



Auditoria Contábil: Um breve estudo sobre sua história e importância

Accounting Auditing: A brief study on its history and importance

Antônio José Rebouças da Rocha¹

Carlos Biuraxi Alves Leão Karaja²

RESUMO

Esse trabalho irá discorrer sobre a história da auditoria desde de seus primórdios, a partir do seu surgimento até o ápice de seu crescimento com a revolução industrial e o desenvolvimento do sistema capitalista, o que evidenciou a necessidade das organizações e empresas se estruturarem administrativamente para maior segurança de seus ativos financeiros. O método de pesquisa será através de revisões bibliográficas, também será abordado sua definição sob a ótica de vários autores, o contexto social econômico para o surgimento das normas e procedimentos presentes nos dias de hoje, seguido dos tipos de auditoria, evidenciando a sua importância nas organizações e empresas.

PALAVRAS-CHAVE: auditoria, história, organizações, segurança, normas.

ABSTRACT

This work will discuss the history of the audit from its beginnings, from its emergence to the peak of its growth with the industrial revolution and the development of the capitalista system, wich highlighted the need for organizations and companies to structure themselves administratively for greater security of your financial assets. The research method will be trough bibliographic reviews its definition will also be approached from the perspective of several authors, the social economic contexto for the emergence of the norms and procedures presentes today, followed by the types of audits, highlighting its importance in organizations and companies.

KEYWORDS: audit, history, organizations, security, norms.

INTRODUÇÃO

A partir do crescimento e evolução das empresas impulsionadas pelo o desenvolvimento econômico aumentou-se as exigências sobre a auditoria e o controle interno, gerando a necessidade de monitorar os registros contábeis, as movimentações financeiras entre outros fatores internos. As empresas passaram a ser formadas por capitais de fundos pessoais diferentes, necessitando assim de um controle mais rigoroso, a fim de proteger seus ativos. Com essa finalidade surgiu a auditoria, para averiguar a realidade financeira e patrimonial das organizações empresariais. A história demonstra que a auditoria e a contabilidade caminham juntos desde sempre, a contabilidade surgiu para mensurar e inspecionar o patrimônio e o resultado.

A evolução da auditoria é uma consequência do desenvolvimento econômico, que exige, cada vez mais, a utilização da auditoria, ocasionada pelo aumento da complexidade e do envolvimento no interesse da economia popular nos grandes empreendimentos, sendo empregada como instrumento primário dentre as organizações na obtenção de aperfeiçoamentos e crescimentos no processo de gestão de negócios e no êxito dos controles internos, com o propósito de revigorar o avanço econômico.

O estudo expõe de forma breve a auditoria, sendo que a mesma abrange várias funcionalidades, tendo sua variação conforme o ramo de atuação. Contudo, terá como objetivo mostrar a história e a evolução da auditoria até os dias de hoje considerando a seguinte problemática: a importância do plano da auditoria e auditoria interna para as organizações? Esta justifica-se a parti da necessidade para que o trabalho do auditor possa alcançar seu objetivo de forma eficiente.

A metodologia utilizada para esclarecer estes questionamentos será a revisão bibliográfica, tendo como base autores como Crepaldi (2004), Almeida (2010), Brandi (2007), dentre outros que discorrem sobre o assunto. Propõe-se através desta pesquisa esclarecer melhor a importância da auditoria para as organizações, colaborando com a temática e servindo de fonte de informação a quem se importar com o conteúdo apresentado.

DEFINIÇÃO

Auditoria pode ser descrita como a pesquisa de avaliação sistêmica de procedimentos e tarefas de uma determinada área, esse levantamento é estritamente associado a um conjunto de normas ou regras internas/externas, legais ou não, que devem ser auditadas por um profissional

especializado. A AUDIBRA – Instituto dos Auditores Internos do Brasil (1991), afirma que “auditoria consiste no exame analítico e pericial que seguem o desenvolvimento das operações contábeis desde o seu início até o balanço. ”

Segundo as Normas Brasileiras de Contabilidade (NCBT 11, 1997):

“A auditoria das demonstrações contábeis constitui o conjunto de procedimentos técnicos que tem por objetivo a emissão de parecer sobre a sua adequação, consoante os Princípios Fundamentais de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade e, no que for pertinente, a legislação específica. ”

De acordo com a *American Accounting Association* (Associação Americana de Contabilidade), em 1973:

“Auditoria é um processo sistemático de objetivamente obter e avaliar a evidência considerando as afirmações a respeito de ações e eventos econômicos para assegurar o grau de correspondência entre aquelas afirmações e estabelecidos critérios de comunicação de resultados para os usuários interessados. ”

Crepaldi (2002) reitera que:

"Auditoria é uma técnica de avaliação, por revisão e análise, com o objetivo de opinar sobre o comportamento patrimonial, sobre a gestão de administradores, sobre a conduta de pessoas às quais se confiam bens ou riquezas, sobre o destino de fundos e recursos."

HISTÓRIA DA AUDITORIA

A palavra auditoria tem sua origem do latim *audire*, o ouvinte, aquele que ouve, mais tarde rotulada pela língua inglesa como *auditing*, em português revisão ou certificação, sua função é apresentar um exame minucioso da realidade da empresa após a análise de documentos, registros e demonstrações, disponibilizando um parecer confiável e fidedigno aos que necessitarem (HOOG, 2012).

Boynton, 2002, afirma que:

“Auditoria começa em época tão remota quanto à contabilidade. Sempre que o avanço da civilização tinha implicado que a propriedade de um homem fosse confiada, em maior ou menor extensão, a outra, a desejabilidade da necessidade de verificação da fidelidade do último, tornou-se clara. ”

Assim, é possível afirmar que auditoria nasceu a partir da necessidade de verificação dos registros contábeis, devido ao surgimento de grandes instituições e da taxaço do imposto de renda aferidos em balanço. Sua evolução é correlacionada ao desenvolvimento econômico e as instituições formadas por capitais conjuntos, que necessitavam de maior proteção ao patrimônio (SÁ, 2000).

As primeiras auditorias foram consideradas corretivas com o objetivo de fornecer segurança aos proprietários e contratados que administravam as contas para que não faltasse

nenhum bem e os valores fossem exatos, para tanto, essas auditorias examinavam todas as operações e registros contábeis.

Segundo Jund, 2012 na Itália em 1164 eram contratados auditores profissionais pela Catedral de Milão, mas segundo registros, oficialmente essa profissão foi concebida em 1314 na Inglaterra. Em 1880 é criada o ICA (*Institute of Chartered Accountants in England and Wales* - Associação dos Controlados Públicos Certificadas na Inglaterra e País de Gales), posteriormente em 1886 e 1894 a profissão é regulamentada nos Estados Unidos e Holanda. Em 1930 com o advento do *American Institute of Certified Public Accountants*, (Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados) determinou-se a evolução da auditoria e o aumento vertiginoso de sua complexidade.

Conforme Araujo., 2004 a partir do aumento e desenvolvimento das empresas verificou-se a necessidade de atenção às normas e procedimentos internos, isso porque o(s) proprietário(s) não conseguiriam supervisionar pessoalmente todas as etapas de produção e para que a implantação de medidas de controle interno fosse bem sucedida seria necessário um acompanhamento profissional. A fim de atender as demandas administradas das empresas tornou-se fundamental uma auditoria periódica, com maior grau de profundidade que abrangessem todas as áreas de controle interno.

No ano de 1973 foi criado o IASC (*International Accounting Standards Committee* – Comitê Internacional de Normas Internacionais de Contabilidade), por dez países: Alemanha, Austrália, Canadá, Estados Unidos, França, Irlanda, Japão, México, Países Baixos e Reino Unido a fim de publicar um padrão de normas contábeis internacionais que possam ser mundialmente aceitas. Posteriormente em 2001, foi criado o IASB (*International Accounting Standard Board* – Quadro Internacional de Normas Contábeis), assumindo as responsabilidades do IASC, com a intenção de aprimorar as normas antes estabelecidas (JUND, 2012).

No Brasil o primeiro registro de auditoria foi entre 1899 e dezembro de 1902, onde foi realizado um balanço patrimonial da empresa São Paulo Tramway Light & Power Co., certificado pela empresa Clarkson & Cross, hoje denominada Ernst & Young. O primeiro artigo científico sobre o assunto foi publicado em 1957 “Curso de Auditoria” por Antônio Lopes de Sá, seu conteúdo falava sobre conceituação e planejamento de técnicas, foi considerado um marco para a época.

A criação da Lei 9.295 de 1946 regulamentou a profissão contábil com o Conselho Federal de Contabilidade, em 1964 e 1967 foram sancionados os Decretos-Lei 199 e 200, tornando-se obrigatório a prestação de contas dos governos federais, estaduais e municipais. Em seguida no ano de 1972 através da Circular 179 o Banco Central baixou as normas gerais

de auditoria: “I – A auditoria deverá ser executada por profissional ou empresa, habilitados para o exercício de trabalho de auditoria contábil, na forma das instruções baixadas pelo Banco Central do Brasil. II – Na execução dos trabalhos de auditoria será avaliado o sistema contábil e de controle interno da empresa como base para determinar a confiança que neles se possa depositar, bem como fixar a natureza e a extensão dos procedimentos de auditoria a serem aplicados. Tais procedimentos serão estendidos até a obtenção dos elementos comprobatórios necessários à fundamentação do parecer do auditor. III – Recomenda-se que a contratação, pela empresa, dos serviços de auditor, seja feita com certa antecedência, a fim de assegurar, a este tempo para planejamento e trabalho de campo, a ser executado antes e por ocasião do levantamento do balanço. IV – As empresas, quando contratarem serviço de auditoria, deverão comunicar ao Banco Central o nome do profissional ou firma contratada sempre que houver interrupção na prestação dos serviços, o fato será comunicado através de exposição firmada pela empresa, de que conste a anuência do auditor. Este, se for o caso, relatará ao Banco Central, fundamentadamente, a sua discordância quanto à exposição apresentada. ”

Na década de 90, entre 1995 e 1996 houveram três episódios marcantes de incoerências nas demonstrações contábeis, envolvendo as três maiores empresas de auditorias da época, Ernst & Young, Price Waterhouse e KPMG, o que levou o Banco Central do Brasil e o governo federal tomarem medidas mais vigorosas neste sentido, resultado nas Resoluções 2267/96 que dispõem sobre: “A auditoria independente nas instituições financeiras, demais entidades autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil, fundos de investimento constituído nas modalidades regulamentadas pelo Órgão e administrados de consórcio. ”

E a Resolução nº 829/927 do Conselho Federal de Contabilidade que corrobora as Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis – NBC T 11: “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. 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. ”

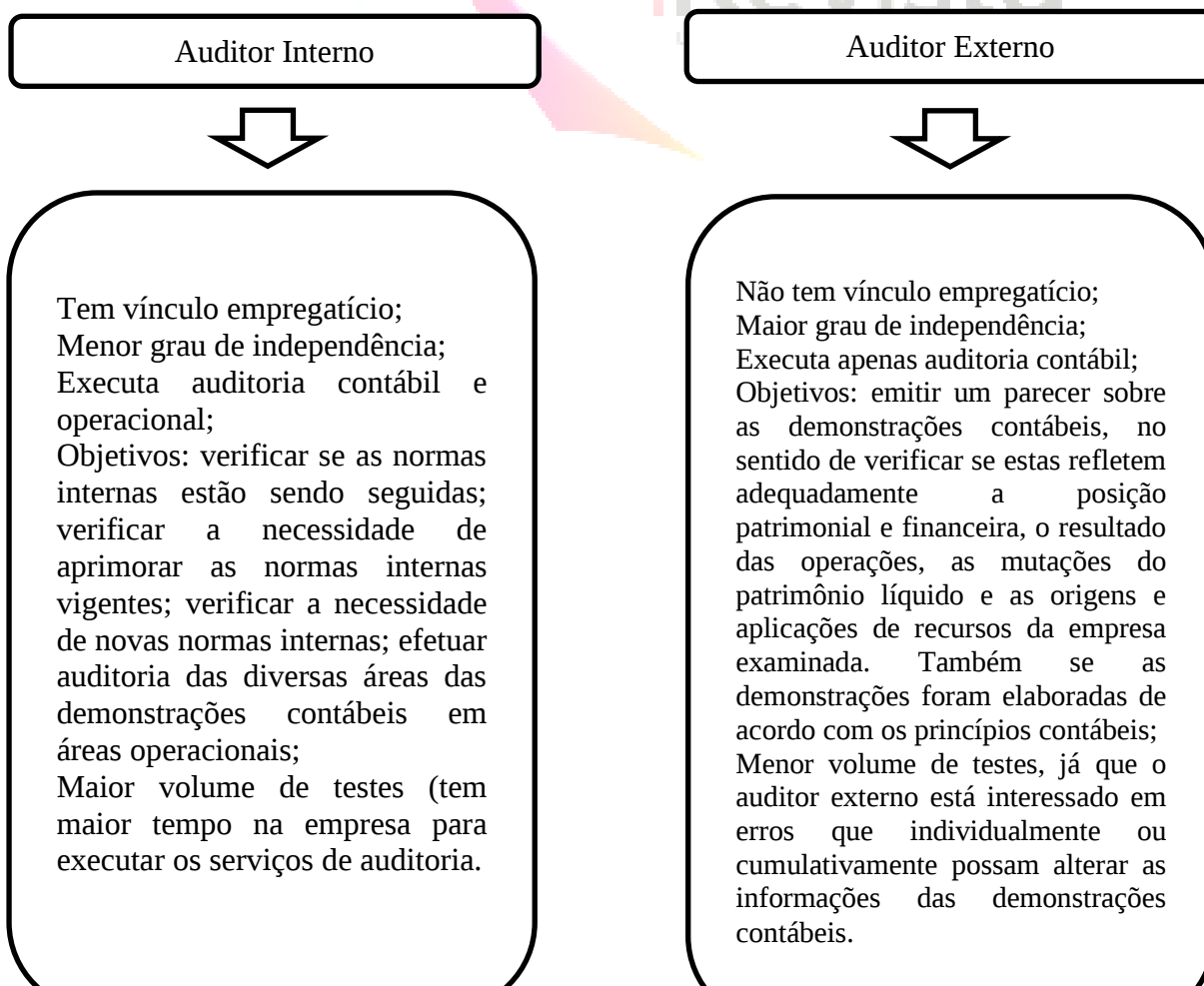
TIPOS DE AUDITORIA

Neto e Solonca (2007) denotam tipos de auditorias segmentadas em três classes circundantes: “quanto a forma de abordagem, quanto a área envolvida e quanto ao órgão fiscalizador”. Quando a forma de abordagem ela pode ser tida como horizontal e orientada, a primeira emprega um tema específico realizado em diversas entidades simultaneamente, a segunda aponta atividades fraudulentas.

Quanto à fiscalização a auditoria é tipificada em interna e externa. “Externa: é a auditoria realizada por profissionais qualificados, que não são empregados da administração auditada, com o objetivo precípuo (principal) de emitir uma opinião independente, com base em normas técnicas, sobre a adequação ou não das demonstrações contábeis. Também conceituada como auditoria independente, é a auditoria contábil realizada por especialistas não vinculados à organização examinada. (ARAÚJO, 2004, p. 20).”

“A auditoria interna é uma atividade de avaliação independente dentro da empresa, que se destina a revisar as operações, como um serviço prestado à administração. Constitui um controle gerencial que funciona por meio da análise e avaliação da eficiência de outros controles. (CREPALDI, 2009, p. 41).”

Os dois modelos têm pontos em comum com a utilização de técnicas semelhantes, algumas diferenças serão exemplificadas na tabela a seguir:



PLANO DE AUDITORIA

Conforme Resolução do CFC (2003), para a elaboração de plano de auditoria os seguintes fatores devem ser considerados: “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 confiança 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) 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 pelo volume ou pela 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 as expectativas externadas pela administração aos auditores internos; e i) O conhecimento da missão e objetivos estratégicos da entidade.”

O termo **risco** na auditoria segundo a norma internacional ISO 31000/2009 é definido como “efeito da incerteza nos objetivos”. Deloitte Touche Tohmatsu (2008) considera como “incertezas inerentes a um conjunto de possíveis consequências (ganhos e perdas) que resultam de decisões tomadas diariamente pela instituição”. Conforme ISA (2000) o risco na auditoria é:

“A possibilidade de o auditor emitir uma opinião não apropriada sobre as demonstrações financeiras ao não considerar situações com incorreções materialmente relevantes.”

O ICPA (*American Institute of Certified Public Accountants* – Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados), afirma que o risco procede da multiplicação dos riscos inerentes, de controle e detecção ($Ra = Ri * Rc * Rd$).

Risco inerente (Ri), refere-se probabilidade de acontecerem deficiências nas demonstrações financeiras, devido a problemas internos, geralmente associados a deficiência no controle interno. O risco de controle consiste na incapacidade do sistema de controle interno de evitar ou detectar oportunamente um erro importante. Já o risco de detecção refere-se à probabilidade de os procedimentos realizados pelo auditor não detectarem uma deficiência com materialidade nas demonstrações financeiras ou nos saldos das contas.

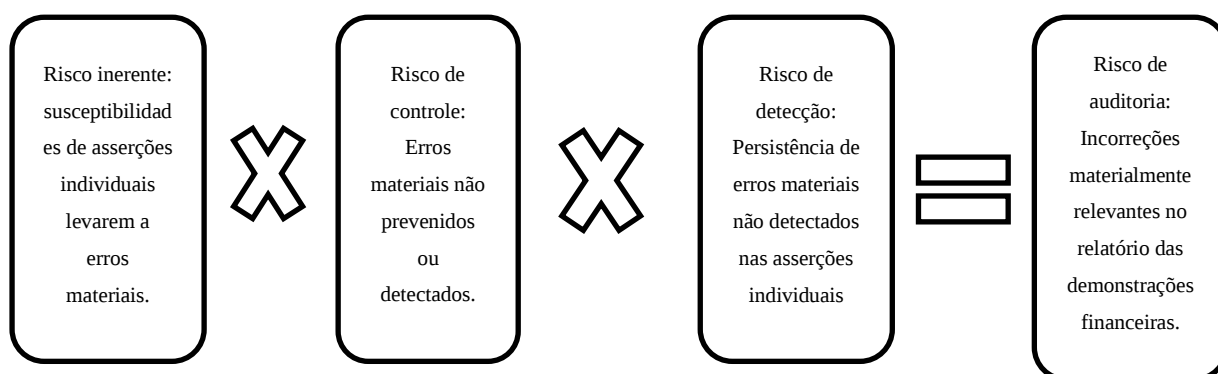


Figura 02 – Análise de risco de auditoria. Fonte: os autores.

O IIA (*Institute of Internal Auditors* – Instituto de Auditores Internos) (2004, p.1) afirma que: “O principal papel da auditoria interna no processo de gestão de risco é fornecer segurança objetiva acerca da eficácia das atividades de gestão de risco das instituições, contribuir para assegurar que os principais riscos do negócio estão a ser geridos de forma apropriada e que os sistemas de controlo interno estão a funcionar eficazmente. ”

O plano de auditoria é fundamental para que o trabalho do auditor possa alcançar seu objetivo, portanto surge a necessidade de se separá-lo por etapas, que serão descritas a seguir:

- a) Pesquisa Ambiental - O auditor irá obter um entendimento inicial das operações do cliente, que basicamente é a coleta de informações acerca da organização. Dentre as informações coletadas, o auditor deverá se atentar as peculiaridades da empresa e sobretudo considerar os riscos que podem afetar substancialmente a estratégia de auditoria.
- b) Planejamento de Auditoria - Tem por objetivo definir as estratégias para cada conta ou grupo de contas que serão empregadas em cada situação específica. Portanto define-se a natureza, extensão e a tempestividade dos procedimentos e testes de auditoria com vistas a obtenção de evidencia como fundamentação a opinião expressa sobre as demonstrações contábeis.
- c) Controle Interno - O auditor deverá expressar em detalhes a sua convicção acerca dos sistemas de controle interno adotados pela organização, para assegurar-se quanto a fidedignidade dos processos de controle interno da organização, os auditores usam ferramentas, como por exemplo a técnica *walk-through* (rastreamento) antes da execução de testes de controles.
- d) Teste de controle - O teste de controle tem por objetivo determinar se o controle interno da organização está seguindo as normas estabelecidas, portanto os testes de controle,

destinam-se a consecução de razoável segurança de que as rotinas de controle interno estão de acordo com as normas aplicáveis.

- e) **Teste Substantivo** - O auditor deverá desenvolver e executar os testes substantivos para certificar-se a respeito dos valores constantes nas demonstrações contábeis e das respectivas notas explicativas.
- f) **Parecer do auditor** - No processo de conclusão de plano de auditoria, o auditor avalia os resultados obtidos e logo após a revisão das demonstrações contábeis e as notas explicativas, faz emissão do Parecer do auditor, seguindo as Normas Brasileiras de Auditoria (NBC T 11).

Para que uma auditoria seja iniciada, os seus objetivos globais devem estar alinhados aos objetivos do programa de auditoria, bem como o escopo de abrangência e os seus critérios. Seus objetivos são determinar a extensão da conformidade dos documentos da organização contra os critérios de auditoria; avaliar a capacidade da documentação da organização de garantir conformidade com requisitos legais, contratuais e regulamentares; determinar a eficácia da documentação da organização em atender os objetivos especificado; identificar as possíveis melhorias da documentação.

O escopo de uma auditoria está relacionado à descrição da extensão e limites da auditoria em termos de localização física, unidades organizacionais, atividades, processos, ativos de informação, avaliações de risco.

CONCLUSÃO

A auditoria interna é de suma importância para as organizações, pois tem como objetivo prevenir falhas e fraudes que poderão ocorrer ao longo de sua gestão, é também uma peça fundamental para o departamento da alta administração, pois representa o reflexo fiel da atuação das organizações, suas adversidades, fatores críticos, sugerindo assim soluções.

Percebe-se que a auditoria interna tem por objetivo explorar a seriedade e confiabilidade das noções financeiras e operacionais, e os recursos utilizados para obter, descobrir, relacionar e transmitir tais informações, a partir da verificação e pesquisa nos sistemas estabelecidos, no sentido de comprovar o cumprimento das políticas, estratégias e leis que tendem a ter efeito sobre trabalhos e relatórios, averiguando assim se a compatibilidade entre as instituições e as diretrizes estabelecidas para a proteção de seus ativos.

A partir do estudo realizado pode se perceber que a auditoria é fundamental para a saúde financeira das organizações, tendo em vista ser responsável por assegurar a fidedignidade das informações e garantir segurança para os usuários das demonstrações contábeis trazendo assim a transparência nos procedimentos das empresas, a partir do estudo de sua história é possível observar que a auditoria tem papel vital para a administração das empresas, haja vista que auditoria assegura que as demonstrações contábeis estão de acordo com a normas de contabilidade e condizem com a realidade da organização, cooperando assim para melhores tomadas de decisões por parte dos diretores.

Conclui-se também que a auditoria nas organizações vem sendo muito defendido pelos gestores, tendo seu propósito de potencializar a sua eficácia para um melhor controle econômico no mercado competitivo, contribuindo significativamente para prevenção de fraudes e possíveis erros contábeis operacionais, que se não observados podem conduzir a empresa a grandes percalços, como na interpretação equivocada nas Normas Contábeis e até mesmo no âmbito tributário.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: um curso moderno e completo**. 6. ed. 7 reimpr. São Paulo: Atlas, 2010.

AUDIBRA – Instituto dos Auditores Internos do Brasil. **Normas brasileiras para o exercício da auditoria interna**. São Paulo: Audibra, 1991.

ARAUJO, Inaldo da Paixão Santos. **Introdução à Auditoria Operacional**. 2. ed. Rio de Janeiro – RJ: FGV, 2004.

ATTIE, William. **Auditoria interna**. São Paulo: Atlas, 1992.

BRANDI, Acácio ferreira. **Importancia da auditoria nas organizações**. São Paulo; 2007.

BRASIL. **Lei n. 6.295**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/1970-1979/L6295.htm. Acesso em: 10/05/2021

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. NBC TI 01 aprovada pela Resolução CFC n. 986/2003 - Da Auditoria Interna. Disponível em: . Acesso em: 9 fev. 2014

CREPALDI, Sílvio Aparecido. **Contabilidade gerencial: teoria e prática**. 3º Edição. São Paulo: Atlas, 2004.

CREPALDI, Sílvio Aparecido. **Curso básico de contabilidade: resumo da teoria, atendendo as novas demandas da gestão empresarial, exercícios e questões com respostas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

CRUZ, Flávio da. **Auditoria Governamental**. São Paulo: Atlas, 1997.

DIAS, Sérgio Vidal dos Santos. **Auditoria de Processos Organizacionais: teoria, finalidade, metodologia de trabalho e resultados esperados**. 2º Edição, São Paulo: Atlas, 2008.

FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. **Auditoria Contábil: normas de auditoria; procedimentos e papéis de trabalho; programas de auditoria; relatório de auditoria**. São Paulo: Atlas, 2000.

HOOG, Wilson Alberto Zappa. **Manual de auditoria contábil: teoria e prática**. 5. ed. Curitiba: Juruá, 2012

ISO/IEC 31000/2009. Gestão de riscos – princípios e diretrizes. ISO/IEC, 2009.

JUND, Sergio. **Auditoria: conceitos, normas, técnicas e procedimentos**. 4 ed. Rio de Janeiro: Impetus, 2002.

MELO, Moisés Moura de; SANTOS, Ivan Ramos dos. **Auditoria contábil**. 2.ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2017.

NETO, Abílio Bueno; SOLONCA, Davi. **Auditoria de sistemas informatizados**. Palhoça: UnisulVirtual, 2007.

PADOVEZE, Clóvis Luís. Contabilidade geral. 1. ed. Curitiba: Inter Saberes, 2016

PAULA, Maria Gorete Miranda Almeida. **Auditoria Interna: Embasamento Conceitual e Suporte Tecnológico**. São Paulo: Atlas, 1999.

SÁ, António Lopes de. **Curso de auditoria**. 9. Edição. São Paulo: Atlas, 2000.