técnica deverão se submeter à uma avaliação específica para determinado cargo (CRC-RS, 2015).

Se o profissional comprovar que teve que se afastar da profissão por mais de sessenta dias, por motivo de: licença maternidade, acidente de trabalho, alguma enfermidade, poderão cumprir a EPC de acordo com a proporção dos meses trabalhados (CRC-RS, 2015).

Quanto aos documentos que comprovam a participação na EPC, eles devem ser guardados “pelo período de 5 (cinco) anos, contados a partir do primeiro dia do ano subsequente à realização das atividades” (CRC-RS, 2015, p. 23).

2.3.1 PARECER DE AUDITORIA

De acordo com Attie (2010, p. 74), “O ‘Parecer dos Auditores Independentes’, ou ‘Parecer do Auditor Independente’, é o documento mediante o qual o auditor expressa sua opinião, de forma clara e objetiva sobre as demonstrações contábeis nele indicadas”.

Normalmente o parecer é feito para os acionistas, sócios ou cotistas, à diretoria da entidade, ao conselho de administração, ou outro órgão, porém também pode ser elaborado para o contratante dos serviços (ATTIE, 2010).

Attie (2010, p. 75) nos traz as seguintes informações sobre o parecer:

O parecer deve identificar as demonstrações contábeis sobre as quais o auditor está expressando sua opinião, indicando, outrossim, o nome da entidade, as datas e períodos a que correspondem. O parecer deve ser datado e assinado pelo contador responsável pelos trabalhos, e conter seu número de registro no Conselho Regional de Contabilidade. Caso o trabalho tenha sido realizado por empresa de auditoria, o nome e o número do registro cadastral no Conselho Regional de Contabilidade também devem constar no parecer. A data do parecer deve corresponder ao dia do encerramento dos trabalhos na empresa auditada.

Almeida (2010, p. 418), define parecer em apenas uma frase, “O parecer representa o produto final do trabalho do auditor”.

De acordo com Attie (2010, p. 75-81), no quadro a seguir veremos os tipos de parecer e suas respectivas explicações:

Parecer ressalva sem	Indica que o auditor está convencido de que as demonstrações contábeis foram elaboradas de acordo com os Princípios Fundamentais de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade, e no que for pertinente, a legislação específica em todos os aspectos relevantes.
Parecer ressalva com	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.
Parecer adverso	Deve ser emitido quando verificar que as demonstrações contábeis estão incorretas ou incompletas, em tal magnitude que não possa ser emitido parecer com ressalvas.
Parecer abstenção de opinião com	É aquele em que o auditor deixa de emitir sua opinião sobre as demonstrações contábeis, por não ter obtido comprovação suficiente para comprová-la.

Quadro 6 – Tipos de Parecer

Fonte: Da autora, baseado em: Attie (2010, p 75-81).

2.3.2 HONORÁRIOS

Para CRC (2008, p.107), ao estabelecer e documentar os seus honorários, o auditor deve avaliar seus serviços considerando alguns fatores, que são eles:

- a) A relevância, o vulto, a complexidade, e o custo dos serviços a executar; b) O número de horas estimadas para a realização dos serviços; c) A peculiaridade de tratar-se de cliente eventual, habitual ou permanente; d) A qualificação técnica dos profissionais que irão participar da execução dos serviços; e, e) O lugar em que os serviços serão prestados, fixando, se for o caso, como serão cobrados os custos de viagens e estadas.

Ainda de acordo com CRC (2008, p. 151), quando o auditor estabelecer e documentar seus honorários, deve também acompanhar uma carta-proposta ou documento equivalente onde conste:

- a) Descrição e abrangência dos serviços a serem realizados, inclusive referência às leis e regulamentos aplicáveis ao caso; b) Que os trabalhos serão efetuados segundo as Normas Profissionais e Técnicas emanadas pelo Conselho Federal de Contabilidade; c) O objetivo do exame das demonstrações contábeis; d) A responsabilidade da administração do cliente sobre as demonstrações contábeis e que o cliente fornecerá ao auditor independente Carta de Responsabilidade da Administração da empresa auditada, de acordo com o item 11.2.14 da NBC T 11 – Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis; e) As limitações de um exame de auditoria devido ao risco inerente, relacionado ao processo de testes, adotado numa auditoria; f) O prazo estimado para a realização dos serviços; g) Os relatórios a serem emitidos; h) Os honorários e sua forma de pagamento; e, i) A necessidade formal de confirmação da aceitação da proposta apresentada.

Caso o auditor não cumpra qualquer destes itens é considerada infração ao Código de Ética Profissional do Contabilista. (CRC, 2008).

2.4 DIFERENÇAS ENTRE AUDITORIA INTERNA E AUDITORIA EXTERNA

Crepaldi (2009, p. 35), nos mostra as principais diferenças encontradas por ele entre auditoria interna e externa:

Elementos	Auditoria Externa	Auditoria Interna
Sujeito	Profissional independente. Não tem nenhum vínculo com a empresa auditada.	Auditor interno, é funcionário da empresa auditada.
Ação e objetivo	Exame das demonstrações financeiras. O principal objetivo é emitir um parecer ou opinião sobre as demonstrações contábeis, no sentido de verificar se estas refletem adequadamente a posição patrimonial e financeira da empresa examinada. Também, se essas demonstrações foram elaboradas de acordo com os princípios contábeis e se esses princípios foram aplicados com uniformidade em relação ao exercício social anterior;	Exame dos controles operacionais. O auditor deve verificar se as normas internas estão sendo seguidas, verificar a necessidade de aprimorar as normas internas vigentes, verificar a necessidade de novas normas internas, efetuar auditoria das diversas áreas das demonstrações contábeis e em áreas operacionais.
Finalidade	Opinar sobre as demonstrações financeiras.	Promover melhorias nos controles operacionais.
Relatório principal	Parecer.	Recomendações de controle interno e eficiência administrativa.
Grau de independência	Mais amplo.	Menos amplo.
Interessados no trabalho	A empresa e o público em geral.	A empresa.
Responsabilidade	Profissional, civil e criminal.	Trabalhista.
Número de áreas cobertas pelo exame durante um período	Maior.	Menor.
Intensidade dos trabalhos em cada área.	Menor. Com menor volume de testes, já que o auditor externo está interessado em erros que individualmente ou cumulativamente possam alterar de maneira substancial as informações das demonstrações contábeis.	Maior. Tendo maior volume de testes, pois o auditor tem maior tempo na empresa para executar os serviços de auditoria.
Continuidade do trabalho	Periódico.	Contínuo.
Execução	Executa apenas auditoria contábil.	Executa auditoria contábil e operacional.

Quadro 7 - Diferenças entre auditoria externa e auditoria interna.

Fonte: Elaborado pela autora, baseado em: Crepaldi, (2009, p. 35); ALMEIDA, (2003, p. 30. Apud COSTA, C. B.; MARTINS, V. F.; NETO, E. B. M. (2011, p. 5).

2.5 PERÍCIA CONTÁBIL

Para Sá (2005, p. 14), “quando precisamos de uma opinião válida, competente, de um entendedor, buscamos um Perito”. Sá (2005, p.14), traz a definição de Perícia:

Perícia contábil é a verificação de fatos ligados ao patrimônio individualizado visando oferecer opinião, mediante questão proposta. Para tal opinião realizam-se exames, vistorias, indagações, investigações, avaliações, arbitramentos, em suma todo e qualquer procedimento necessário à opinião.

De acordo com Matias (2009, p. 44) “perícia é a forma de se demonstrar, por meio de laudo pericial, a verdade de fatos ocorridos contestados por interessados, examinados por especialista do assunto, e a qual servirá como meio de prova em que se baseia o juiz para resolução de determinado processo”.

A perícia contábil constitui o conjunto de procedimentos técnicos e científicos destinados a levar à instância decisória elementos de prova necessários a subsidiar à justa solução do litígio ou constatação de um fato, mediante laudo pericial contábil/ e ou parecer pericial contábil, em conformidade com as normas jurídicas e profissionais, e a legislação específica no que for pertinente (CRC, 2015).

De acordo com o artigo 212 do Código Civil Brasileiro (CC): “Salvo o negócio a que se impõe forma especial, o fato jurídico pode ser provado mediante: I- confissão; II- documento; III- testemunha; IV- presunção; V- perícia”. O CC nos deixa claro que a perícia serve como meio de prova.

Na perícia, o perito não estará dando a sua opinião sobre uma amostra de demonstrações analisadas (como é feito na auditoria), ele terá que emitir um laudo de prova pericial, que para alcançar este objetivo terá que analisar todos os documentos relativos à causa. É um trabalho muito mais criterioso, e ele após investigar todos os documentos necessários emitirá o seu laudo de prova, que não estará apenas constando a sua opinião, mas sim mostrará o que realmente está acontecendo nos documentos analisados.

De acordo com Caldeira (2006, p. 6 *apud* Moreira; Neves Jr, 2010, p. 3), “O perito existe em função das necessidades de apreciação de uma técnica ao conhecimento dos juízes. Esse profissional tem competência de relatar e transcrever elucidamente o que o juiz não consegue interpretar”.

Matias (2009, p. 44-45), identifica alguns pontos que se destacam na perícia:

Os procedimentos periciais se aplicam de acordo com a pertinência de cada caso; O caráter fundamental da perícia é a especificidade de exame e de opinião; A especificidade exige do trabalho pericial a persecução plena, pelo exame contábil, do objetivo para o qual se deseja opinião; Tudo o que for pertinente a opinião a ser emitida deve ser objeto de exame da perícia; A perícia contábil deve ser lastreada em elementos confiáveis e nenhum elemento útil deve ser desprezado.

O perito - contador pode ser nomeado pelo juiz, no caso de perícia judicial, pode ser contratado, quando for perícia extrajudicial, e escolhido em perícia arbitral. Temos também o perito assistente, que é contratado pelas partes para desenvolver o trabalho pericial.

2.5.1 PLANEJAMENTO DA PERÍCIA

De acordo com CRC-RS (2015, p. 1910):

O planejamento da perícia é a etapa do trabalho pericial na qual o Perito - Contador ou o Perito - Contador Assistente estabelecem os procedimentos gerais dos exames a serem executados no processo judicial, extrajudicial ou arbitral para o qual foi nomeado, indicado ou contratado pelas partes, elaborando-o a partir do exame do objeto da perícia.

Conforme CRC-RS (2015, p. 1911), os objetivos do planejamento da perícia são:

(a) Conhecer o objeto da perícia, a fim de permitir a adoção de procedimentos que conduzam à revelação da verdade, a qual subsidiará o juízo, o árbitro ou o interessado a tomar a decisão a respeito da lide; (b) Definir a natureza, a oportunidade e a extensão dos exames a serem realizados, em consonância com o objeto da perícia, os termos constantes da nomeação, dos quesitos ou da proposta de honorários oferecida pelo perito; (c) Estabelecer condições para que o trabalho seja cumprido no prazo estabelecido; (d) Identificar potenciais problemas e riscos que possam vir a ocorrer no andamento da perícia; (e) Identificar fatos que possam vir a ser importantes para a solução da demanda de forma que não passem despercebidos ou não recebam a atenção necessária; (f) Identificar a legislação aplicável ao objeto da perícia; (g) Estabelecer como ocorrerá a divisão das tarefas entre os membros da equipe de trabalho, sempre que o perito necessitar de auxiliares; (h) Facilitar a execução e a revisão dos trabalhos.

O planejamento sempre deverá ser realizado pelo perito-contador, podendo o perito-contador assistente estar presente na realização dos trabalhos. Sempre que surgirem fatos novos durante a perícia, o planejamento tem que ser atualizado. Também deve ser elaborado antes de elaborar a sua proposta de honorários, pois precisa ter uma base de tudo que será feito para chegar aos resultados e somente assim terá como saber qual o valor a apresentar na proposta (CRC-RS, 2015).

De acordo com CRC-RS (2015, p. 1913):

Para cumprir o prazo determinado ou contratado para realização dos trabalhos de perícia, o perito deve considerar em seus planejamentos, quando aplicáveis, entre outros, os seguintes itens: (a) o conteúdo da proposta de honorários apresentada pelo perito-contador e aceita pelo juízo, pelo árbitro ou pelas partes no caso de perícia extrajudicial ou pelo perito-contador assistente; (b) o prazo suficiente para solicitar e receber os documentos, bem como para a execução e a entrega do trabalho; (c) a programação de viagens, quando necessárias.

O planejamento é considerado terminado quando o perito já analisou o trabalho, fez sua proposta de honorários (se o juiz já não tiver estipulado o valor), preparou os termos de diligências e os programas de trabalho (CRC-RS, 2015).

Segundo CRC-RS (2015, p. 1913), “Termo de diligência é o instrumento por meio do qual o perito solicita documentos, coisas, dados, bem como quaisquer informações necessárias à elaboração do laudo pericial contábil ou do parecer pericial contábil”.

Ainda conforme o CRC-RS (2015, p. 1914):

O termo de diligência deve ser redigido pelo perito, ser apresentado diretamente à parte, ao seu procurador, ou ao terceiro, por qualquer meio escrito que se possa documentar a sua entrega, contendo minuciosamente o rol dos documentos, livros, coisas, ou outros dados de que se necessite para a elaboração do laudo pericial contábil ou parecer pericial contábil.

2.5.2 PLANO DE TRABALHO DA PERÍCIA

Para Sá (2005, p. 31) “Plano de trabalho em perícia contábil é a previsão, racionalmente organizada, para a execução das tarefas, no sentido de garantir a qualidade dos serviços, pela redução dos riscos sobre a opinião ou resposta”. De acordo com Sá (2005, p. 31), a metodologia do plano de trabalho é a que será apresentada a seguir:

METODOLOGIA	SIGNIFICADO
Pleno conhecimento da questão (se for judicial, pleno conhecimento do processo);	Toda perícia envolve uma questão, ou seja, um pedido de opinião ou informação de quem é competente para a dar. O perito para participar deve conhecer tudo sobre o que motivou a questão, os argumentos de cada um, os documentos apresentados, etc.
Pleno conhecimento de todos os fatos que motivam a tarefa;	Os fatos que envolvem a tarefa pericial são muitos, diferente do conhecimento da questão, a questão nos dá a razão para a metodologia e os fatos nos informam o que já aconteceu e está para acontecer.
Levantamento prévio dos recursos disponíveis para exame;	Para planejar é preciso conhecer os recursos disponível, quer humanos, quer materiais, competentes para produzir em um laudo de qualidade. Somente sabendo o que se pode dispor para examinar é possível fazer um plano de trabalho pericial.
Prazo ou tempo para a execução das tarefas e entrega do laudo ou parecer;	É comum nas perícias, os juízes, os administradores, os interessados fixarem prazos para a realização do trabalho. A Lei nº 8.455, de 24/08/92, fixa os prazos, no caso de perícia judicial a perícia deve ser entregue, no mínimo 20 dias antes da audiência de instrução e julgamento e os assistentes 10 dias de prazo após a entrega do laudo (art. 1º)
Acessibilidade aos dados (se depende de muitos locais, com deslocamentos, burocracias etc.);	É preciso prever para o plano a questão do acesso aos dados. Para planejar o trabalho pericial é preciso conhecer a facilidade ou dificuldade que se pode ter para chegar até os dados que são objeto de exames, assim como a qualidade para a leitura e manuseio dos elementos.
Pleno conhecimento dos sistemas contábeis adotados e confiabilidade de documentação;	Um plano pericial precisa conhecer como chegar aos dados e como poder comprová-los para poder saber quais recursos tecnológicos serão empregados.
Natureza de apoios, se necessários.	Se o perito sabe com que apoio contar (e precisa saber), planejará de acordo com as circunstâncias. Muitas perícias necessitam de ajuda de auxiliares e ou de técnicos especialistas, notadamente quando a matéria a ser examinada é muito grande.

Quadro 8 – Metodologia do plano de trabalho.

Fonte: Da autora, adaptado de Sá (2005, p. 31-38).

Quanto aos procedimentos da perícia, eles servem para dar fundamento as conclusões que estarão presentes no laudo ou parecer pericial. O CRC-RS (2015, p. 1909) nos mostra quais são esses procedimentos:

PROCEDIMENTOS	SIGNIFICADO
EXAME	É a análise de livros, registros das transações e documentos.
VISTORIA	É a diligência que objetiva a verificação e a constatação de situação, coisa ou fato, de forma circunstancial.
INDAGAÇÃO	É a busca de informações mediante entrevista com conhecedores do objeto ou de fato relacionado à perícia.
INVESTIGAÇÃO	É a pesquisa que busca trazer ao laudo pericial contábil ou parecer pericial contábil o que está oculto por quaisquer circunstâncias.
ARBITRAMENTO	É a determinação de valores ou a solução de controvérsia por critério técnico-científico.
MENSURAÇÃO	É o ato de qualificação e quantificação física de coisas, bens, direitos e obrigações.
AVALIAÇÃO	É o ato de estabelecer o valor de coisas, bens, direitos, obrigações, despesas e receitas.
CERTIFICAÇÃO	É o ato de atestar a informação trazida ao laudo pericial contábil pelo perito - contador, conferindo-lhe caráter de autenticidade pela fé pública atribuída a este profissional.

Quadro 9 – Procedimentos da Perícia.

Fonte: Da autora, adaptado de CRC-RS (2015, p. 1909-1910).

2.5.3 QUESITOS

Para Neves Jr (2014, p. 5), “os quesitos são questionários básicos feitos pelas partes ou pelo magistrado para o desenvolvimento da prova pericial.”

De acordo com Sá (2005, p. 66), “os quesitos devem ser [...], pertinentes à matéria que forma o motivo da ação. Devem ser formulados em ‘sequência lógica’, de modo a conduzir-se à conclusão que se deseja”.

Sá (2005, p. 5), também traz que, “os quesitos devem resultar de um esforço conjunto entre o contador e o advogado de modo a possuírem uma forma lógica competente para se chegar às conclusões desejadas como provas”.

Os quesitos precisam estar de acordo com o assunto em questão, não se pode elaborar quesitos que fujam do assunto da ação, caso isto aconteça os quesitos podem ser considerados como quesitos impertinentes.

Os quesitos impertinentes não se referem à matéria da capacidade profissional do contador. O perito contábil deve limitar-se à matéria de sua competência profissional (SÁ, 2005, p. 81).

Na perícia temos também os quesitos suplementares, que podem ser entregues no caso de necessidade de complemento dos quesitos, no momento em que o juiz abre às partes o exame dos laudos, então durante esse exame, ao verificar as respostas que foram

dadas aos quesitos anteriores, pode haver a necessidade que novos quesitos sejam elaborados (SÁ, 2005).

Conforme Neves Jr. (2014, p. 5), “os quesitos suplementares, são aqueles formulados a partir de fatos relevantes, apresentados durante as diligências e que podem interferir no resultado final da prova pericial.

Neves Jr (2014, p. 5) traz que, “os quesitos deverão ser redigidos dentro das características e padrões da redação oficial, com forma de natureza técnico-científica, por se tratar de uma comunicação técnica-científica de natureza oficial”.

2.5.4 LAUDO E PARECER PERICIAL

O laudo e o parecer contábil, só podem ser elaborados por contador que esteja habilitado e registrado no Conselho Regional de Contabilidade (CRC-RS, 2015).

CRC-RS (2015, p. 1915-1916), nos traz a seguinte definição para laudo e parecer pericial contábil:

O laudo pericial contábil e o parecer pericial contábil são documentos escritos, nos quais os peritos devem registrar, de forma abrangente, o conteúdo da perícia e particularizar os aspectos e as minudências que envolvam o seu objeto e as buscas de elementos de prova necessários para a conclusão do seu trabalho. Obriga a Norma que os peritos, no encerramento do laudo pericial contábil ou do parecer pericial contábil, consignem, de forma clara e precisa, as suas conclusões.

Conforme CRC-RS (2015, p. 1919-1920), tanto no laudo, quanto no parecer pericial contábil devem conter, no mínimo, os seguintes itens:

(a) Identificação do processo e das partes; (b) Síntese do objeto da perícia; (c) Metodologia adotada para os trabalhos periciais; (d) Identificação das diligências realizadas; (e) Transcrição e resposta aos quesitos: para o laudo pericial contábil; (f) Transcrição e resposta aos quesitos: para o parecer pericial contábil, onde houver divergência, transcrição dos quesitos, respostas formuladas pelo perito-contador e as respostas e comentários do perito-contador assistente; (g) Conclusão; (h) Anexos; (i) Apêndices; (j) Assinatura do perito: fará constar sua categoria profissional de contador e o seu número de registro em Conselho Regional de Contabilidade, comprovada mediante Declaração de Habilitação Profissional - DHP. É permitida a utilização da certificação digital, em consonância com a legislação vigente e as normas estabelecidas pela Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileiras - ICP-Brasil.

O laudo ou parecer pericial é considerado um importante instrumento de prova nas instâncias decisórias e serve para auxiliar o juiz em sua decisão e é fundamental para que seja bem-sucedida uma disputa legal (NEVES JR., 2014).

É no laudo que será apresentado tudo o que foi feito para chegar a determinado resultado, e dar a conclusão aos trabalhos. A elaboração do laudo é feita pelo perito-contador e a do parecer, pelo perito-contador assistente, devendo ser escrito utilizando termos técnicos, porém, com uma linguagem clara e objetiva que seja de fácil entendimento, se for necessário deverá conter esclarecimentos para que seja entendido (CRC-RS, 2015).

2.5.5 CLASSIFICAÇÃO DAS PERÍCIAS

Para Oliveira (2012), a classificação da perícia dependerá do objetivo da perícia, pois cada perícia tem um objetivo diferente. Conforme Oliveira (2012), os tipos de perícia existem de acordo com as necessidades processuais, podendo ser: judicial, semijudicial, extrajudicial, arbitral, administrativa, especial, etc.

As perícias judiciais são indicadas pelo juiz, onde conforme Matias, (2009, p. 45), “a manifestação do perito sobre os fatos devidamente apurados se dará através do Laudo Pericial, onde, na condição de prova técnica, servirá para suprir as insuficiências do magistrado no que se refere aos conhecimentos técnicos ou científicos.

De acordo com Matias (2009, p. 46) “perícia extrajudicial, realizadas fora do judiciário, por vontade das partes. Seu objetivo poderá ser: demonstrar a veracidade ou não do fato em questão, discriminar interesses de cada pessoa envolvida em matéria conflituosa; comprovar fraude, desvios, simulação”.

Conforme Alberto, (2007); Zanna, (2005), apud Oliveira (2012,) a perícia semijudicial, assim é considerada porque as autoridades policiais, parlamentares ou administrativas, têm algum poder jurisdicional classicamente equiparável como sendo pertencente ao Poder Judiciário, e ainda por estarem sujeitas a regras legais e regimentos que se assemelham às judiciais.

De acordo com Santana (1999, p. 48), “perícia arbitral é elaborada no juízo arbitral – instância decisória criada pela vontade das partes”. Para Matias (2009, p. 64) “na arbitragem, realizada pelo perito, e, embora não seja judicialmente determinada, tem valor de perícia judicial, mas natureza extrajudicial, pois as partes litigantes escolhem as regras que serão aplicadas na arbitragem”. É uma tentativa das partes para que se obtenha um acordo.

2.5.6 A PROFISSÃO DO PERITO

Segundo CRC-RS (2015, p. 1907), “A perícia contábil, tanto a judicial como a extrajudicial, é de competência exclusiva de contador registrado em Conselho Regional de Contabilidade”.

Conforme CRC-RS (2015) o perito deve ter competência técnico-científica, tendo conhecimento das Normas Brasileiras de Contabilidade, das técnicas contábeis, da legislação da profissão contábil e as que dizem respeito à atividade pericial, devendo manter-se sempre atualizado, com programas de capacitação, treinamento, educação continuada e especialização. Devendo ter capacidade para: pesquisar, examinar, analisar, sintetizar e fundamentar a prova no laudo pericial contábil e no parecer pericial contábil; o perito - contador e o perito - contador assistente devem atuar com direitos iguais, junto com os preceitos legais, da profissão contábil.

Para Ornelas (2003, p. 40, *apud* Neves Jr; Oliveira, 2010, p. 3), “O exercício da função pericial contábil é uma atribuição privativa do bacharel em Ciências Contábeis e daqueles que tenham equiparação legal”.

Conforme Neves Jr; Oliveira (2010, p. 3-4), o perito contador deve ter as seguintes características para atuar como assistente técnico:

O adequado nível de qualificações e experiências relevantes; A capacidade de trabalhar em equipe com advogados e de coordenar, gerir e administrar o apoio contencioso, reunir documentos e organizar reuniões; Conhecimento dos aspectos legais, tais como as regras básicas de prova relacionadas com a admissibilidade das provas e da construção de inferências; Uma compreensão do que tem de ser comprovado, de forma que as provas documentadas em seus relatórios, cartas e declarações são compiladas de forma concisa, lógica e de forma convincente; Conhecimento de todos os elementos de crimes financeiros; A capacidade de recolher elementos de prova e de exercer um controle adequado sobre grandes volumes de prova documental.

De acordo com CRC-RS (2015, p. 1933), “O Perito deve comprovar sua habilitação profissional por intermédio da Declaração de Habilitação Profissional – DHP, de que trata a Resolução CFC 871/2000”.

Sobre a DHP, CRC-RS (2015, p. 1934) traz a seguinte informação:

A DHP deve ser afixada abaixo da assinatura do perito - contador ou do perito – contador assistente, e no caso da DHP Eletrônica, deve ser colocada na primeira folha após a assinatura de cada profissional, no laudo pericial contábil ou no parecer pericial contábil.

De acordo com CFC (2012, p. 1), “Os Profissionais da Contabilidade poderão comprovar sua regularidade, inclusive, em seus trabalhos técnicos por meio da Certidão de

Regularidade Profissional”.

A legislação atual que trata da Regulamentação da emissão da Certidão de Regularidade Profissional em vigor é a Resolução CFC 1402/2012.

A finalidade desta certidão é, comprovar que o profissional de contabilidade está regularizado no Conselho Regional de Contabilidade ao assinar um trabalho técnico ou quando assim for solicitado, a validade desta certidão é de noventa dias após a data de emissão (CFC, 2012).

Conforme CRC-RS (2015, p. 1935), “O perito, no exercício de suas atividades, deve comprovar a participação em programa de educação continuada, na forma a ser regulamentada pelo Conselho Federal de Contabilidade”.

O perito deve agir com responsabilidade, respeitando os princípios da moral, da ética e do direito, devendo atuar com lealdade, idoneidade e honestidade no desempenho de suas atividades, sob pena de responder civil, criminal, ética e profissionalmente por seus atos (CRC-RS, 2015).

Segundo CRC-RS (2015, p. 1937), “O perito, em obediência ao Código de Ética Profissional do Contabilista, deve respeitar e assegurar o sigilo das informações a que teve acesso, proibida a sua divulgação, salvo quando houver obrigação legal de fazê-lo”.

O CRC-RS (2015), também descreve sobre o zelo profissional do perito:

O zelo profissional do perito - contador e do perito - contador assistente na realização dos trabalhos periciais compreende: (a) cumprir os prazos fixados pelo juiz em perícia judicial e nos termos contratados em perícia extrajudicial, inclusive arbitral; (b) assumir a responsabilidade pessoal por todas as informações prestadas, quesitos respondidos, procedimentos adotados, diligências realizadas, valores apurados e conclusões apresentadas no Laudo Pericial Contábil e no Parecer Pericial Contábil; (c) O perito - contador prestará os esclarecimentos determinados pelo juiz ou pelo árbitro, respeitados os prazos legais ou contratuais; (d) o perito - contador assistente respeitará o prazo determinado pelo juiz, ou contrato quando se tratar de perícia extrajudicial, bem como as normas do juízo arbitral; (e) propugnar pela celeridade processual, valendo-se dos meios que garantam eficiência, segurança, publicidade dos atos periciais, economicidade, o contraditório e a ampla defesa; (f) ser prudente na formação de suas conclusões, atuando de forma cautelosa, no limite dos aspectos técnicos, e, atento às consequências advindas dos seus atos; (g) ser receptivo aos argumentos e críticas, podendo ratificar ou retificar o posicionamento anterior.

O perito deve estar sempre se atualizando para que possa cumprir sua tarefa com responsabilidade, devendo também aceitar apenas perícias que estejam dentro da sua competência, podendo recusá-la quando assim não estiver. Se sentir que está de alguma forma também impedindo de atuar na perícia, o mesmo também deve recusá-la. Deve

trabalhar sempre com zelo, cumprir os prazos e sempre saber que terá responsabilidade, civil, criminal e até mesmo penal pelas informações prestadas.

2.5.7 IMPEDIMENTO E SUSPEIÇÃO

CRC-RS (2015, p. 1936) descreve que o perito-contador nomeado ou escolhido deve se declarar impedido quando não puder exercer suas atividades com imparcialidade e quais os motivos para o perito se declarar impedido:

- (a) For parte do processo; (b) Tiver atuado como perito contador contratado ou prestado depoimento como testemunha no processo; (c) Tiver mantido, nos últimos dois anos, ou mantenha com alguma das partes ou seus procuradores, relação de trabalho como empregado, administrador ou colaborador assalariado; (d) Tiver cônjuge ou parente, consanguíneo ou afim, em linha reta ou em linha colateral até o terceiro grau, postulando no processo ou entidades da qual esses façam parte de seu quadro societário ou de direção; (e) Tiver interesse, direto ou indireto, mediato ou imediato, por si, por seu cônjuge ou parente, consanguíneo ou afim, em linha reta ou em linha colateral até o terceiro grau, no resultado do trabalho pericial; (f) Exercer cargo ou função incompatível com a atividade de perito-contador, em função de impedimentos legais ou estatutários; (g) Receber dádivas de interessados no processo; (h) Subministrar meios para atender às despesas do litígio; e (i) Receber quaisquer valores e benefícios, bens ou coisas sem autorização ou conhecimento do juiz ou árbitro.

Os casos de Suspeição, segundo CRC-RS (2015, p. 1937) são:

- (a) Ser amigo íntimo de qualquer das partes; (b) Ser inimigo capital de qualquer das partes; (c) Ser devedor ou credor em mora de qualquer das partes, dos seus cônjuges, de parentes destes em linha reta ou em linha colateral até o terceiro grau ou entidades das quais esses façam parte de seu quadro societário ou de direção; (d) Ser herdeiro presuntivo ou donatário de alguma das partes ou dos seus cônjuges; (e) Ser parceiro, empregador ou empregado de alguma das partes; (f) Aconselhar, de alguma forma, parte envolvida no litígio acerca do objeto da discussão; e (g) Houver qualquer interesse no julgamento da causa em favor de alguma das partes. O perito pode ainda declarar-se suspeito por motivo íntimo.

2.5.8 HONORÁRIOS

Com base em CRC-RS (2015) o Quadro 10 demonstra quais são os fatores que influenciam na elaboração da proposta de honorários e qual o significado de cada um.

Ainda conforme CRC-RS (2015, p. 1942-1943), “O perito deve elaborar a proposta de honorários estimando, quando possível, o número de horas para a realização do trabalho, por etapa e por qualificação dos profissionais (auxiliares, assistentes, seniores, etc) ”.

FATORES	SIGNIFICADO
Relevância	É entendida como a importância da perícia no contexto social e sua essencialidade para dirimir as dúvidas de caráter técnico-científico contábil, suscitadas em demanda judicial ou extrajudicial.
Vulto	Está relacionado ao valor da causa no que se refere ao objeto da perícia; à dimensão determinada pelo volume de trabalho; e à abrangência pelas áreas de conhecimento envolvidas.
Risco	Compreende a possibilidade do honorário pericial não ser integralmente recebido, o tempo necessário ao recebimento, bem como a antecipação das despesas necessárias à execução do trabalho. Igualmente, devem ser levadas em consideração as implicações cíveis, penais, profissionais e outras de caráter específico a que poder estar sujeito o perito.
Complexidade	Está relacionada à dificuldade técnica para a realização do trabalho pericial em decorrência do grau de especialização exigido; à dificuldade em obter os elementos necessários para a fundamentação do laudo pericial contábil; e ao tempo transcorrido entre o fato a ser periciado e a realização da perícia. Deve ser considerado também o ineditismo da matéria periciada.
Horas estimadas	Para a realização de cada fase do trabalho é o tempo despendido para a realização da perícia, mensurado em horas trabalhadas pelo perito-contador, quando aplicável.
Pessoal técnico	É formado pelos auxiliares que integram a equipe de trabalho do perito, estando os mesmos sob sua orientação direta e inteira responsabilidade.
Prazo determinado	Nas perícias judiciais ou contratadas nas extrajudiciais deve ser levado em conta nas propostas de honorários, considerando-se eventual exiguidade do tempo que requeira dedicação exclusiva do perito e da sua equipe para a consecução do trabalho.
Prazo médio habitual de liquidação	Compreende o tempo necessário para recebimento dos honorários.
Laudos interprofissionais e outros inerentes ao trabalho	São peças técnicas executadas por perito qualificado e habilitado na forma definida no Código de Processo Civil e de acordo com o conselho profissional ao qual estiver vinculado.

Quadro 10 - Fatores que influenciam nos honorários

Fonte: Da autora, adaptado de CRC-RS (2015, p. 1941-1942).

Ainda de acordo com o CRC-RS (2015, p. 1942-1943), os trabalhos a serem considerados na elaboração da proposta dos honorários são:

(a) Retirada e entrega dos autos; (b) Leitura e interpretação do processo; (c) Elaboração de termos de diligências para arrecadação de provas e comunicações às partes, terceiros e peritos-contadores assistentes; (d) Realização de diligências; (e) Pesquisa documental e exame de livros contábeis, fiscais e societários; (f) Realização de planilhas de cálculos, quadros, gráficos, simulações e análises de resultados; (g) Laudos interprofissionais; (h) Elaboração do laudo; (i) Reuniões com peritos-contadores assistentes, quando for o caso; (j) Revisão final; (k) despesas com viagens, hospedagens, transporte, alimentação, etc.; (l) Outros trabalhos com despesas supervenientes. O perito deve considerar também: a relevância e valor da causa; os prazos para execução da perícia; e, o local da coleta de provas e realização da perícia.

O perito, na mesma petição que estiver requerendo a juntada do laudo pericial aos autos do processo, deve pedir que seja feito o levantamento dos honorários periciais, também pode pedir que sejam liberados parcialmente valores suficientes para cobrir as despesas durante os trabalhos executados.

3 METODOLOGIA

Rodrigues (2007, p. 2), explica que “a pesquisa científica é um conjunto de procedimentos sistemáticos, baseados no raciocínio lógico, que tem por objetivo encontrar soluções para os problemas propostos mediante o emprego de métodos científicos”.

A metodologia é utilizada em uma pesquisa científica com o objetivo de explicar aos leitores como foi elaborada, mostrando os caminhos percorridos para chegar à resposta do problema de pesquisa.

3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA

O delineamento de pesquisa é uma forma de mostrar aos leitores como a pesquisa foi elaborada. Em geral, mostra quais os procedimentos utilizados e faz com que a execução da metodologia se torne mais fácil ao pesquisador, pois é no delineamento da pesquisa que são elaboradas todas as etapas para a execução da pesquisa (BOA; FRANÇA; AMORIM; 2012).

Ainda de acordo com Boa; França; Amorim (2012, p. 21).

O delineamento da pesquisa permite que todos os dados necessários para a realização da pesquisa sejam abrangidos, evitando que informações importantes deixem de ser incluídas ou em alguns casos, impede que o autor realize atividades desnecessárias para a pesquisa. O delineamento facilita a execução da metodologia, permitindo que outros possam utilizar a mesma metodologia ou sugerir modificações na mesma.

3.1.1 A pesquisa quanto aos objetivos

Para Rodrigues (2007), quanto aos objetivos a pesquisa pode ser classificada em exploratória, descritiva ou explicativa, sendo que esta pesquisa é considerada uma pesquisa descritiva, pois nela observa-se, registra-se, analisa-se, classifica e interpreta os assuntos sem que exista interferência do pesquisador, utilizando-se de levantamento bibliográfico;

No entendimento de Rodrigues (2007, p. 4), “a pesquisa descritiva observa os fatos, analisa, classifica e interpreta, sem que o pesquisador interfira. Usa técnicas padronizadas de coleta de dados (questionário e observação sistemática) ”.

De acordo com Rodrigues (2007, p. 4), o objetivo da pesquisa explicativa é “[...] Identificar fatores determinantes para a ocorrência dos fenômenos– Ciências naturais – método experimental; ciências sociais – método observacional”.

O objetivo geral desta pesquisa é analisar quais são as principais diferenças entre as profissões de Auditor e Perito Contábil na percepção dos acadêmicos e egressos do curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal da Grande Dourados, sendo que, além das pesquisas bibliográficas, para que possa ser atingido este objetivo, utilizou-se também de aplicação de questionários, contendo perguntas objetivas e dissertativas, aplicadas aos alunos do curso de Ciências Contábeis da UFGD, utilizando-se também da escala de Likert.

A escala do tipo Likert contém um conjunto de frases em relação a cada uma das quais se pede à pessoa avaliada para mostrar o grau de concordância desde o discordo totalmente (nível 1), até ao concordo totalmente (nível 5, 7 ou 11). A atitude da pessoa é medida somando-se, ou calculando-se a média, do nível selecionado para cada frase (CUNHA, 2007).

Neste trabalho utiliza-se a escala de Likert de cinco pontos da seguinte forma: Discordo totalmente, Discordo, Indiferente, Concordo Totalmente e por fim, Concordo.

3.1.2 A pesquisa quanto aos procedimentos

O procedimento utilizado para alcançar os objetivos desta pesquisa será a pesquisa bibliográfica, pois de acordo com Rodrigues (2007, p.4) “a pesquisa bibliográfica recupera o conhecimento científico sobre um determinado problema”.

Martins (2010) mostra que as pesquisas podem ser classificadas em tipos de acordo com as técnicas de coleta de dados. Cita como exemplo: pesquisa bibliográfica; pesquisa experimental; pesquisa documental; estudo caso-controle; ensaio clínico; estudo de caso; levantamento de campo; pesquisa fenomenológica; pesquisa etnográfica; pesquisa-ação; teoria fundamentada nos dados; e pesquisa participante.

Nesta pesquisa foi utilizado estudo de caso, que de acordo com Menezes; Silva (2005, p. 21), é quando “se envolve o estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos de maneira que se permita o seu amplo e detalhado conhecimento”.

3.1.3 A pesquisa quanto à abordagem do problema

Quanto à forma de abordagem, a pesquisa pode ser classificada em dois tipos: qualitativa e quantitativa.

Na pesquisa qualitativa existe uma relação dinâmica entre o mundo real e o sujeito, havendo assim um vínculo que não pode ser mostrado em números. Os fenômenos são

interpretados e explicados na pesquisa qualitativa, não são utilizados métodos nem técnicas estatísticas. É uma pesquisa descritiva, onde os dados são analisados indutivamente, os focos principais da abordagem são: o processo da pesquisa e o seu significado (MENEZES; SILVA, 2005).

Já sobre a pesquisa quantitativa, Silva e Menezes (2004, p. 20), escrevem que:

Pesquisa Quantitativa: considera que tudo pode ser quantificável, o que significa traduzir em números opiniões e informações para classificá-las e analisá-las. Requer o uso de recursos e de técnicas estatísticas (percentagem, média, moda, mediana, desvio-padrão, coeficiente de correlação, análise de regressão, etc.).

Essa pesquisa é considerada quali-quantitativa, pois interpreta e explica os assuntos pesquisados e também qualifica as opiniões, que foram analisadas e classificadas de acordo com o questionário respondido.

3.2. OBJETO DA PESQUISA

Nesta pesquisa foram utilizados diversos livros, artigos, teses e dissertações que tratam do assunto de auditoria e perícia, com o intuito de mostrar para os leitores quais as principais diferenças de funções para o aluno egresso e também para aqueles que ainda estão na faculdade, quais as responsabilidades, as formas de atuação, como são executados os trabalhos, quais as obrigações, normas, enfim..., um pouco de conhecimento sobre as profissões de Auditor e Perito Contábil.

Foi feito um levantamento das semelhanças e diferenças e, baseado nos resultados, foi elaborado um questionário, o qual foi aplicado junto aos alunos do curso de ciências contábeis matriculados nos últimos semestres do ano letivo de 2015 e também a alunos que já terminaram o curso de Ciências Contábeis, por acessibilidade, no período de março a abril de 2016 na Universidade Federal da Grande Dourados. Foram enviados 60 (sessenta) questionários, por e-mail, dos quais apenas 40 (quarenta) alunos responderam. Como as disciplinas de perícia e auditoria somente são oferecidas no último ano do curso, e o interesse desse questionário é saber o que os alunos que já fizeram as disciplinas sabem sobre as mesmas, se justifica a amostra enviada ser de apenas sessenta questionários.

O questionário é composto de 25 questões, sendo que, da questão 1 a 5 contém questões fechadas e abertas. Da questão 6 até a questão de número 25, é utilizada a escala de Likert de cinco pontos, onde as respostas podem ser *Discordo*, *Discordo totalmente*, *Indiferente*, *Concordo parcialmente* e *Concordo*.

O questionário completo pode ser consultado no Apêndice A, tendo sido elaborado pela autora com dados dos quadros das diferenças e semelhanças encontradas no referencial teórico.

4 RESULTADO E DISCUSSÕES

Após consultado livros, teses, artigos e legislações, foram levantados alguns quadros contendo diferenças e semelhanças entre as profissões de auditoria e perícia contábil.

4.1. DIFERENÇAS E SEMELHANÇAS ENTRE AUDITORIA E PERÍCIA

De acordo com MORAIS; FRANÇA (2000) apud COSTA; MARTINS; NETO (2011), o Quadro 11 aponta os pontos mais importantes de algumas das diferenças encontradas entre perícia e auditoria:

Item de comparação	Perícia	Auditoria
Escopo do trabalho	Deve acompanhar o laudo pericial com os anexos, para confirmar as conclusões do perito.	São provas do auditor, não necessitando de confirmação no relatório ou no parecer.
Opinião profissional	É absoluta, necessária, detalhista, precisa, direta.	É relativa, observa os aspectos mais relevantes e materiais.
Duração do trabalho	É efêmero. Tem data prevista para iniciar, e para terminar. Nunca se repete. Não há perícias iguais.	É continuada. A programação é previamente definida em períodos convenientes. É trabalho repetitivo, tende a diminuir pelo conhecimento e pela rotina.
Relacionamento do trabalho	Com o juiz, as partes e os peritos assistentes.	Com toda a equipe do auditado onde o trabalho for desenvolvido e os contratantes.
Divulgação externa do resultado do trabalho.	É proibida a divulgação.	Na imprensa escrita, normalmente em jornal de grande circulação. Muitas vezes é obrigatória.
Local de realização do trabalho	Normalmente no escritório do perito.	No escritório do auditado ou do auditor.
Divulgação interna do trabalho	Não é divulgado. Fica à disposição das partes na justiça. A critério do perito pode haver reunião com os peritos assistentes.	Normalmente o auditor faz reunião com a equipe do auditado ao final do trabalho para colocá-la a par do resultado da auditoria, antes da entrega do relatório e do parecer.
Autoridade	Tem a autoridade concedida por lei ou pelo juiz, no curso do processo da perícia judicial.	Não tem autoridade concedida pela entidade auditada.
Método da pesquisa	Universalidade dos fatos.	Amostragem, confiabilidade nos controles internos, podendo ter a universalidade dos fatos.
Objeto da pesquisa	Emite por meio da produção de prova pericial (laudo pericial), conforme sua convicção nas provas encontradas.	Emite opinião conforme provas produzidas pelos exames de auditoria.
Período da realização do trabalho	A oportunidade é determinada pelo magistrado ou requerida pelas partes para a produção de provas em período certo do processo, com prazo determinado por uma única vez.	Normalmente é realizado em períodos regulares, para atendimento estatutário ou legal, e se repete na mesma periodicidade.

Quadro 11 – Diferenças entre Auditoria e Perícia

Fonte: MORAIS, A. C.; FRANÇA, J. A. (2000, p. 61,63), apud COSTA, C. B.; MARTINS, V. F.; NETO, E. B. M. (2011, p. 9).

O CRC-PR (2016, p. 2), demonstra quais as principais características de auditoria e perícia no Quadro 12:

Itens	Perícia	Auditoria
1	Executada somente por pessoa física, profissional de nível universitário (CPC, art. 145)	Pode ser executada tanto por pessoa física quanto por jurídica.
2	A perícia serve a uma época, questionamento específico, por exemplo apuração de haveres na dissolução de sociedade.	Tende à necessidade constante, como exemplo: auditoria de balanço, repetindo se anualmente.
3	A perícia se prende ao caráter científico de uma prova com o objetivo de esclarecer controvérsias.	Auditoria se prende à continuidade de uma gestão; parecer sobre atos e fatos contábeis.
4	É específica, restrita aos quesitos e pontos controvertidos, especificados pelo condutor judicial.	Pode ser específica ou não; exemplo: auditoria de Recursos Humanos, ou em toda empresa.
5	Sua análise é irrestrita e abrangente.	Feita por amostragem.
6	As normas técnicas são: -Resoluções CFC n.º 857/99, trata das normas profissionais do perito; -Resoluções CFC n.º 858-99, trata da perícia contábil.	As normas técnicas são: -Resoluções CFC n.º 820/97, trata das normas de Auditoria Independente; -Resoluções CFC n.º 821/97, trata das normas Profissionais do Auditor Independente. -Resolução CFC n.º 915/01, trata das normas profissionais e sigilos. -Resolução CFC n.º 923-02, trata da revisão externa pelos pares.
7	Usuários do serviço: As partes e principalmente a justiça	Usuários do serviço: Sócios, investidores, administradores.

Quadro 12 – Principais características de auditoria e perícia.

Fonte: HOOG (2016, p. 1).

Conforme apresentado por Santana (1999, p. 42), é apresentado o Quadro 13 que traz algumas comparações entre Perícia Contábil e Auditoria Contábil:

AUDITORIA DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS	PERÍCIA CONTÁBIL	CONSIDERAÇÕES
<p>1. Conceitos e Objetivos de Auditoria</p> <p>Conjunto de procedimentos técnicos que tem por objetivo a emissão de parecer quanto à adequação das demonstrações em relação aos princípios de Contabilidade.</p>	<p>1. Conceitos e Objetivos da Perícia</p> <p>Conjunto de procedimentos técnicos que tem por objetivo a emissão do laudo sobre questões contábeis controversas ou em litígio.</p>	<p>Observa-se que os objetivos são diferentes, pois ao auditor cabe a emissão de parecer e ao perito a emissão do laudo, o primeiro sobre o cumprimento de procedimentos padronizados e normatizados, e o segundo sobre temas que, em geral, fogem aos padrões ou às normas e que se tornaram a origem dos litígios ou controversas.</p> <p>PARECER é peça escrita em que consta a opinião do auditor e tem validade de documento à medida que se torna “comprovante” do exame da escrita contábil (atestação).</p> <p>LAUDO também é peça escrita, mas nele consta os relatos verdadeiros dos fatos ocorridos, na contabilidade, objeto da discussão, validado como documento, quando aceito pelo juízo. Ambos, no entanto são elaboradas por contador legalmente habilitado.</p>
<p>2. Procedimentos de Auditoria</p> <p>São conjuntos de técnicas que permitem ao auditor obter evidências ou</p>	<p>2. Procedimentos de Perícia</p> <p>Visam fundamentar o laudo: -Exames;</p>	<p>Embora definam os procedimentos como conjuntos de técnicas que permitam obter evidências para fundamentação de seu trabalho, diferem-se entre si pela sua forma de execução e por seus objetivos.</p> <p>Os PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA incluem testes de observância e testes substanciais efetuados no sistema</p>

<p>provas suficientemente adequadas, mediante:</p> <ul style="list-style-type: none"> -Teste de Observância; -Teste Substantivo. 	<ul style="list-style-type: none"> -Vistoria; -Indagação; -Investigação; -Arbitramento; -Avaliação; -Certificação. 	<p style="text-align: right;">(continuação)</p> <p>contábil e no controle interno da entidade com a finalidade de minimizar os riscos inerentes à emissão de uma opinião formal sobre as demonstrações contábeis.</p> <p>Os PROCEDIMENTOS DE PERÍCIA são todos os meios necessários à obtenção da verdade sobre fatos e atos contábeis contidos nos autos e objeto da lide, eventualmente, omitidos ou “disfarçados” ou “camuflados” nas demonstrações contábeis.</p> <p>Conforme observamos, os procedimentos são praticados tendo-se em vista os objetivos de cada área de atuação, resultando em diferenças de meios e fins.</p>
<p>3. PAPÉIS DE TRABALHO</p> <p>É o conjunto de documentos e apontamentos com informações e provas coligidas pelo auditor que visa à evidência do trabalho executado e fundamenta sua opinião.</p>	<p>3. PAPÉIS DE TRABALHO</p> <p>(Não há disposição regulatória específica).</p>	<p>Observa-se a ausência de delimitação e obrigação específica da perícia, no tocante a papéis de trabalho, embora os procedimentos de auditoria guardem estreita identidade com os procedimentos do perito-contador na realização do seu trabalho.</p>
<p>4. FRAUDES E ERROS</p> <p>Ao detectar erros relevantes ou fraudes no decorrer dos seus trabalhos, o auditor deve comunicar à administração, informando sobre os possíveis efeitos no seu parecer.</p>	<p>4. FRAUDES E ERROS</p> <p>(Não há disposição regulatória específica, no entanto, muitas vezes a suspeita de sua ocorrência, provoca a solicitação de perícia).</p>	<p>Embora seja assunto ausente do conjunto de normas estabelecido, se tomada no sentido utilizado pela auditoria, a detecção de fraudes ou erros relevantes deverá ser incluída ao lado de seus efeitos, quando coletados os dados para a elaboração do laudo pericial.</p>
<p>5. NORMAS DE EXECUÇÃO DO TRABALHO</p> <p>Essas normas detalham a execução dos procedimentos que o auditor deve adotar na realização de seu trabalho. Estão divididas em:</p> <ul style="list-style-type: none"> -Planejamento de auditoria; -Relevância; -Risco de auditoria; -Supervisão de controle de qualidade; -Estudo e avaliação do sistema contábil e de controle interno; -Aplicação dos procedimentos de auditoria; -Documentação da auditoria; -Continuidade normal das atividades da entidade; -Amostragem; -Processamento e elaboração de dados – PED; 	<p>5.EXECUÇÃO DO TRABALHO</p> <p>Os principais tópicos abordados pela NBC T 13 para realização dos trabalhos periciais são:</p> <ul style="list-style-type: none"> -Planejamento da perícia; -Execução. 	<p>Neste tópico daremos relevância ao item planejamento. Idêntico ao procedimento, o planejamento é programado em função do objetivo de cada trabalho.</p> <p>Podemos considera como principais diferenças:</p> <p>Conhecimento do negócio.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Na auditoria serve para avaliar o nível de competência da administração; -Na perícia: para avaliar a abrangência do trabalho a ser executado. <p>Compreensão dos sistemas contábeis e dos sistemas internos.</p> <ul style="list-style-type: none"> -Na auditoria: avalia o grau de segurança em que se baseiam as demonstrações contábeis; -Na perícia: avalia a capacidade ou a possibilidade de geração de informações. <p>Riscos e importância relativa</p> <ul style="list-style-type: none"> -Na auditoria: avalia o risco e as áreas importantes; -Na perícia: avalia o risco do impedimento ou empecilhos à realização do seu trabalho. <p>Determinação e programação.</p> <ul style="list-style-type: none"> -Na auditoria: para detectar a natureza, o tempo e o alcance dos procedimentos; -Na perícia: para avaliar o tempo e o recurso a serem aplicados ou utilizados. <p>Coordenação, direção, supervisão e revisão.</p> <ul style="list-style-type: none"> -Na auditoria: considera o envolvimento de outros auditores (trabalho conjunto), o número de filiais do cliente, o envolvimento de outros profissionais especialistas e a necessidade de pessoal;

-Estimativas contábeis; -Transações e eventos subsequentes; -Carta de responsabilidade; -Contingências.		(continuação) -Na perícia: considera o envolvimento dos assistentes técnicos, a necessidade de pessoal e de outros profissionais especialistas.
6. NORMAS DO PARECER DOS AUDITORES INDEPENDENTES. Generalidade: É o documento no qual o auditor expressa a sua opinião; Característica: -identificar as demonstrações contábeis sobre as quais está executando o trabalho; -ser datado e assinado pelo contador responsável; -ser claro e objetivo; -Conter todos os aspectos relevantes, na opinião do auditor. Classificação: Parecer sem ressalva; Parecer com ressalva; Parecer adverso; Parecer com abstenção de opinião.	6. NORMAS DO LAUDO DO PERITO-CONTADOR E DO PARECER DO PERITO-CONTADOR ASSISTENTE. Generalidade: Peça estrita em que os peritos expõem as observações e os estudos que fizeram e registram as conclusões fundamentais.	As conclusões são expressas por meio de relatórios, na auditoria chamados parecer; na perícia conhecidos por laudo e por parecer. Nesse item observam-se algumas semelhanças no que tange ao aspecto apresentação e diferenças em relação aos tipos e conteúdo: Semelhanças: -conter data e assinatura do contador; -ser claro e objetivo. Diferenças: Quanto ao conteúdo: -Na auditoria: deve identificar as demonstrações contábeis, conter aspectos relevantes e opinião; -Na perícia: deve anexar documento, quando for o caso, expor a síntese do objeto e objetivos do trabalho, os critérios adotados e as conclusões, encaminhar por carta ou petição. Quanto aos tipos: Na auditoria: parecer com ressalva e parecer sem ressalva. Na perícia: laudo e parecer.

Quadro – 13: Comparação entre perícia e auditoria.

Fonte: Santana (1999, p. 42).

Após ter sido feito esse levantamento das diferenças e semelhanças que foram encontradas, foram aplicados 60 questionários nos meses de fevereiro e março, havendo um retorno de 40 respondentes, dos quais segue-se a análise.

4.2. PERFIL DOS RESPONDENTES

O questionário apresenta 5 questões quanto à identificação do perfil do respondente. Em relação à idade, encontrou-se um percentual de 42,50% de alunos que se encontram na faixa etária entre 21 a 25 anos, e 37,50 % na faixa etária entre 26 a 30 anos, conforme Tabela 01:

Tabela 01 – Idades dos respondentes

Não respondeu	21-25 anos	26-30 anos	31-35 anos	36-40 anos	41-45 anos	Mais de 45anos	Total
1	17	15	4	2	0	1	40

Fonte: elaborada pela autora, com dados da pesquisa

Quanto ao gênero, nota-se que no curso de ciências contábeis da Universidade Federal da Grande Dourados dos 40 alunos que responderam a pesquisa, 40% são do sexo masculino, que correspondem a 16 alunos, e 60% são do sexo feminino, num total de 24 alunas, que juntos formam os 40 alunos respondentes, de acordo com a Figura 01.

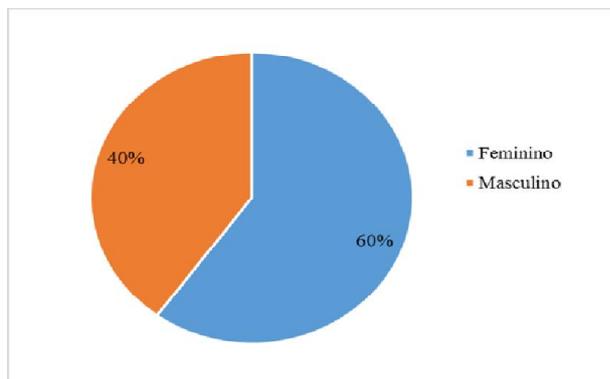


Figura 1 – Gênero dos respondentes

Fonte: elaborada pela autora, com dados da pesquisa

Foi perguntado se o acadêmico (a) cursou a disciplina de Perícia, Avaliação e Arbitragem. A mesma pergunta foi feita em relação à disciplina de Auditoria. Todos os respondentes cursaram as duas disciplinas.

Em relação a ser aluno (a) concluinte do curso de Ciências Contábeis, obteve-se o seguinte resultado, conforme Figura 02: 58% dos alunos respondentes são concluintes, que formam a quantidade de 23 alunos; 20% responderam que não são alunos concluintes, mesmo já tendo feito as disciplinas de Auditoria e Perícia, Avaliação e Arbitragem, que correspondem a uma quantidade de 8 alunos; os outros 23%, num total de 9 alunos responderam que já concluíram o curso de Ciências Contábeis em anos anteriores.

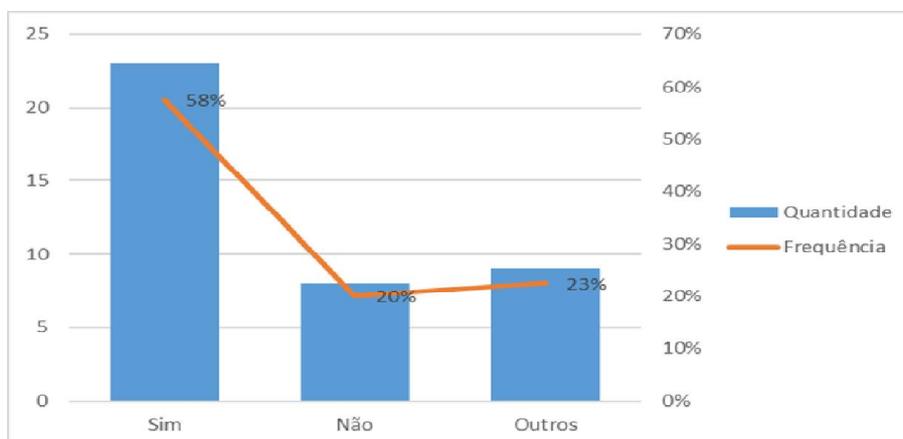


Figura 2 – Aluno concluinte do curso de Ciências Contábeis

Fonte: elaborada pela autora, com dados da pesquisa

Quando perguntado se o aluno tinha interesse em atuar em uma das duas áreas, encontrou-se o seguinte resultado: 45% dos respondentes tem interesse em atuar em uma das duas áreas, totalizando 18 alunos, sendo que desses, 9 alunos têm interesse em atuar em Auditoria, 3 alunos disseram que se interessam por Perícia, 5 alunos têm interesse em atuar nas duas e 1 aluno respondeu que tem interesse, mas não optou por qual das duas profissões. 55% dos alunos respondentes, que formam os 22 alunos, disseram que não tem interesse em atuar nessas profissões, totalizando os 40% dos alunos respondentes, conforme dados constantes na Figura 03:

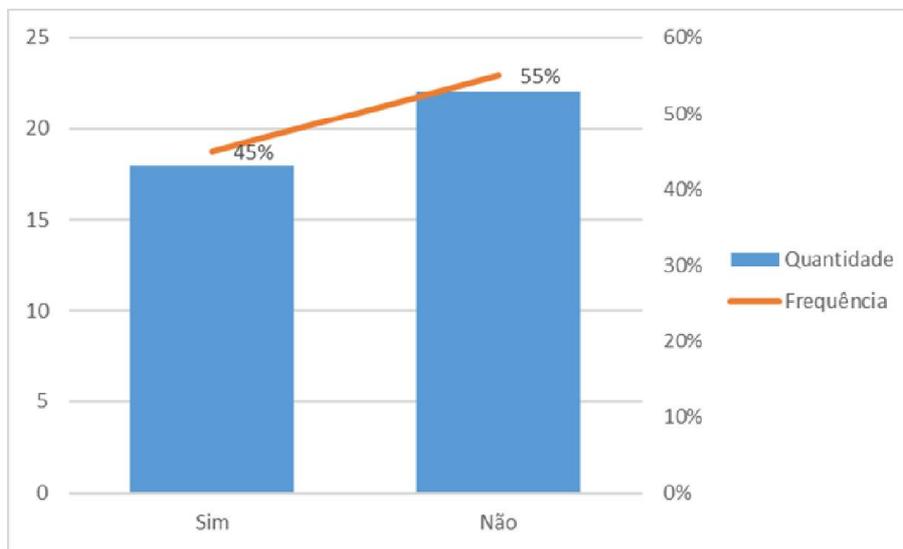


Figura 3 – Interesse em atuar em uma das duas áreas
Fonte: elaborada pela autora, com dados da pesquisa

Na sequência do questionário, foram abordadas questões referentes ao referencial teórico do trabalho, contendo perguntas sobre as diferenças e semelhanças entre as disciplinas de auditoria e perícia, com as respostas com 5 opções, de acordo com a Escala de Likert.

Quando perguntado sobre se “A auditoria é uma especialização contábil voltada a testar a eficiência e a eficácia do controle patrimonial implantado com o objetivo de expressar uma opinião sobre determinado dado”, 5% responderam que *discordam*, outros 5% que *discordam parcialmente*, 40% disseram que *concordam parcialmente* e 50% disseram que *concordam*. De acordo com Attie (2010), essa é a forma que se define Auditoria, estando de acordo com o referencial teórico.

Ao questionar se a “Perícia é a forma de se demonstrar, por meio de parecer, a verdade de fatos ocorridos contestados por interessados, examinados por especialista do assunto, e a qual servirá como meio de prova em que se baseia o juiz para resolução de determinado processo”, 2,5% responderam que *discordam*, 5% marcaram *indiferente*,

12,50% responderam que *concordam parcialmente*, e 80% dos respondentes disseram que *concordam* com o questionamento. Percebe-se que a grande maioria dos respondentes, concordam com o que Matias (2009), define sobre perícia.

Ao serem indagados sobre se a “Auditoria é o levantamento, estudo e avaliação sistemática das transações, procedimentos, operações, rotinas e das demonstrações financeiras de uma entidade”, 15% responderam que *discordam parcialmente*, 22,5% disseram que *concordam parcialmente* e 62,50% afirmaram que concordam com a indagação. O referencial teórico deste trabalho traz essa definição para auditoria, sendo que a maioria dos respondentes concordam com a definição que é dada por Crepaldi (2009).

Ao perguntar se, “Na perícia, o perito expõe a sua opinião sobre uma amostra de demonstrações analisadas (como é feito na auditoria), ele terá que emitir um laudo de prova pericial, que para alcançar este objetivo terá que analisar apenas alguns dos documentos relativos à causa”, 42,50% dos alunos respondentes disseram que *discordam*, 10% que *discordam parcialmente*, 27,5% *concordam parcialmente* e os outros 20% *concordam*. Conforme o referencial teórico deste trabalho, “o perito não estará dando a sua opinião sobre uma amostra de demonstrações analisadas (como é feito na auditoria), ele terá que emitir um laudo de prova pericial, que para alcançar este objetivo terá que analisar todos os documentos relativos à causa”, ou seja, apenas parte da pergunta estaria correta, sendo assim a grande maioria que respondeu discordar com a pergunta, estão realmente de acordo com o autor.

Quando foram abordados sobre se, “Planejar significa estabelecer metas para que o serviço de auditoria seja de excelente qualidade e ao menor custo possível”, 5% dos alunos disseram que *discordam*, 5% que *discordam parcialmente* e 5% foram *indiferentes* à questão, a maioria dos alunos ficaram entre *concordo* e *concordo parcialmente*, ou seja, 45% *concordam parcialmente* e os outros 40% *concordam*. Almeida (2010), apresenta esta definição para o planejamento de auditoria, no referencial deste trabalho, sendo que a maioria dos respondentes concordaram apenas com parte do que o autor referencia.

Ao questionar sobre se “Plano de trabalho em perícia contábil é a previsão, racionalmente organizada, para a execução das tarefas, no sentido de garantir a qualidade dos serviços, pela redução dos riscos sobre a opinião ou resposta”, 5% responderam que *discordam parcialmente*, 10% foram *indiferentes*, 35% *concordam parcialmente* e 50% responderam que *concordam* com o questionamento. Este trabalho traz essa definição, que é apresentada por Sá (2005), para plano de trabalho em perícia contábil e a metade dos respondentes concordam com o autor.

Quando foram indagados sobre, “A aplicação dos procedimentos de auditoria não precisa estar atrelada ao objetivo que se quer atingir. Os procedimentos são os caminhos que levam à realização do objetivo”, as respostas foram: 37,5% *discordaram*, 17,5% *discordaram parcialmente*, 15% foram *indiferentes*, 20% *concordaram parcialmente* e 10% *concordaram*. Neste trabalho, Attie (2010), nos apresenta a frase “ A aplicação dos procedimentos de auditoria precisa estar atrelada ao objetivo que se quer atingir. Os procedimentos são os caminhos que levam à realização do objetivo, portanto estão de acordo com o referencial teórico deste trabalho, os respondentes que marcaram que discordam parcialmente ou concordo parcialmente.

Foi perguntado se “Os procedimentos periciais se aplicam de acordo com a pertinência de cada caso”, eles responderam: 5,13% *discordam*, 5,13% *discordam parcialmente*, 43,59% *concordam parcialmente* e os outros 46,15% *concordam* com a pergunta feita. A resposta da maioria confirma o que está no referencial teórico deste trabalho, que foi apresentado por Matias (2009).

Quando questionados se “Dentre as técnicas de auditoria mais usuais estão: exame e contagem física, circularização, conferência de cálculos, inspeção de documentos, averiguação e correlação”, 12,5% disseram que *discordam*, 10% foram *indiferentes*, 10% *concordaram parcialmente*, e 67,5% *concordaram*. De acordo com Crepaldi (2009), o questionamento feito é verdadeiro e a maioria dos respondentes concorda com ele.

Ao serem indagados se, “A classificação da perícia não dependerá do objetivo da perícia, pois cada perícia tem um objetivo diferente; logo, os tipos de perícia existem de acordo com as necessidades processuais”, as respostas foram: 13,16% *discordo*, 18,42% *discordo parcialmente*, 18,42% *indiferente*, 26,32% *concordo parcialmente* e 23,68% responderam *concordo*. No referencial teórico deste trabalho, Oliveira (2012) nos afirma que “a classificação da perícia dependerá do objetivo da perícia, pois cada perícia tem um objetivo diferente, os tipos de perícia existem de acordo com as necessidades processuais”, sendo assim, os respondentes que discordam parcialmente e os que concordam parcialmente estão de acordo com o autor.

Quando abordados sobre se, “O auditor deve registrar nos papéis de trabalho informação relativa ao planejamento de auditoria, a natureza, a oportunidade e a extensão dos procedimentos aplicados, os resultados obtidos e as suas conclusões de evidência da auditoria”, 27,5% dos respondentes concordaram parcialmente e 72,5% concordaram com a abordagem. Este trecho está no referencial teórico deste trabalho conforme Crepaldi (2009), e a grande maioria concordam com os dizeres do autor.

Ao se perguntar se, “A perícia é a prova elucidativa dos fatos, já a auditoria é mais revisão, verificação, não tende a ser necessidade constante visto que se repete de tempo em tempo, com menos rigores metodológicos pois utiliza-se da amostragem”, as respostas recebidas foram: 40% discordam, 10% discordam parcialmente, 5% foram indiferentes, 22,5% concordam parcialmente e outros 22,5% concordam com a pergunta feita. O quadro 12, item 3, demonstra que a afirmação sobre a perícia é verdadeira, porém em relação à auditoria, é necessário que ela seja feita constantemente; sendo assim, os respondentes que discordam parcialmente, ou concordam parcialmente estão de acordo com o referencial teórico.

Quando foram questionados sobre se “Conceitua-se Auditoria Externa como o conjunto de procedimentos técnicos que tem por objetivo, examinar a integridade, adequação e eficácia dos controles internos e das informações fiscais, contábeis, financeiras e operacionais das entidades”, 17,5% dos alunos respondentes disseram que discordam, 5% que discordam parcialmente, 15% concordam parcialmente e 62,5% disseram concordar com o questionamento. O conceito é claro quando diz as palavras auditoria externa e depois fala sobre a eficácia dos controles internos, ou seja, na verdade está trocado, esta é a definição de auditoria interna de acordo com o referencial teórico deste trabalho.

Ao serem indagados se, “A perícia repudia a amostragem como critério e tem caráter de eventualidade e só trabalha com o universo parcial, onde a opinião é expressada com rigores de cem por cento de análise”, as respostas dadas foram: 7,5% discordam, 17,5% discordam parcialmente, 10% foram indiferentes, 27,5% disseram concordar parcialmente e os demais 37,5% concordaram com a indagação. O quadro 11 do referencial deste trabalho mostra que a perícia trabalha com a universalidade dos fatos, sendo assim não utiliza realmente a amostragem; logo, os respondentes que discordaram parcialmente ou concordaram parcialmente estão de acordo com as informações encontradas neste trabalho.

Quando perguntado sobre se “O auditor externo não é subordinado aos interesses da empresa. Tem independência total ao fazer seu trabalho e também ao emitir seu parecer”, 5,13% dos alunos responderam que discordam, 33,33% que concordam parcialmente, e 61,54% disseram que concordam com a pergunta elaborada. Pode-se dizer que a maioria dos respondentes concordam com o que está escrito no referencial teórico deste trabalho.

Ao serem abordados se “A auditoria é executada somente por pessoa física, profissional de nível universitário (CPC, art. 145); já a perícia pode ser executada tanto por pessoa física quanto por jurídica”, 50% disseram que discordam, 5% que discordam parcialmente, 17,5% foram indiferentes, 10% concordam parcialmente e os demais 17,5%

concordam com a abordagem feita. A maioria dos respondentes discordam da abordagem, e realmente o referencial teórico deste trabalho mostra que esta informação está invertida, sendo que a perícia é executada somente por pessoa física, profissional de nível universitário e a auditoria pode ser executada tanto por pessoa física, quanto por pessoa jurídica.

Quando se questionou sobre se “A perícia serve a uma época, questionamento específico; já a auditoria tende à necessidade constante”, 5% dos alunos respondentes disseram discordar parcialmente, outros 5% se mostraram indiferentes, 30% concordaram parcialmente e 60% dos alunos concordaram. Esta informação está constante no quadro 12 do referencial teórico deste trabalho e a maioria dos respondentes estão de acordo com a informação.

Ao serem indagados se “A auditoria se prende ao caráter científico de uma prova com o objetivo de esclarecer controvérsias; já a perícia se prende à continuidade de uma gestão; parecer sobre atos e fatos contábeis”, e 57,5% disseram que discordam, 10% que discordam parcialmente, 22,5% concordam parcialmente e 10% concordam. A maioria dos respondentes discordam da indagação. Assim, de acordo com o quadro 12, do referencial teórico, essa informação está invertida, sendo que a perícia se prende ao caráter científico de uma prova com o objetivo de esclarecer controvérsias, e a auditoria se prende à continuidade de uma gestão; parecer sobre atos e fatos contábeis.

Foi perguntado se, “A perícia não é específica, restrita aos quesitos e pontos controvertidos, especificados pelo condutor judicial. A auditoria pode ser específica ou não”, as respostas foram: 42,5% dos alunos disseram discordar, 17,5% discordam parcialmente, 5% se mostraram indiferentes, 22,5% concordaram parcialmente e 12,5% concordaram com a pergunta elaborada. No referencial teórico, no quadro 12, encontra-se a informação que “A perícia é específica, restrita aos quesitos e pontos controvertidos, especificados pelo condutor judicial. A auditoria pode ser específica ou não”.

Quando foram abordados sobre se, “A análise da perícia é restrita e abrangente; já a da auditoria é feita por amostragem”, 2,5% dos alunos discordam parcialmente, 5% foram indiferentes, 32,5% concordam parcialmente e 60% concordam com a abordagem. De acordo com o quadro 12 do referencial, “A análise da perícia é irrestrita e abrangente; já a da auditoria é feita por amostragem”, provavelmente como foi apenas a troca da palavra restrita pela irrestrita, isto deve ter levado os respondentes a concordar com a informação, quando no caso deveriam discordar.

Assim, sintetizando as questões sobre as diferenças e semelhanças entre auditoria e perícia, a pesquisa encontrou as seguintes frequências em relação às quantidades respondidas, conforme Quadro 14.

A resposta esperada de acordo com o referencial teórico encontra-se na última coluna do quadro.

<i>Diferenças e semelhanças entre Auditoria e Perícia Contábil</i>	Discordo	Discordo parcialmente	Indiferente	Concordo parcialmente	Concordo	Resposta de acordo com o Referencial
6 - A auditoria é uma especialização contábil voltada a testar a eficiência e a eficácia do controle patrimonial implantado com o objetivo de expressar uma opinião sobre determinado dado.	5,00%	5,00%	0,00%	40,00%	50,00%	Concordo
7 - Perícia é a forma de se demonstrar, por meio de parecer, a verdade de fatos ocorridos contestados por interessados, examinados por especialista do assunto, e a qual servirá como meio de prova em que se baseia o juiz para resolução de determinado processo.	2,50%	0,00%	5,00%	12,50%	80,00%	Concordo
8 – Auditoria é o levantamento, estudo e avaliação sistemática das transações, procedimentos, operações, rotinas e das demonstrações financeiras de uma entidade.	0,00%	15,00%	0,00%	22,50%	62,50%	Concordo
9 – Na perícia, o perito expõe a sua opinião sobre uma amostra de demonstrações analisadas (como é feito na auditoria), ele terá que emitir um laudo de prova pericial, que para alcançar este objetivo terá que analisar apenas alguns dos documentos relativos à causa.	42,50%	10,00%	0,00%	27,50%	20,00%	Discordo
10 – Planejar significa estabelecer metas para que o serviço de auditoria seja de excelente qualidade e ao menor custo possível.	5,00%	5,00%	5,00%	45,00%	40,00%	Concordo
11 – Plano de trabalho em perícia contábil é a previsão, racionalmente organizada, para a execução das tarefas, no sentido de garantir a qualidade dos serviços, pela redução dos riscos sobre a opinião ou resposta.	0,00%	5,00%	10,00%	35,00%	50,00%	Concordo
12 – A aplicação dos procedimentos de auditoria não precisa estar atrelada ao objetivo que se quer atingir. Os procedimentos são os caminhos que levam à realização do objetivo.	37,50%	17,50%	15,00%	20,00%	10,00%	Disc. Parc. e Conc. Parc.
13 – Os procedimentos periciais se aplicam de acordo com a pertinência de cada caso.	5,13%	5,13%	0,00%	43,59%	46,15%	Concordo
14 – Entre as técnicas de auditoria mais usuais estão: exame e contagem física, circularização, conferência de cálculos, inspeção de documentos, averiguação e correlação.	12,50%	0,00%	10,00%	10,00%	67,50%	Concordo

15 - A classificação da perícia não dependerá do objetivo da perícia, pois cada perícia tem um objetivo diferente; logo, os tipos de perícia existem de acordo com as necessidades processuais.	13,16%	18,42%	18,42%	26,32%	23,68%	Disc. Parc. e Conc. Parc.
16 - O auditor deve registrar nos papéis de trabalho informação relativa ao planejamento de auditoria, a natureza, a oportunidade e a extensão dos procedimentos aplicados, os resultados obtidos e as suas conclusões de evidência da auditoria.	0,00%	0,00%	0,00%	27,50%	72,50%	Concordo
17- A perícia é a prova elucidativa dos fatos, já a auditoria é mais revisão, verificação, não tende a ser necessidade constante visto que se repete de tempo em tempo, com menos rigores metodológicos pois utiliza-se da amostragem.	40,00%	10,00%	5,00%	22,50%	22,50%	Disc. Parc. e Conc. Parc.
18 - Conceitua-se Auditoria Externa como o conjunto de procedimentos técnicos que tem por objetivo, examinar a integridade, adequação e eficácia dos controles internos e das informações fiscais, contábeis, financeiras e operacionais das entidades.	17,50%	5,00%	0,00%	15,00%	62,50%	Discordo
19 - A perícia repudia a amostragem como critério e tem caráter de eventualidade e só trabalha com o universo parcial, onde a opinião é expressada com rigores de cem por cento de análise.	7,50%	17,50%	10,00%	27,50%	37,50%	Disc. Parc. e Conc. Parc.
20 - O auditor externo não é subordinado aos interesses da empresa. Tem independência total ao fazer seu trabalho e também ao emitir seu parecer.	5,13%	0,00%	0,00%	33,33%	61,54%	Concordo
21 - A auditoria é executada somente por pessoa física, profissional de nível universitário (CPC, art. 145); já a perícia pode ser executada tanto por pessoa física quanto por jurídica.	50,00%	5,00%	17,50%	10,00%	17,50%	Discordo
22 - A perícia serve a uma época, questionamento específico; já a auditoria tende à necessidade constante.	0,00%	5,00%	5,00%	30,00%	60,00%	Concordo
23 - A auditoria se prende ao caráter científico de uma prova com o objetivo de esclarecer controvérsias; já a perícia se prende à continuidade de uma gestão; parecer sobre atos e fatos contábeis	57,50%	10,00%	0,00%	22,50%	10,00%	Discordo
24 - A perícia não é específica, restrita aos quesitos e pontos controvertidos, especificados pelo condutor judicial. A auditoria pode ser específica ou não.	42,50%	17,50%	5,00%	22,50%	12,50%	Disc. Parc. e Conc. Parc.
25 - A análise da perícia é restrita e abrangente; já a da auditoria é feita por amostragem.	0,00%	2,50%	5,00%	32,50%	60,00%	Disc. Parc. e Conc. Parc.

Quadro – 14: Resumo das diferenças e semelhanças entre perícia e auditoria

Fonte: Da autora, com dados da pesquisa.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo geral deste trabalho foi o de analisar quais são as principais diferenças entre as profissões de Perito e Auditor Contábil, incluindo identificar quais são os tipos de perícia e auditoria, objetivos e finalidades, diferenças, suas responsabilidades e as normas pertinentes a cada de cada uma dessas profissões.

Foram encontradas diversas diferenças entre essas profissões, entre elas, cita-se os tipos de auditoria. Com relação à auditoria interna, esta difere da auditoria externa, pois na auditoria interna o auditor é funcionário da empresa auditada, executa seus trabalhos de forma contínua, examinando os controles operacionais, verificando se as normas da empresa estão sendo cumpridas ou se é necessário que novas normas sejam cumpridas. Ainda, o auditor interno continua tendo independência ao efetuar seus trabalhos, mas de forma menor, pois tudo será feito de acordo com o interesse da administração, sendo emitido um relatório de auditoria interna e não um parecer. Para ser um auditor interno o contador tem que ter exercido a profissão de contador dentro do território nacional por no mínimo cinco anos. O auditor interno pode se registrar na AUDIBRA (Instituto dos Auditores Internos do Brasil). Sua responsabilidade é apenas trabalhista.

Já o auditor externo tem total independência para efetuar seus trabalhos, pois o mesmo não tem nenhum vínculo com a empresa auditada. Trabalha com uma amostra menor, pois tem menos tempo na empresa para executar seus serviços, seu trabalho é efetuado para que seja emitido um parecer sobre as demonstrações contábeis analisadas. O contador que for aprovado no exame de qualificação técnica, já tem direito de obter seu registro no CNAI (Cadastro Nacional de Auditores Independentes); para isto, basta apenas ter seu registro no CRC (Conselho Regional de Contabilidade), devendo comprovar anualmente sua participação no programa EPC (Educação Profissional Continuada). Deve ter registro também na CVM (Comissão de Valores Imobiliários). Tem responsabilidade profissional, civil e criminal. Os usuários da auditoria externa são os sócios, investidores e administradores.

A perícia é executada apenas por pessoa física, onde o profissional deve ter uma formação de nível universitário, serve a uma época, um questionamento específico, tendo caráter de prova, é emitido um laudo de prova, sendo que para que o laudo seja emitido o perito deve ter investigado todos os documentos necessários, pois a perícia não trabalha com amostragem. Sua análise é irrestrita e abrangente, tem como principais usuários, as partes e a justiça. Os tipos de perícia existem conforme a necessidade dos processos, sendo as mais conhecidas como perícia judicial, perícia extrajudicial e a perícia arbitral. Na

perícia temos o perito contador, que pode ser nomeado pelo juiz, quando a perícia for judicial, pode ser contratado, quando a perícia for extrajudicial ou escolhido se for perícia arbitral e temos o perito assistente que trabalha para as partes. A perícia utiliza-se de quesitos, que são perguntas elaboradas pelas partes ou pelo juiz para que o perito faça o desenvolvimento de sua prova.

Assim como o auditor, o perito também deve estar registrado no CRC, ser bacharel em Ciências Contábeis e, deve comprovar sua participação em programas de educação continuada. Uma das exigências para se tornar um bom perito é estar sempre atualizado, ter competência técnico-científica, ser um bom conhecedor das normas Brasileiras de Contabilidade, das técnicas contábeis, da legislação da profissão contábil e as que dizem respeito à atividade pericial. Até o início de 2012 o perito devia comprovar sua habilitação profissional através da DHP (Declaração de Habilitação Profissional), porém a partir de 2012 essa comprovação passou a ser através da Certidão de Regularidade Profissional, sendo que esta certidão após sua data de emissão tem validade de noventa dias. A perícia tem data para começar e para terminar. Sua responsabilidade é civil, criminal, ética e profissional.

Quanto as semelhanças, nas três profissões deve se trabalhar com cuidado e zelo, o trabalho é confidencial, principalmente enquanto está sendo executado, pois após a execução no caso da auditoria externa, o parecer é publicado.

Quanto aos resultados do questionário percebe-se que a maioria dos alunos respondentes ainda se confundem quando o assunto é Auditoria e Perícia. Nas questões que trazem a definição de auditoria, houve muita confusão, os alunos ficaram bem divididos, apesar que a maioria mesmo assim concorda com o que foi afirmado pelos autores e encontra-se no referencial deste trabalho. Quando perguntado sobre a aplicação dos procedimentos de auditoria, os alunos não concordaram com a afirmação de Attie “A aplicação dos procedimentos de auditoria não precisa estar atrelada ao objetivo que se quer atingir. Os procedimentos são os caminhos que levam à realização do objetivo”.

Quando foi colocado a definição de Auditoria Externa, percebe-se que os alunos, mesmo já tendo feito a disciplina de Auditoria, ainda se confundem entre a definição de Auditoria Interna com a definição de Auditoria Externa, pois na questão mostrou-se a definição da Auditoria Interna, porém com o nome trocado de Auditoria Externa e apenas 17,5% dos alunos respondentes perceberam a troca e discordou da questão. A última questão também trouxe confusão pois foi colocada a frase “A perícia é restrita e

abrangente”, quando na verdade ela é irrestrita; a maioria dos alunos concordaram com a questão, provavelmente pelo fato da palavra irrestrita estar trocada com restrita.

No desenvolvimento desta pesquisa houveram algumas limitações, pois devido ao pouco tempo para apresentar o questionário, não foi possível a participação de todos os respondentes, pois alguns não deram o retorno necessário, sendo, por este motivo trabalhados apenas 40 respostas de 60 que foram enviados. Outra limitação que contribuiu para a quantidade pequena de questionários e respostas foi o fato que as questões tiveram que ser apresentadas para alunos que já fizeram as disciplinas de perícia e auditoria e a quantidade de alunos é realmente pequena.

Sugere-se, para pesquisas futuras, a reaplicação deste questionário com o intuito de abranger um número maior de respondentes ou de fazer pesquisa semelhantes em outras disciplinas e /ou áreas de pesquisas, podendo até mesmo se estender aos profissionais da área para se conhecer a sua percepção.

REFERÊNCIAS

- ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: um curso moderno e completo**. 7º ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- ATTIE, William. **Auditoria: conceitos e aplicações**. 5º ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- BOA, Ana Carolina; FRANÇA, Frederico J. Nistal; AMORIM, Tâmara S. Figueira. **Descrição e importância do delineamento da pesquisa em dissertações e teses**. Espírito Santo. UFES. 2012.
- Código Civil e Código de Processo Civil**. 5º ed. Porto Alegre. 2012.
- Conselho Federal de Contabilidade. **Princípios fundamentais e normas brasileiras de contabilidade: auditoria e perícia**. 3º Ed. Brasília; CFC, 2008.
- Conselho Federal de Contabilidade. Resolução nº 1.402/2012. **Regulamenta a emissão da Certidão de Regularidade Profissional**. CFC. 2012.
- Conselho Regional Contabilidade do Rio Grande do Sul. **Normas Brasileiras de Contabilidade: auditoria independente, auditoria interna e perícia contábil**. Porto Alegre. 2015.
- COSTA, Carolina Borges da; MARTINS, Vidigal Fernandes; Neto, EDILBERTO Batista Mendes. **Auditoria e Perícia: Semelhanças, Diferenças e a Importância de Validar os Instrumentos da Contabilidade**. CESUC. 2011.
- CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria contábil: teoria e prática**. 5º ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- CUNHA, Luísa Margarida Antunes da. **Modelos Rasch e Escalas de Likert e Thurstone na medição de atitudes**. Universidade de Lisboa. 2007.
- HOOG, Wilson Alberto Zappa. **Diferença entre auditoria e perícia contábil**. CRC- PR. Paraná. 2016.
- IBRACON. **Auditoria, registros de uma profissão**. 2006.
- KAUARK, Fabiana da Silva; MANHÃES, Fernanda Castro; MEDEIROS, Carlos Henrique. **Metodologia da pesquisa: um guia prático**. Bahia. 2010.
- KIYOSAKI, Robert T.; LECHTER, Sharon L. . **Pai Rico Pai Pobre, o que os ricos ensinam a seus filhos sobre dinheiro**. 67ª ed. 2011.
- LUDERS, Germano. **Escândalo da Petrobras põe os auditores na berlinda**. Revista Exame. 04/03/2015.
- MARION, José Carlos. **Contabilidade Empresarial**. 16º ed. São Paulo. Atlas. 2012.

MARTINS, Gilberto de Andrade. **Guia para elaboração de monografia e trabalho de conclusão de curso**. 2º ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MATIAS, Márcia Athayde. **Perícia contábil**. 2009. Disponível em: <https://xa.yimg.com/kq/groups/17860182/1638612759/name/Apostila+Pericia++completa.pdf> Acesso em: 25 out. 2015.

MEDEIROS, Andressa Kely de; SERGIO, Lucicleia de Moura; BOTELHO, Dulcineli Régis. **A importância da auditoria e perícia para o combate à fraudes e erros na contabilidade das empresas**. USP. 2004.

MOREIRA, Simone Alves; NEVES JR, Idalberto José das. **Estágio de perícia contábil e arbitragem na própria instituição: estudo sobre as práticas de estágio a partir da avaliação de reação de discentes do curso de ciências contábeis da UCB**. USP. 2010.

NEVES JR, Idalberto José Das et al. **Perícia Contábil: as estratégias e as contribuições da formulação dos quesitos para resultado da prova pericial**. USP. São Paulo. 2014.

NEVES JR, Idalberto José das; OLIVEIRA, Diego Silva de. **A relevância do trabalho de perícia contábil desenvolvida por assistente técnico nas ações revisionais de contratos: uma análise documental dos processos da Caixa Econômica Federal–CEF**. USP. São Paulo. 2012.

OLIVEIRA, Alan Teixeira de. **A relação entre o tipo penal e a prova pericial contábil: evidências nos laudos contábeis da perícia criminal federal sobre o crime de apropriação indébita previdenciária**. Tese de Doutorado. São Paulo. USP. 2012.

Operação Lava Jato. Petrobras. 2015. Disponível em: <http://lavajato.hotsitespetrobras.com.br/>

RODRIGUES, William Costa. **Metodologia científica**. Paracambi. FAETEC/IST. 2007.

SÁ, Antonio Lopes de. **Perícia contábil**. 7 ed. São Paulo. Atlas. 2005.

SANTANA, Creusa M. Santos. **A perícia contábil e sua contribuição na sentença judicial: um estudo exploratório**. São Paulo. USP. 1999.

SILVA, Edna Lucia da; MENEZES, Estera Muszkat. **Metodologia da pesquisa e elaboração de dissertação**. 4 ed. Florianópolis. UFSC. 2005.

APÊNDICE A

Questionário visando obter as "DIFERENÇAS ENTRE PERÍCIA E AUDITORIA CONTÁBIL"

Prezado Colega,

Sou graduanda em Ciências Contábeis, turma 2015, pela Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Economia – FACE da Universidade Federal da Grande Dourados - UFGD. A fim de concluir o meu curso, devo realizar esta pesquisa com o objeto de investigar as ‘DIFERENÇAS ENTRE PERÍCIA E AUDITORIA CONTÁBIL’. Para tanto, conto com seu auxílio em responder este questionário sobre o assunto. O questionário não identifica o respondente.

Ressalto que as respostas serão analisadas em caráter confidencial e serão utilizadas somente com o propósito de pesquisa, sob orientação da Profª Me. Maria Aparecida Farias de Souza Nogueira, professora efetiva do Curso de Ciências Contábeis da FACE/UFGD. Somente nós teremos acesso aos questionários. Solicito que as respostas sejam sinceras e que a devolução deste seja efetuada até 25/03/2016. Ao término desta pesquisa, o resultado será publicado sob a forma de monografia de conclusão de curso no site da UFGD: www.ufgd.edu.br/biblioteca

Desde já, o meu muito obrigado!

JANIELLE LOURENÇO ROSA SANA

E-mail: janielle-ddos@hotmail.com

PERFIL DO RESPONDENTE

1 - DADOS GERAIS:

Idade: _____

Sexo: () Feminino

() Masculino

2- Cursou a disciplina de Perícia, Avaliação e Arbitragem: () Sim () Não

3 – Cursou a disciplina de Auditoria: () Sim () Não

4 – É aluno concluinte do curso de Ciências Contábeis: () Sim () Não () Outros _____

5 – Tem interesse em atuar em uma das duas áreas? () Sim () Não

Qual? _____

<i>As informações que se seguem referem-se ao referencial teórico proposto no Trabalho de Graduação e não apresentam respostas certas ou erradas. Preencha a opção que melhor corresponda à maneira como você pensa.</i>	Discordo	Discordo parcialmente	Indiferente	Concordo parcialmente	Concordo
6 - A auditoria é uma especialização contábil voltada a testar a eficiência e a eficácia do controle patrimonial implantado com o objetivo de expressar uma opinião sobre determinado dado.					
7 - Perícia é a forma de se demonstrar, por meio de parecer, a verdade de fatos ocorridos contestados por interessados, examinados por especialista do assunto, e a qual servirá como meio de prova em que se baseia o juiz para resolução de determinado processo.					
8 – Auditoria é o levantamento, estudo e avaliação sistemática das transações, procedimentos, operações, rotinas e das demonstrações financeiras de uma entidade.					
9 – Na perícia, o perito expõe a sua opinião sobre uma amostra de demonstrações analisadas (como é feito na auditoria), ele terá que emitir um laudo de prova pericial, que para alcançar este objetivo terá que analisar apenas alguns dos documentos relativos à causa.					
10 – Planejar significa estabelecer metas para que o serviço de auditoria seja de excelente qualidade e ao menor custo possível.					

... Continuação	Discordo	Discordo parcialmente	Indiferente	Concordo parcialmente	Concordo
11 – Plano de trabalho em perícia contábil é a previsão, racionalmente organizada, para a execução das tarefas, no sentido de garantir a qualidade dos serviços, pela redução dos riscos sobre a opinião ou resposta.					
12 – A aplicação dos procedimentos de auditoria não precisa estar atrelada ao objetivo que se quer atingir. Os procedimentos são os caminhos que levam à realização do objetivo.					
13 – Os procedimentos periciais se aplicam de acordo com a pertinência de cada caso.					
14 – Dentre as técnicas de auditoria mais usuais estão: exame e contagem física, circularização, conferência de cálculos, inspeção de documentos, averiguação e correlação.					
15 - A classificação da perícia não dependerá do objetivo da perícia, pois cada perícia tem um objetivo diferente; logo, os tipos de perícia existem de acordo com as necessidades processuais.					
16 - O auditor deve registrar nos papéis de trabalho informação relativa ao planejamento de auditoria, a natureza, a oportunidade e a extensão dos procedimentos aplicados, os resultados obtidos e as suas conclusões de evidência da auditoria.					
17- A perícia é a prova elucidativa dos fatos, já a auditoria é mais revisão, verificação, não tende a ser necessidade constante visto que se repete de tempo em tempo, com menos rigores metodológicos pois utiliza-se da amostragem.					
18 – Conceitua-se Auditoria Externa como o conjunto de procedimentos técnicos que tem por objetivo, examinar a integridade, adequação e eficácia dos controles internos e das informações fiscais, contábeis, financeiras e operacionais das entidades.					
19 - A perícia repudia a amostragem como critério e tem caráter de eventualidade e só trabalha com o universo parcial, onde a opinião é expressada com rigores de cem por cento de análise.					
20 - O auditor externo não é subordinado aos interesses da empresa. Tem independência total ao fazer seu trabalho e também ao emitir seu parecer.					
21- A auditoria é executada somente por pessoa física, profissional de nível universitário (CPC, art. 145); já a perícia pode ser executada tanto por pessoa física quanto por jurídica.					
22 - A perícia serve a uma época, questionamento específico; já a auditoria tende à necessidade constante.					
23 - A auditoria se prende ao caráter científico de uma prova com o objetivo de esclarecer controvérsias; já a perícia se prende à continuidade de uma gestão; parecer sobre atos e fatos contábeis					
24 – A perícia não é específica, restrita aos quesitos e pontos controvertidos, especificados pelo condutor judicial. A auditoria pode ser específica ou não.					
25 - A análise da perícia é restrita e abrangente; já a da auditoria é feita por amostragem.					