PAPÉIS DE TRABALHO:
A GÊNESE DA ATIVIDADE DIÁRIA DO AUDITOR

Cláudio Marcelo Rodrigues Cordeiro[1]

RESUMO

Na operacionalização do trabalho de auditoria, seja ela interna ou externa, existe uma elemento essencial na execução desta atividade, que é o registro dos apontamentos do auditor no decorrer da sua função. Este apontamento deve ser feito de maneira muito clara, de tal forma que seja entendido por uma outra pessoa, que mesmo não tendo executado o trabalho, entenda como foi a condução da auditoria, o que foi testado e a quais conclusões se chegou. Neste contexto é que está desenvolvido este artigo em que abordaremos um tema muito importante em auditoria, que são os papéis de trabalho do auditor, conceituando, demonstrando suas finalidades e objetivos, além de apresentar os tipos mais comuns e as técnicas para a sua elaboração.

Palavras-chave: Notas do Auditor; Papéis de Trabalho; Técnicas.

ABSTRACT

There is an essential element in the internal or external operating audit, which is the register of the auditor's notes during his work. This annotation shoul be done in such a clear manner that it can be understood even by one who did not do the work and still can follow the audit, what was tested and which conclusions were drawn. This article addresses a very important issue in auditing that refers to the role of the auditor's work. Conceptualizing and showing its aims, besides presenting the most common techniques to perform the task.[2]

Key words: Auditor's Notes; Auditor's Work; Techniques.

1 INTRODUÇÃO

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

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

[1] Mestre em Administração e Gestão Financeira pela Universidade de Extremadura da Espanha. Auditor e Professor Universitário das disciplinas de Auditoria, Perícia Contábil e Contabilidade Internacional, nas Faculdades Integradas Santa Cruz e Universidade Positivo. C-eletrônico: claudiom@santacruz.br.

[2] Tradução de Leonilda Procailo.

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

Como conseqüências, a Arthur Andersen, uma empresa centenária, que na época estava entre as cinco maiores empresas de auditoria do mundo ruiu, desapareceu.

Aqueles que militam na área sabem como o trabalho de auditoria é complexo, regulamentado, e se não for executado com todos os cuidados, a responsabilidade pela não informação aos usuários, sobre problemas relevantes da empresa auditada, poderá levar a prisão do auditor, e a mácula na imagem de toda uma organização desta natureza.

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

Certamente o "mundo da auditoria", é fonte de curiosidade de muitas pessoas, pois assim como cada área tem as suas funções específicas, também na área de contabilidade, a auditoria é uma das especificidades do contador, porém suas técnicas não são de conhecimento de muitos profissionais.

Diante da complexidade desta atividade, inevitavelmente nos cursos, aulas e seminários que ministramos, surgem muitas dúvidas, dentre as quais destacamos a seguinte:

Como uma pessoa consegue resumir de forma lógica e transparente, toda a complexidade dos exames que envolvem trabalhos de auditoria?

E parte desta grande indagação o desenvolvimento deste artigo, onde iremos abordar como se dá a organização sistemática da tarefa do auditor, enfatizando o conjunto de documentos gerados por ele, denominado de **papéis de trabalhos (PT ou PTA)**, assunto este que abordaremos a partir deste momento.

2 AFINAL O QUE SÃO PAPÉIS DE TRABALHO EM AUDITORIA?

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

São através destes documentos que a auditoria demonstra o que foi executado, quais foram os itens examinados, qual foi a data de execução dos trabalhos, quem os executou, dentro outras informações importantes.

São documentos extremamente importantes, sem os quais a auditoria não existe, uma vez que se não forem sistematizados os papéis de trabalho, é impossível demonstrar o que foi examinado.

Os papéis de trabalho formam o conjunto de formulários e documentos que contêm as informações e apontamentos obtidos durante seu exame, bem como as provas e descrições dessas realizações.

2.1 OBJETIVOS DA EMISSÃO DOS PAPÉIS DE TRABALHO

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

- atender às normas de auditoria emitidas por entidades de classe;
- acumular as provas necessárias para suportar a opinião do auditor;
- auxiliar o auditor durante a execução de seu trabalho;
- facilitar a revisão por parte do auditor responsável, a fim dele assegurar-se de que o serviço foi executado de forma correta;
- servir como base para avaliação dos auditores;
- ajudar no trabalho da próxima auditoria, uma vez que uma auditoria bem executada em um exercício serve de base para que no outro seja conduzida de uma forma mais eficiente;

- apresentar na justiça as evidências do trabalho realizado, caso seja movido uma ação contra o auditor;
- para defesa da conduta ética-profissional junto a sua entidade de classe.

2.2 FINALIDADES DOS PAPÉIS DE TRABALHO

Os papéis de trabalho têm como finalidade colher elementos comprobatórios suficientes para evidenciar o trabalho realizado pelo auditor e dar fundamento em sua opinião sobre as atividades e os processos examinados.

Por trabalhar com documentos originais da empresa, e pelo fato de haver um grande volume de transações e informações, seria inviável, além de oneroso para o auditor comprovar a realização de seus trabalhos através de cópias dessa documentação. Para isso, ele utiliza os papéis de trabalho onde registra as descobertas realizadas e pode assim, comprovar o trabalho executado.

Embora, os papéis de trabalho tenham origem dos documentos que são de propriedade da empresa eles pertencem exclusivamente[3] ao auditor, devido ao fato de que neles está fundamentada a sua opinião.

Os papéis de trabalho são de natureza confidencial e não podem em hipótese alguma ser utilizados em benefício próprio ou de outrem, uma vez que os mesmos trazem informações obtidas da empresa.

De acordo com resolução emitida pelo CFC[4] – Conselho Federal de Contabilidade, o auditor deve conservar seus papéis de trabalho em boa guarda, pelo prazo de cinco anos contados a partir da emissão de sua opinião sobre determinada transação.

2.3 REGRAS DE ESTRUTURAÇÃO DOS PAPÉIS DE TRABALHO

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

- **Concisão**: os papéis de trabalho devem ser concisos, de forma que todos entendam sem a necessidade de explicações por parte da pessoa que os elaborou. Qualquer pessoa com conhecimento razoável de auditoria, deve ser capaz de interpretar a maneira com que foi conduzido o trabalho;
- **Objetividade**: os papéis de trabalho devem ser objetivos, de forma que se entenda aonde o auditor pretende chegar. Não se deve divagar nas conclusões e observações obtidas no decorrer da auditoria, para que se possível manter a objetividade do trabalho;
- **Limpeza**: os papéis de trabalho devem ser limpos, de forma a não prejudicar o entendimento destes. Excesso de informações, fontes de pesquisa, ao invés de demonstrar a profundidade dos exames, pode transparecer falta de planejamento, o que pode prejudicar o entendimento do trabalho realizado;
- **Lógica**: os papéis de trabalho devem ser elaborados de forma lógica de raciocínio, na seqüência natural do objetivo a ser atingido. A “abertura” de papéis de trabalho com rigor lógico, desencadeamento de etapas, favorece a revisão e entendimento do que foi executado pelo auditor;
- **Completos**: os papéis de trabalho devem ser completos por si só, evitando assim que o revisor destes tenha que recorrer a novas informações para fundamentar o que foi executado pelo auditor.

2.4 TÉCNICAS DE ELABORAÇÃO DOS PAPÉIS DE TRABALHO

Assim como, em qualquer área, na auditoria existem técnicas para a elaboração dos papéis de trabalho para que os mesmos cumpram com seus objetivos e também para que haja uma padronização.

[3] Embora em situações especiais, ele poderá entregar uma cópia dos papéis para as pessoas interessadas, desde que autorizado pela empresa auditada. Também em defesa de sua conduta profissional é permitida a entrega de uma cópia dos papéis de trabalho junto aos órgãos especiais para esta situação.

[4] Resolução CFC n.º 828/98 NBC T 11 - IT 2 Papéis Trabalho e documentação Auditoria - D.O.U de 15/12/1998

As técnicas para confecção dos papéis de trabalho auxiliam na padronização da própria equipe de auditores, bem como para que estes atendam a regras de aceitação em várias partes do mundo, pois estas técnicas são consagradas internacionalmente.

Em conformidade com ALMEIDA (2003) sempre que possível o auditor deve fazer a anotação de seus trabalhos a **lápis (preto)**, grifo nosso, facilitando as possíveis alterações durante a execução do serviço, principalmente quando da revisão feita por auditores mais experientes.

A escrituração a lápis[5] preto encontra justificativa quando os papéis são elaborados manualmente, e estes não podem conter rasuras.

Na parte superior do papel de trabalho devem ser anotados o nome da empresa auditada, a data-base do exame e a área que está sendo examinada.

Esta recomendação é para que o auditor identifique claramente para qual empresa está prestando o serviço, arquivar corretamente os documentos, além de indicar a área que está sendo verificada.

Os papéis de trabalho não podem ter seu verso utilizado, os números assim como, as informações devem ser colocados na parte superior do papel de trabalho, enquanto que as explicações advindas do trabalho executado devem ser colocadas na parte inferior.

Esta recomendação é para que haja um padrão de apresentação, e que o auditor concentre em um local as explicações dos exames realizados.

As referências, **tiques ou símbolos**, são apostos ao lado do número auditado e devem ser explicados na parte inferior do papel de trabalho, servindo como evidência do trabalho realizado. Os tiques são marcações que servem para mostrar que os trabalhos foram executados e de onde estão vindo às informações.

Estas marcações agilizam a indicação do que efetivamente foi analisado, e facilitam a revisão dos trabalhos, considerando que o revisor conseguirá identificar que tipo de exame foi procedido pela auditoria.

O auditor deve evitar o excesso de tiques em uma mesma folha, pois pode "poluir" o documento e dificultar consultas e revisões dos papéis de trabalho. Os tiques devem ser anotados com lápis de cor (**normalmente vermelho**), de modo a identificar claramente o trabalho executado e também a fim de facilitar as revisões dos papéis de trabalho.

Os tiques de auditoria não podem ser iguais para explicações diferentes, pois perderia a função de agilidade e clareza da informação, assim como não podem ser excessivamente extensos, de modo a ter muitos dados na mesma explicação.

2.4.1 EXEMPLOS DE TÍQUETES DE AUDITORIA

√ *soma conferida;*

conferimos com o razão geral

conferimos com nossos papéis de trabalho do exercício anterior;

cálculos conferidos;

conferimos com o somatório dos registros analíticos;

conferimos com a documentação-suporte;

confrontamos com as atas da diretoria;

conferimos com o boletim de caixa;

confrontamos com as respectivas notas fiscais;

verificamos recolhimentos subseqüentes;

[5] Obviamente que nestes tempos de tecnologia, é quase impossível a realização de auditoria sem os recursos da informática, todavia nada impede a realização de uma parte da auditoria através de papéis de trabalho manuais. Mesmo sendo os papéis de trabalho realizados de forma eletrônica, é importante conservar as mesmas premissas dos papéis manuais, inclusive quanto à cor aqui mencionada.

Existem outras técnicas para a elaboração dos PTA quando o desejo do auditor for o de dar uma explicação mais prolongada sobre determinada informação auditada.

O auditor pode também se utilizar do **sistema de notas** para que possa dar todas as explicações que achar necessárias nos papéis de trabalho, prestando uma informação mais completa que os próprios tíquetes.

2.4.2 EXEMPLOS DE NOTAS EM AUDITORIA

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

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

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

Os papéis de trabalho devem ter sua apresentação e o seu conteúdo de modo a permitir que uma pessoa que não participou do trabalho possa compreendê-los de imediato. E no final, os papéis de trabalho devem indicar as conclusões alcançadas.

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

Esta codificação auxilia no arquivamento e "amarração" das informações que constam nos PTA, de modo que sempre seja indicada a origem de determinada informação/número, e para onde esta informação está indo.

Os papéis de trabalho normalmente iniciam com a **"folha/cédula líder",** ou **"folha/cédula mestra"** que é aquela que recebe a primeira letra indicadora, e onde constam os dados ou valores sintéticos.

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

2.4.3 EXEMPLO DE CODIFICAÇÃO/AMARRAÇÃO

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

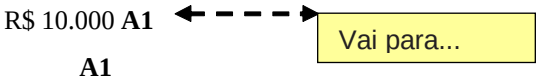
Dentro do item de amarração, é importante mencionarmos a técnica correta para referências cruzadas, as quais são utilizadas para "ligar" um PTA de auditoria a outro, ou evidenciando números dentro do mesmo PTA, demonstrando a correlação existente entre os dados.

REGRAS BÁSICAS PARA CRUZAR REFERÊNCIAS

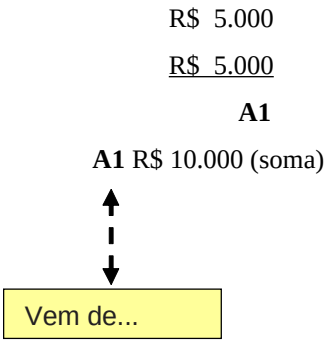
- somente cruzar cifras idênticas;
- o cruzamento das referências de ser preferencialmente na cor azul;
- o cruzamento deve ser feito em ambas as direções.

- A posição da referência com relação ao número referenciado indica sua direção, a saber:
  - A referência de um número que “vai para...” coloca-se do lado direito ou abaixo do número.
  - A referência de um número que “vem de...” coloca-se do lado esquerdo.

EXEMPLO DE REFERÊNCIAS CRUZADAS



OUTRO EXEMPLO DE REFERÊNCIAS CRUZADAS

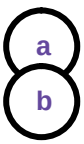


Como última técnica da elaboração de papéis de trabalho, vamos abordar o item que recebe o nome de **exceção**, a qual normalmente pode ser constatada pela auditoria na execução dos testes de observância[6] feitos para verificar como estão funcionando os sistemas e, conseqüentemente representa o descumprimento de algum passo ou item do sistema.

As exceções recebem a simbologia de uma “letra argolada” de cor azul, e são indicativos nos PTA de que algo não está correto na sistemática de controles internos da empresa, portanto o auditor não está concordando com o procedimento adotado.

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

2.4.4 EXEMPLOS DA REPRESENTAÇÃO DAS EXCEÇÕES



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

[6] Em relação a este assunto, de testes de observância, vide artigo de nossa autoria intitulado: “**Testes de auditoria: uma revisão conceitual aplicável na prática**”, publicado na Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Paraná, nº 147 do 1º quadrimestre de 2007, disponível no endereço eletrônico www.crcpr.org.br

2.5 PROGRAMAS DE AUDITORIA

O Programa de Auditoria é o planejamento de ação voltado para orientar e controlar a execução dos exames de auditoria.

É a forma escrita e ordenada de uma série de procedimentos de verificação a serem aplicados durante o trabalho de auditoria, de modo que sejam obtidas as melhores evidências e provas das áreas investigadas.

Deve-se ter sempre o programa de auditoria em mãos para a execução completa do trabalho. Não há programas fixos, podendo ser elaborado pelo próprio auditor, sujeito as alterações periódicas.

Para a correta elaboração de um programa de auditoria, devem ser considerados os levantamentos iniciais realizados pelo auditor através de entrevistas e aplicação de questionário de controle interno, sem entretanto fazer parte integrante do programa.

O levantamento inicial não pode ser considerado como parte integrante do programa de auditoria, pois representa uma parte ainda indefinida, onde as respostas transmitidas não são revestidas de confiabilidade pela ausência da aplicação de testes formais de auditoria.

Cada auditor, todavia, utiliza o programa de trabalho como melhor lhe convém, não havendo uma norma muito rígida que impeça de inserir medidas paralelas de confiabilidade dos controles.

Muitas vezes, ao realizar uma verificação pela terceira ou quarta vez consecutiva, por exemplo, é possível encontrar modificações de controles que antes já haviam sido realizados.

O fato de se inserir a repetição sobre verificações de controles internos pode ter dupla vantagem, a saber:

1º) Confirmar levantamentos realizados;

2º) Observar se o cumprimento do controle é efetivo, ou seja, se não é fruto apenas de “rotina”, mas de “cumprimento de rotina”.

Pode ocorrer que a empresa tenha um sistema de organização de controles, de aparente qualidade, mas que, na prática, não o executa, ou o faça apenas parcialmente.

O Programa de Auditoria pode, pois, sem erro técnico, sem prejuízo de qualidade, inserir repetições de testes de controles, em suas “execuções”, mesclando-os com a verificação.

Ressalta-se, entretanto, que tal prática se justifica nas primeiras auditorias, mas que seu esforço pode ser reduzido em serviços de duração mais prolongada ou permanente.

2.5.1 VANTAGENS DA UTILIZAÇÃO DO PROGRAMA DE AUDITORIA

⇒ Estabelecer a maneira adequada de realização dos trabalhos;

⇒ As considerações feitas pelo auditor para a determinação de seu trabalho;

⇒ Controlar o tempo gasto na realização do trabalho;

⇒ A seqüência lógica de realização do trabalho; e

⇒ Evidência dos trabalhos e quaisquer mudanças ocorridas em relação ao original.

2.5.2 ITENS BÁSICOS A SEREM OBSERVADOS NA CONFECÇÃO DE PROGRAMAS DE AUDITORIA

- Definição dos objetivos da área a ser auditada;
- Determinação do escopo da auditoria;
- Avaliação do controle interno como base à extensão e profundidade do trabalho a ser concluído;
- Avaliação da relevância;

- No momento da aplicação, definir os procedimentos de auditoria;
- No desenvolvimento dos procedimentos de auditoria, que são os passos a seguir no trabalho, devem começar com verbos de ação, tais como: verificar, demonstrar, calcular, obter...

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

ASPECTOS RELATIVOS À CUSTÓDIA DOS PAPÉIS DE TRABALHO

- São de propriedade exclusiva do departamento de auditoria;
- Não devem ser entregues a terceiros, ou com estes discutidos sem a autorização do gerente de auditoria;
- As informações constantes nos papéis de trabalho nunca devem ser discutidas fora do departamento de auditoria;
- Devem ser conservados em local seguro, preferencialmente em cofres, ou arquivos fechados, tanto durante o almoço, como ao final do expediente;

REVISÃO DOS PAPÉIS DE TRABALHO

- Os papéis de trabalho estão sujeitos à revisão do sênior, que prepara uma folha de "pontos pendentes";
- A revisão representa um comentário crítico do sênior sobre o trabalho do assistente;
- A eliminação das pendências deve ser evidenciada nos papéis de trabalho e não nas folhas de pendências onde foram levantadas;
- A promoção dos auditores dentro da hierarquia da organização encontra como um dos itens de avaliação, a clareza e objetividade com que são "abertos" e desenvolvidos os PTA.

TIPOS DE PAPÉIS DE TRABALHO

Há uma padronização dos papéis de trabalho para que facilite o seu uso, entendimento, arquivo e sobre tudo para demonstrar a evidência do exame praticado.

Citamos três papéis de trabalho: o memorando, o papel de trabalho de sete colunas e o programa de auditoria.

O memorando é utilizado quando o auditor precisa relatar alguns procedimentos adotados pela empresa no momento, por exemplo, que estiver realizando um trabalho de contagem física.

Os papéis de trabalho sete ou quatorze colunas são utilizados quando o auditor realiza um exame mais apurado, como por exemplo, uma conciliação ou análise, onde além de expressar o objetivo ele relatará os exames e evidências praticadas.

O programa de auditoria serve como roteiro básico de todas as etapas que o auditor tem que cumprir para a realização do seu trabalho.

De acordo com LOPES DE SÁ (2002) existem ainda duas categorias de papéis de trabalho que podem ser divididos em:

Papéis permanentes, que contém informações utilizadas em mais de um trabalho ou exercício social. Esses papéis devem conter informações importantes que tenham interesses permanentes e que possam ser utilizados em bases recorrentes.

Papéis correntes são utilizados somente para o trabalho em curso, ou melhor dizendo, do próprio exercício social.

Exemplos de papéis de trabalho permanente:

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

Exemplos de papéis de trabalho correntes:

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

3 CONCLUSÃO

Para comprovar a realização dos trabalhos, o auditor deve documentar as atividades através da abertura de papéis de trabalhos (PT ou PTA), os quais servem inclusive para representar os auditores na justiça ou diante de defesa em órgãos de classe quando forem questionados.

Na elaboração de papéis de trabalho são utilizadas palavras que fazem parte do linguajar dos auditores, tais como tiques, amarrações, exceções, referências cruzadas, entre outros.

Na elaboração dos papéis de trabalho o respeito a estas técnicas é fundamental, pois serão estas que darão consistência e formalização aos trabalhos, contribuindo para que estes sejam executados de forma racional, lógica e livre de erros.

Para a execução das atividades os auditores se utilizam de modelos padronizados de papéis de trabalho, onde os mais comuns são os de sete colunas, quatorze colunas e memorando.

Embora atualmente os papéis de trabalho sejam executados de forma eletrônica, à formatação e disposição dos campos segue mais ou menos àqueles papéis de trabalho físicos, preservando os elementos essenciais consagrados pelas doutrinas em auditoria.

A utilização dos papéis de trabalho de sete e, quatorze colunas normalmente são quando o auditor necessita a demonstração de cálculos e informações numéricas, ao passo que o papel de trabalho memorando é mais utilizado na redação de sugestões e descrições de atividades.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, M. C. **Auditoria**: um curso moderno e completo. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

ATTIE, W. **Auditoria**: conceitos e aplicações . 3. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

CORDEIRO, C. M. R. "Auditoria interna: qual é a sua postura em um ambiente globalizado e competitivo?**"** Artigo técnico publicado na **Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Paraná** - nº 122 - p. 17. Curitiba: 1998.

_____. "Uma abordagem sobre a ética no desenvolvimento de trabalhos de Auditoria e de Perícia Contábil" Artigo técnico publicado na **Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Paraná** - nº 123 - p. 10. Curitiba: 1999.

_____. "Auditoria contábil, analítica e da qualidade, quais são as suas semelhanças?"

Artigo técnico publicado na **Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Paraná** - nº 125 - p. 40. Curitiba: 1999.

_____. "Segurança de dados em meios eletrônicos" Artigo técnico publicado na **Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Paraná** - nº 127 - p. 38. Curitiba: 2000.

_____. "Auditoria como instrumento de gestão". Artigo técnico publicado na **Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Paraná** - nº 130 - p. 28. Curitiba: 2001.

CREPALDI, S. A. **Auditoria contábil**: teoria e prática. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

FRANCO, H. e MARRA, E. **Auditoria contábil**, 4. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

LOPES DE SÁ, A. **Curso de auditoria**, 10. ed. São Paulo, Atlas, 2002.