# Planejamento de auditoria

# Normas de execução dos trabalhos

## Definição de planejamento

Processo de planejamento é o conjunto de procedimentos que estabelece as atividades do auditor para serem aplicados no sistema contratante, fixa as prioridades entre os objetivos elegidos e seleciona os meios para atingir tais objetivos.

# Normas de planejamento

De acordo com a Resolução CFC 700, de 24 de abril de 1991, que aprovou a norma técnica NBCT 11, (substituída pela CFC 800/1997) o planejamento da auditoria deve ser executado conforme as determinações que se seguem:

- 11.2.1.1 O auditor deve planejar seu trabalho consoante as Normas Profissionais de Auditor Independente e estas normas, e de acordo com os prazos e demais compromissos contratualmente assumidos com a entidade.
- 11.2.1.2 O planejamento pressupõe adequado nível de conhecimento sobre as atividades, os fatores econômicos, legislação aplicável e as práticas operacionais da entidade, e o nível geral de competência de sua administração.
- 11.2.1.3 O planejamento deve considerar todos os fatores relevantes na execução dos trabalhos, especialmente os seguintes:
- a) o conhecimento detalhado das práticas contábeis adotadas pela entidade e as alterações procedidas em relação ao exercício anterior;
- b) o conhecimento detalhado do sistema contábil e de controle internos da entidade e seu grau de confiabilidade;
- c) os riscos de auditoria e identificação das áreas importantes da entidade, quer pelo volume de transações, quer pela complexidade de suas atividades;
- d) a natureza, oportunidade e extensão dos procedimentos de auditoria a serem aplicados;

- e) a existência de entidades associadas, filiais e partes relacionadas;
- f) o uso dos trabalhos de outros auditores independentes, especialistas e auditores internos;
- g) a natureza, conteúdo e oportunidade dos pareceres, relatórios e outros informes a serem entregues à entidade;
- h) a necessidade de atender prazos estabelecidos por entidades reguladoras ou fiscalizadoras e para a entidade prestar informações aos demais usuários externos.
- 11.2.1.4 O auditor deve documentar seu planejamento geral e preparar programas de trabalho por escrito, detalhando o que for necessário à compreensão dos procedimentos que serão aplicados, em termos de natureza, oportunidade e extensão.
- 11.2.1.5 Os programas de trabalho devem ser detalhados de forma a servir como guia e meio de controle de sua execução.
- 11.2.1.6 O planejamento da auditoria, quando incluir a designação de equipe técnica deve prever a orientação e supervisão do auditor, que assumirá total responsabilidade pelos trabalhos executados.
- 11.2.1.7 A utilização de equipe técnica deve ser prevista de maneira a fornecer razoável segurança de que o trabalho venha a ser executado por pessoa com capacitação profissional, independência e treinamento requeridos nas circunstâncias.
- 11.2.1.8 O planejamento e os programas de trabalhos devem ser revisados e atualizados sempre que novos fatos o recomendarem.
- 11.2.1.9 Quando for realizada uma auditoria pela primeira vez na entidade, ou quando as demonstrações contábeis do exercício anterior, tenham sido examinadas por outro auditor, o planejamento deve contemplar os seguintes procedimentos:
  - a) obtenção de evidências suficientes de que os saldos de aberturas do exercício não contenham representações errôneas ou inconsistentes que, de alguma maneira, distorçam as demonstrações contábeis do exercício atual:
  - b) exame das adequações dos saldos de encerramento do exercício anterior com os saldos de abertura do exercício atual;
  - c) verificação se as práticas contábeis adotadas no atual exercício são uniformes com as adotadas do exercício anterior;
  - d) identificação de fatos relevantes que possam afetar as atividades da entidade e sua situação patrimonial e financeira;
- e) identificação de relevantes eventos subsequentes ao exercício anterior, revelados ou não-revelados.

# Pesquisa ambiental no planejamento da auditoria

A pesquisa ambiental é o processo de compilar dados relativos ao funcionamento de uma empresa, selecioná-los, concentrá-los e interpretá-los com o propósito de utilização no planejamento da auditoria.

O entendimento dos fatores externos e internos da empresa a ser auditada permite ao auditor determinar o potencial de erros materiais ou irregularidades e o grau de dificuldade que se pode encontrar na procura por evidência de auditoria.

### Fatores externos

No processo de pesquisa dos fatores externos, incluem-se as seguintes ações:

- Identificação das condições da indústria em termos econômicos, competitividade e práticas contábeis, requisitos legais e obrigação de prestar informações.
- Identificação das normas e práticas contábeis da empresa a ser auditada.

### Identificação das condições da indústria

Alguns fatores ambientais podem afetar transações e contas específicas, enquanto outros podem ter um efeito que permeia todos os trabalhos da auditoria. Mudanças no ambiente podem ocorrer de forma repentina e óbvia, ou podem não chamar a atenção e ocorrer ao longo do período de tempo. Mudanças podem criar problemas de auditoria potenciais e resultar em aumento da possibilidade de erro material, ou podem minorar os problemas de auditoria encontrados em anos anteriores e sinalizar uma redução de risco. Define-se o ambiente externo, de forma ampla, como condições, circunstâncias e influências que afetam as operações, mas estão fora do controle direta da administração.

É importante que o auditor identifique mudanças favoráveis, bem como desfavoráveis, e considere seus efeitos no desenvolvimento do plano de auditoria geral e programa de auditoria.

## Identificação das normas e práticas contábeis

O auditor deve ter conhecimento das práticas contábeis, geralmente aceitas em relação à indústria e às alternativas aceitáveis. Isto auxiliará o auditor a determinar a adequacidade das práticas contábeis do cliente e a comparabilidade dos dados financeiros com seus concorrentes.

- Identificação de práticas contábeis significantes da indústria.
- Identificação de práticas predominantes a serem seguidas.
- Práticas seguidas pelo cliente que não sejam predominantes.

- Existência de práticas contábeis significantes sob revisão pela profissão contábil ou entidades regulatórias ou autoritativas.
- Possibilidade de que as práticas do cliente venham a ser mudadas.
- Forma como a referida mudança afetará os resultados financeiros.
- Identificação de estimativas contábeis significantes exigidas nas Demonstrações Contábeis.
- Grau de acuracidade que tais estimativas tiveram no passado.
- Identificação de novos pronunciamentos sobre contabilidade e relatórios que poderiam afetar o cliente.

### **Fatores** internos

O conhecimento dos fatores internos implica na revisão de atividades operacionais do ambiente interno da empresa a ser auditada.

Quanto à revisão de atividades operacionais, o enfoque genérico de auditoria considera a formulação de perguntas e obtenção de respostas satisfatórias para alguns pontos básicos, como os abaixo indicados. Tais perguntas e respostas a serem obtidas precisarão ser expandidas e individualizadas em conformidade com o ambiente de cada empresa a ser auditada:

- atualização do organograma;
- organograma reflete a estrutura organizacional, áreas de responsabilidade e linhas de subordinação;
- currículos de candidatos às posições administrativas e financeiras são investigados;
- descrições de posição para o pessoal administrativo e financeiro;
- descrições estabelecem claramente deveres e responsabilidades;
- documentação e comunicação de políticas de pessoal e plano de benefícios sociais aos empregados;
- políticas formais de conflito de interesse ou código de conduta em prática;
- solicitação de declarações periódicas pelos executivos, diretores e pessoalchave da empresa para monitorar sua observância;
- procedimentos estabelecidos para os empregados que manuseiam dinheiro, valores mobiliários e outros Ativos;

- as atribuições de cargos feitas de maneira a minimizar as oportunidades de conluio entre pessoas que possuem parentes na mesma empresa;
- rotação de cargo causada por férias obrigatórias;
- desempenho no cargo periodicamente avaliado e revisado com o empregado;
- programas de treinamento para o pessoal administrativo e financeiro.

# Sumário dos propósitos do planejamento da auditoria

# Principais partes do planejamento da auditoria

O quadro a seguir sumariza as três principais partes do planejamento da auditoria:

### Quadro 1 – Fases do planejamento da auditoria

Fases	Aplicação à Cia. Mercantil
1. Pré-planejamento	
1.1 Aceitação de novo cliente e continuação	A Cia. Mercantil é um cliente em continuação. Nenhuma circunstância foi identificada em nossa revisão que indicasse descontinuação.
1.2 Identificar as razões do cliente para a contratação da auditoria	Há duas razões básicas: a auditoria é requerida pelo banco devido a títulos a pagar de altos valores ainda em aberto, e o desejo da admi- nistração em ter uma auditoria para a segurança de que necessita.
1.3 Estruturar um grupo de auditoria para um trabalho no cliente	Designados sócios, Sr. Martins; gerente sênior, Sr. Duarte e assistente, Sra. Suzana.
1.4 Obter o contrato de prestação de serviços de auditoria	O modelo real segue o formato de um contrato de prestação de serviços.
2. Informações básicas	
2.1 Obter conhecimento da indústria e negócios da cliente	O Sr. Martins, sócio, discutiu o assunto com o Sr. Duarte e atualizou os arquivos permanentes da auditoria.
2.2 Visitar as operações e administração	Cumpridos pelo Sr. Duarte e pela Sra. Suzana no primeiro dia de trabalho no campo. O Sr. Duarte anotou as observações mais significantes para posterior seguimento (follow-up).
2.3 Revisar as políticas da cliente	Sr. Duarte revisou as informações do arquivo permanente com o gerente da contabilidade e discutiu as mudanças.
2.4 Identificar as partes relacionadas	Sr. Duarte revisou a informação do arquivo permanente com o sócio e o gerente de contabilidade e atualizou o arquivo permanente.
2.5 Avaliar a necessidade de especialistas externos	Nenhum especialista foi considerado necessário em vista da não complexidade da auditoria.

Fases	Aplicação à Cia. Mercantil
3. Obrigações legais	
3.1 Contrato Social e estatutos	Sr. Martins discutiu com o sócio e gerente de contabilidade. Não houve mudanças.
3.2 Atas de reuniões	Sr. Martins leu todas as atas e identificou itens para seguimento durante o trabalho no campo.
3.3 Contratos	Sr. Martins revisou todos os contratos em continuação para mudanças e sumarizou todos os novos contratos relevantes para a auditoria.

## Riscos de auditoria

De acordo com a Resolução CFC 820/97.

- 11.2.3.1 Risco de auditoria é a possibilidade de o auditor vir a emitir uma opinião tecnicamente inadequada sobre Demonstrações Contábeis significativamente incorretas.
- 11.2.3.2 A análise dos riscos de auditoria deve ser feita na fase de planejamento dos trabalhos considerando a relevância em dois níveis:
  - a) em nível geral, considerando as demonstrações contábeis tomadas no seu conjunto, bem como as atividades, qualidade da administração, avaliação do sistema contábil e de controles internos e situação econômica e financeira da entidade;
  - b) em níveis específicos, relativos ao saldo das contas ou natureza e volume das transações.
- 11.2.3.3 Para determinar o risco da auditoria, o auditor deve avaliar o ambiente de controle da entidade, compreendendo:
- a) a função e envolvimento dos administradores nas atividades da entidade;
- b) a estrutura organizacional e os métodos de administração adotados, especialmente quanto a limites de autoridade e responsabilidade;
- c) as políticas de pessoal e segregação de funções;
- d) a fixação, pela administração, de normas para inventário, para conciliação de contas, preparação de demonstrações contábeis e demais informes adicionais;
- e) as implantações, modificações e acesso aos sistemas de informação computadorizada, bem como acesso a arquivos de dados e possibilidade de inclusão ou exclusão de dados;
- f) o sistema de aprovação e registro de transações;
- g) as limitações de acesso físico a ativos e registros contábeis e/ou administrativos;
- h) as comparações e análises dos resultados financeiros com dados históricos e/ou projetados.

A análise do risco de auditoria cabe ao próprio auditor. Esta análise deve ser feita já na fase de planejamento. Mediante a avaliação dos controles internos (testes

de observância), o auditor tem elementos para julgar a possibilidade da ocorrência de erros ou fraudes que afetem significativamente as demonstrações. Se os controles internos de uma entidade forem considerados excelentes, o auditor poderá fazer um percentual menor de testes das transações e dos saldos, sem correr risco muito elevado de que erros ou fraudes não detectados tornem o seu parecer inadequado.

Os três componentes básicos do risco de auditoria são: risco inerente; risco de controle e risco de detecção.

### Risco inerente

Consiste na possibilidade de incorreção no saldo de uma conta em função da inexistência ou inadequação dos controles internos. Neste caso, a falha decorre dos controles. Na identificação do risco inerente, deve-se levar em conta que: bens numerários são mais sujeitos a furto do que máquinas e equipamentos, por exemplo, os cálculos simples envolvem menor margem de erro do que os cálculos complexos; os valores apurados por estimativas envolvem maior margem de risco.

Fatores externos também estão relacionados ao risco inerente: os produtos comercializados pela empresa auditada podem estar sujeitos a alterações significativas de preços; seus bens estão sujeitos a obsolescência.

Quadro 2 – Identificação de riscos e fatores para avaliação do risco inerente

Riscos	Fatores para avaliação do risco inerente
Ramo de negócio do cliente e indústria na qual opera	Natureza dos produtos e serviços, incluindo sua facilidade de comercialização, volatilidade e suscetibilidade a desfalques; natureza da indústria, circunstâncias econômicas e tendências de negócios, políticas e práticas financeiras, estrutura operativa e departamentos financeiros.
Natureza das contas	A natureza das transações e atividades de negócios, subjetividade ou complexidade de sua contabilização, significatividade dos valores ou saldos para as Demonstrações Contábeis em seu conjunto, homogeneidade dos montantes das transações entre empresas vinculadas, suscetibilidade a problemas de realização, transações não registradas ou erros de "corte" e a manipulação ou outras irregularidades.
Natureza dos sistemas contábeis e de informação	Desenho e efetividade dos sistemas desenvolvidos pelo cliente ou por terceiros; capacidade de manejar diferentes níveis de atividade; dependência dos sistemas para o manejo diário do negócio; natureza; alcance e complexidade da computadorização de aplicações significativas; efeito da configuração do software, hardware e da transmissão de dados sobre o risco relacionado com eles; acesso do usuário às funções de processamento e arquivos de dados; precisão e integridade dos dados entrados para seu processamento; manejo adequado das transações não-aprovadas; precisão e integridade do processamento das transações e da informação diretamente relacionada, incluindo as transações geradas pelo sistema; mudanças nos programas de aplicações; acesso geral às funções de processamento, arquivos de dados e programas.

### Risco de controle

É o risco de que a incorreção no saldo de uma conta não seja evitada ou detectada oportunamente pelo sistema de controle interno. Mesmo que haja controles adequados, existe a possibilidade da falha humana na sua aplicação.

Quadro 3 – Identificação de riscos e fatores para avaliação do risco de controle

Riscos	Fatores para avaliação do risco de controle
Sistema orçamentário e de controle interno	Método pelo qual a administração compara os resultados reais com os orçamentos, a natureza e o grau com que as variações são investigadas.
Frequência de preparação de informes	Frequência da preparação de informação financeira e outros informes para a revisão da administração.
Natureza dos informes	Natureza dos informes preparados e usados pela administração como, por exemplo, faixa de prazos de Contas a Receber ou detalhes de contas significativas vencidas, cobranças ou pagamentos significativos, rotação de estoques, produtos com baixas margens de lucro.
Aprovações requeridas	Natureza das transações que requerem a aprovação específica da administração, incluindo vendas ou aquisições, pagamentos, ajustes de estoques ou contratos de longo prazo significativos.
Verificações e controles in- dependentes	Se a administração realiza verificações independentes ou controles por amostragem como parte do sistema gerencial de controles.
Auditoria interna	Efetividade do departamento de auditoria interna.
Testes de observância	Resultados de testes de observância de anos anteriores.
Mudanças em sistemas e controles internos	Se houve realização ou mudanças nos sistemas contábeis e de controle interno.
Tempestividade dos processamentos	Se ocorrerem faltas ou demoras de processamento significativas nos sistemas contábeis, de informação e de controle e se são observados problemas durante os procedimentos de controles sobre a continuidade do processamento.
Perda de pessoal-chave	Se algum funcionário-chave desvinculou-se do cliente.

# Risco de detecção

É o risco de a aplicação dos procedimentos de auditoria levar o auditor a concluir pela inexistência de incorreção que de fato existe. Na avaliação do risco de detecção, deve ser considerado o grau de eficácia dos procedimentos adotados pelo auditor. Procedimentos inadequados geram maiores risco de detecção.

Riscos	Fatores para avaliação do risco de detecção
Negócios	Viabilidade dos produtos ou serviços oferecidos, perspectivas da empresa e da indústria e riscos inerentes do negócio, tamanho e volume das transações, atividade consolidada, atividade em formação, estabilidade, instabilidade, intensidade competitiva, especulativa.
Posição pública	Visibilidade pública, compromisso público de obter os ganhos projetados, litígios significativos, investigações legais, antecedentes de problemas de cumprimento legal.
Propriedade	Pública, de propriedade distribuída ou concentrada, sujeita a manipulação.
Estrutura organizacional	Complexidade da estrutura das empresas do grupo.
Empresas vinculadas	Alcance das transações com empresas vinculadas, transações significativas ou não-usuais entre empresas vinculadas, alcance da cobertura da auditoria externa nas empresas vinculadas, alcance da participação da empresa "genérica" de auditoria nas empresas vinculadas, empresas vinculadas não-auditadas pela auditoria "genérica" e auditadas sob circunstâncias carentes de efetividade.
Gerência	Alcance da influência das decisões que afetam as Demonstrações Contábeis, compromisso, integridade, competência, critério empresarial demonstrado, flexibilidade, honestidade, possíveis conflitos de interesses, mudanças recentes ou antecipadas em funcionários-chave.
Situação financeira ou empresa em continuidade	Suficiência de capital, suficiência de fluxo de recursos, ausência de fatos que afetem a continuidade da empresa.



### TEXTO COMPLEMENTAR

# Planejamento da documentação

(YOSHITAKE, 2004)

## 1 – Documentação

A documentação constitui o suporte do plano de auditoria geral e da avaliação da possibilidade de problemas em significantes áreas de auditoria. A informação a respeito dos negócios do cliente e indústria na qual opera, deve ser transportada do período passado e atualizada pela revisão de desenvolvimentos correntes nas operações e organização do cliente e execução de procedimentos analíticos gerais.

Os achados da auditoria devem ser documentados em papéis de trabalho e sumarizados no memorando de planejamento de auditoria. Na extensão em que esses achados afetam contas ou transações específicas, devem ser sumarizados nos aplicáveis papéis de trabalho da "análise de risco".

### 1.1 – Memorando de planejamento de auditoria

Um memorando de planejamento de auditoria sumarizando o plano de auditoria geral deve ser preparado para todos os contratos de auditoria e usualmente deve incluir, mas não necessariamente estar limitado a:

- 1. Fatores econômicos ou outros fatores que afetam os negócios do cliente e indústria em que opera.
- 2. Principais mudanças nas participações societárias, operações, pessoal e procedimentos contábeis do sistema contratante.
- 3. Mudanças significantes em outros fatores ambientais interno e externo.
- 4. Avaliação do ambiente de controle.
- 5. Identificação de problemas potenciais de auditoria, contabilidade e relatórios.
- 6. O plano de auditoria geral, incluindo o esforço de auditoria geral requerido em subsidiárias e divisões.
- 7. Tempestividade de fases significantes da auditoria, bem como os cronogramas tentativos para completar essas fases.
- 8. Requisitos de pessoal em geral.
- Atividades de planejamento significantes, tais como as reuniões com o cliente ou o staff da empresa de auditoria, incluindo indicação de datas, nomes dos participantes e os assuntos discutidos.

A extensão do memorando de planejamento da auditoria dependerá do tamanho e complexidade do contrato de auditoria, entretanto, nem todos os assuntos necessitam ser discutidos em grandes detalhes. Por exemplo, seria suficiente sumarizar o plano de auditoria geral, incluindo comentários sobre mudanças significantes do ano anterior e as razões para ênfases em certas áreas, sem repetir detalhes de itens significantes de Demonstrações Contábeis, por localidade ou outra informação contida nos papéis de trabalho de planejamento.

### 2 — Papéis de trabalho da análise de risco

Os fatores ambientais externo e interno que afetam as transações e contas específicas devem ser sumarizados no papel de trabalho da análise de risco.

Focalizar em como os fatores ambientais podem afetar as transações e contas específicas ajuda o auditor a determinar o papel de trabalho de análise de risco apropriado e desenvolver procedimentos de auditoria que respondem à possibilidade de problemas. Por exemplo, uma recessão nos negócios dos clientes do sistema contratante aumenta a probabilidade de aparecimento de Contas a Receber incobráveis e de devoluções de clientes, tal fato poderia levar a um aumento do esforço de auditoria nessas áreas. Por outro lado, um aperfeiçoamento nas práticas de controle de qualidade que reduz a probabilidade de devoluções pelos clientes e estoques defeituosos, poderia levar o auditor a minimizar o esforço de auditoria nessas áreas.

Os fatores ambientais presentes em cada parte (exemplo: uma administração conservadora) não devem ser repetidos ao longo dos papéis de trabalho de análise de risco. Contudo, tais fatores podem ter relevância particular em certas áreas e prometer reconhecimento específico. Por exemplo, onde determinações subjetivas são feitas pela administração, pode ser apropriado comentar essas suas filosofias. Os fatores gerais devem ser documentados no memorando de planejamento de auditoria ou em um memorando, em separado, organizado por componente operacional (*i.e.*, fatores ambientais agrupados com base em seus efeitos sobre vendas, produção, finanças e administração). Este memorando pode suplementar o memorando de planejamento de auditoria ou ser incluído nos papéis de trabalho transportados.

O seguinte [quadro] ilustra como a informação a respeito do ambiente do sistema contratante tem efeito na análise de risco específico e programa de auditoria.

[Para] um cliente que está no ramo de produção de peças componentes para tratores agrícolas, as seguintes informações poderia ser relevante:

#### **Ambiente externo**

#### **Econômico**

O aumento de capacidade na indústria causou concorrência intensa no passado. Esta situação está agora pior em razão escassez de óleo diesel e alta de preços. O resultado é demanda reduzida.

#### Concorrência

O cliente e seus concorrentes continuamente procuram distribuidores para vender seus produtos e serviços. Os distribuidores consideram a diferenciação de produto a um mínimo e frequentemente mudam de marcas.

#### **Ambiente interno**

#### **Vendas**

O giro de distribuidores foi de 30% durante o primeiro semestre do ano, comparado com 25% do ano anterior. Giro anual entre 20 – 30% é comum nessa indústria.

Os fatores ambientais que poderiam ser descritos sob os objetivos de controle específico, aplicáveis na análise de risco, são ilustrados abaixo:

#### Modelo A

#### **Vendas**

- V-01 Os pedidos de clientes requerem aprovação de crédito e prazos antes da aceitação.
- V-02 Os valores incobráveis são prontamente identificados e tomadas as providências necessárias.

#### Análise de risco:

#### Considerações ambientais:

Há um aumento no giro dos principais clientes do sistema contratante. No passado, este tipo de giro trouxe como consequência, a aceitação de pedidos de distribuidores que possuíam histórico de crédito inadequado e problemas com cobrança atrasada.

O potencial por valores incobráveis pode também aumentar em razão de os revendedores que descontinuaram linhas de negócios e outras, que podem deixar de ser lucrativo em consequência da redução da demanda causada pela falta de óleo diesel.

#### Modelo B

#### **Vendas**

V-03 – As devoluções de clientes e outras permissões são aprovadas e registradas corretamente quanto à classificação contábil, valoração e competência.

#### Análise de risco:

#### Considerações ambientais:

No passado, muitos distribuidores, que descontinuaram linhas de negócios, devolveram mercadorias em lugar de pagar seus saldos devidos. Isto significa um aumento

da possibilidade de que as devoluções não serão adequadamente consideradas nas contas ao final do ano.

[...]

#### Modelo X

#### Produção ou serviço - Responsabilidade e guarda física

P-09 – Para itens de estoque obsoletos, de baixa rotação e excessivos, são tomadas medidas de prevenção, ou prontamente detectados e considerados.

#### Análise de risco:

#### Considerações ambientais:

Há aumento de risco de estoques excessivos ou obsoletos em razão de estar se tornando prática comum para os distribuidores de (1) devolver mercadorias em lugar de pagar seus saldos devidos ou (2) cancelar pedidos para itens que são produzidos por encomenda a um cliente específico.

Esses fatores levam o auditor a considerar procedimentos extensivos para revisar a possibilidade de cobrança, obsolescência de estoque, devoluções de clientes próximos ou ao final de ano. Entretanto, as outras variáveis para a análise de risco (*i.e.*, avaliação de sistema e procedimento analítico) podem atenuar o efeito desses fatores ambientais e resultar em um plano para limitar a extensão dos procedimentos de auditoria. O auditor pode concluir que o sistema contábil inclua procedimentos que, razoavelmente, asseguram que montantes incobráveis são prontamente identificadas e tomadas as devidas providências.

Os resultados de procedimentos analíticos podem indicar que a administração reconheceu o problema em vista do aumento da provisão para devedores duvidosos comparados com o ano anterior. À luz desses fatores, a necessidade de estender os procedimentos de auditoria ou desempenhá-los, próximo ou ao final de ano, seria diminuída. Em um período próximo ao final de ano, assuma que um número de concorrentes saia do mercado, que a falta de combustíveis e preços se estabilizem, assim o nosso cliente obtém sucesso em estabelecer um conjunto de distribuidores (talvez por esforço conjunto de mercado) e o giro de revendedores caia para 15%.

A análise, pelo enfoque genérico de auditoria, dos fatores ambientais deve refletir uma redução de risco em relação às possibilidades de cobrança das Contas a Receber, à obsolescência de estoque e às devoluções de clientes. O efeito de auditoria desta redução de risco (assumindo nenhuma indicação em contrário da avaliação

uditoria Contábil

de sistema ou observações resultantes de procedimentos analíticos) é que o auditor pode limitar os procedimentos em áreas afetadas (exemplo: limitar a revisão de possibilidade de cobrança a contas vencidas significantes) e os procedimentos podem ser desempenhados em uma data interina.

Outro teste de auditoria deve ser executado para estabelecer a credibilidade do sistema contábil e procedimentos analíticos devem ser desempenhados como testes diretos de saldos de fim de ano.



### **ATIVIDADES**

1.	No processo de planejamento, o auditor precisa avaliar o risco da existência de empresas vinculadas. Assim, na identificação de riscos e fatores para avaliação do risco de detecção, qual o significado ou explicação do fator: "alcance das transações com empresas vinculadas, transações significativas ou não usuais entre empresas vinculadas"?		

