



AUDITORIA INTERNA

Gabriel Azizo Rabelo da Silva¹
Thays Araújo Gomes²
Vitória Cassia Lopes de Sá³
Denise Gomes Barros Cintra⁴

RESUMO

O presente trabalho tem como tema Auditoria Externa (Independente). Foi abordado o conceito dessa auditoria, sua estrutura, como ela surgiu, sua evolução ao longo do tempo e seus relatórios. Como parte da evolução do sistema capitalista, é um ponto extremamente favorável para a empresa. O profissional desta área é autônomo, independente e não pode possuir qualquer tipo de vínculo com a entidade auditada. Visando sempre o melhor para a empresa, busca sempre adequações de melhorias, e também, qualquer tipo de erros e/ou fraldas que possam vir a existir dentro de determinada entidade, tudo a ser rastreado pelo auditor. As demonstrações contábeis que se desenvolve dentro desta, é de suma importância para o proprietário, ajudando também, sempre em tomadas de quaisquer decisões.

PALAVRAS-CHAVE: auditoria externa; auditor independente; melhoria; demonstrações.

ABSTRACT

The present work has as its theme External Audit (Independent). The concept of this audit, its structure, how it came about, its evolution over time and its reports were addressed. As part of the evolution of the capitalist system, it is an extremely favorable point for the company. Professionals in this area are autonomous, independent and cannot have any kind of relationship with the audited entity. Always seeking the best for the company, it is always looking for improvements, and also any type of errors and/or diapers that may exist within a given entity, all to be tracked by the auditor. The financial statements that are developed within this, are of paramount importance for the owner, also helping, always in making any decisions.

¹ Graduando do Curso de Ciências Contábeis da Faculdade de Jussara - FAJ. E-mail: gabriell_rabello@hotmail.com

² Graduanda do Curso de Ciências Contábeis da Faculdade de Jussara - FAJ. E-mail: dudu_tata15@hotmail.com

³ Graduanda do Curso de Ciências Contábeis da Faculdade de Jussara - FAJ. E-mail: vitoriaccassivt@gmail.com

⁴ Professora Especialista em Gestão Empresarial e de Negócios Especialista em Controladoria e Auditoria da Faculdade de Jussara – FAJ.

KEYWORDS: external audit; independent auditor; improvement; demonstrations.

INTRODUÇÃO

A auditoria é uma técnica autônoma entre as técnicas das Ciências Contábeis. A auditoria externa ou auditoria independente, como também é conhecida, surgiu como parte da evolução do sistema capitalista e obteve êxito com a necessidade de que, com o crescimento das empresas, havia-se uma imensurável indigência de intervenções, para melhorias. Devido ao avanço do mercado, as empresas necessitavam desenvolver tecnologias e controles neste ponto, sempre com intuito de melhoria e redução de custos, se tornando, então, competitivos os produtos do mercado.

A auditoria externa e independente deve atender as exigências legais expressas na lei 6.404/1976, que dispõe sobre sociedades por ações, como as sociedades anônimas. Sociedade anônima é uma organização com fins lucrativos que tem seu capital financeiro dividido em ações. A legislação estabelece que as sociedades anônimas de grande porte, que atuem como instituições financeiras ou negociem ações no mercado de capitais, são obrigadas a passar por uma auditoria externa periodicamente.

Seu desenvolvimento é de suma importância, pois notifica a empresa onde está o ponto oculto, ajudando na controladoria desta e, conseqüentemente, em uma tomada de decisões para alguma mudança, sempre visando a melhoria. Destaca-se também, como ponto específico, a organização e contextualização de uma empresa que tem o apoio de um auditor externo.

O desenvolver dos dados e a apuração dos resultados da empresa é de suma relevância e responsabilidade do auditor, na qual este não pode ter nenhum vínculo com qualquer indivíduo da empresa. Seu trabalho é totalmente sigiloso e extremamente delicado, pois alguma apuração de resultados errada leva, conseqüentemente, o proprietário da empresa tomar uma decisão errada.

O papel do auditor é realizar as ações dentro de uma empresa, visando sempre precaver erros nos fatos que são lançados dentro da empresa e, se caso tiver, conter o quanto antes, para que tal empresa não sofra declínio e nem venha a se prejudicar. Desse modo, ajuda também na tomada de decisões desta, apresentando sempre um melhor caminho para a obtenção de um resultado positivo.

A auditoria externa serve como uma ferramenta que ajuda a atestar se a contabilidade de devida empresa é confiável. Com isso, segue-se um padrão de avaliação onde há um relatório com diferentes tipos de pareceres. Tais documentos servem para certificar que a companhia está com as finanças organizadas e, com isso, produzindo lucros, onde se atrai novos investidores e/ou acionistas.

1. AUDITORIA

A auditoria nasceu da necessidade de garantir a efetividade das informações resultantes dos registros contábeis e evoluiu lado a lado com o desenvolvimento econômico. Para Ribeiro e Ribeiro (2012, p. 3), “estudar a origem e a evolução da auditoria é estudar a origem e a evolução da própria contabilidade”.

A auditoria pode ser conceituada como uma atividade investigativa. Uma avaliação sistemática dos procedimentos e tarefas de uma determinada área. Esta atividade de pesquisa e avaliação geralmente está associada a um conjunto de padrões que devem ser internos e/ou externos, legais ou ilegais, verificado ou auditado por profissionais.

Apresenta suas bases legais favorecidas em diversos órgãos que regularizam a profissão, como o Conselho Federal de Contabilidade e a Comissão de Valores Mobiliários. Ainda assim, a legislação delimita as áreas de atuação dos auditores quanto à determinação da auditoria independente. Basicamente, as leis remetem a exigência de auditoria em empresas de capital aberto negociado em bolsas de valores.

Attie (2006, p. 7) diz que:

Em essência, a causa da evolução da auditoria, que é decorrente da evolução da contabilidade, foi a do desenvolvimento econômico dos países, síntese do crescimento das empresas e da expansão das atividades produtoras, gerando crescente complexidade na administração dos negócios e práticas financeiras, como uma força motriz para o desenvolvimento da economia de mercado.

A auditoria é um instrumento importante e necessário para uma eficiente administração, basicamente é uma forma de fiscalizar algo que já está sendo feito por terceiros, dentro de uma empresa. Seu intuito é, à medida que defende o patrimônio,

tornar a segurança da empresa e preservação dos interesses do Estado, dos credores e dos investidores, intacta.

2. AUDITORIA EXTERNA

A auditoria externa e/ou é de extrema importância para obter informações verídicas sobre as demonstrações contábeis, o que é essencial para os *stakeholders* (*partes interessadas*). Por conta da globalização foi necessário que as normas contábeis nacionais e internacionais (IFRS - International Financial Reporting Standards) se adequassem, fazendo então surgir as NBC TA (Normas Brasileiras de Contabilidade e Técnicas de Auditoria), tendo aprovação, em 2009, o Parecer do Auditor deixou de existir, dando lugar ao Relatório do Auditor Independente. As novas normas então entraram em vigor em 2010.

Esse tipo de auditoria pode também ser adotada para verificar o cumprimento de algum procedimento entre empresas ou órgãos. Sendo assim, o trabalho de verificação da situação patrimonial e financeira das empresas passou a ser realizado por um profissional independente, especializado em técnicas de auditoria, tendo extenso conhecimento de contabilidade e, principalmente, das atividades das empresas.

A vantagem da auditoria externa é que o auditor contratado não possui nenhum tipo de vínculo entre as partes, os resultados são isentos de interesse ou influência possibilitando, então, objetividade.

E há casos onde essa auditoria se torna obrigatoriedade como, por exemplo, para as organizações de grande porte ou as que possuem capital aberto. Além disso, uma auditoria externa é crucial em situações de fusão, aquisição ou venda de empresas.

A auditoria externa, segundo Crepaldi (2004, p. 48)

Constitui o conjunto de procedimentos técnicos que tem por objetivo a emissão do parecer sobre a adequação com que estes representam à posição patrimonial e financeira, o resultado das operações, as mutações do Patrimônio Líquido e as origens e aplicações de recursos da entidade auditada consoante as normas brasileiras de contabilidade.

Para o melhor desenvolvimento da auditoria externa e precaução de algo desagradável, é ideal que a empresa tenha:

- Rotinas de auditorias internas;
- Ferramenta de uma gestão empresarial;
- Política rigorosa de processos e segurança de dados;
- Controle de operações contábeis e físicas;
- Armazenamento de dados e controle dos processos.

A partir desta fase, surge o contador auditor ou auditor independente, profissional responsável que atua em uma empresa especializada na área ou como auditor independente, liberal, sem vínculo de emprego com a entidade auditada e que poderá ser contratado para auditoria permanentemente ou eventualmente. Entretanto, assume a função de produzir informações e emitir opinião por meio dos laudos técnicos. (ATTIE, 1998 *apud* MERLONE, 2012, não paginado).

Conforme as Normas de Auditoria Independente, o relatório é de exclusiva responsabilidade do contador. Esse profissional deve ser registrado no Conselho Regional de Contabilidade (CRC) e na Comissão de Valores Mobiliários (CVM), denominado de auditor. Para prestar serviços de auditoria em empresas de capital aberto, é necessário que o auditor tenha registro nesses dois órgãos, já nas empresas de capital fechado, o contador registrado apenas no CRC pode exercer a função de auditor externo.

Como todas as profissões, o auditor tem seus deveres e obrigações. O Código de Ética Profissional do Contabilista (Resolução CFC nº 803/96) estabelece normas a serem seguidas pelo profissional de contabilidade em seu comportamento perante seus clientes, outros contabilistas, entidades de classe e com os demais seguimentos da sociedade. É de suma relevância que o auditor, quando contratado, se manifeste sob qualquer ato imoral dentro de uma empresa. É ético que um auditor localize e apure o acontecimento de desfalques, furtos, falsificações, etc.

Hoog e Carlin (2009, p. 73) apresentam princípios balizadores da profissão de auditoria com o fim de dar credibilidade à profissão. Entre estes, cita-se: a integridade, que se justifica como a qualidade de quem é honesto e imparcial; a ação, convertida na forma escrupulosamente clara e precisa; um posicionamento que mantenha-se nos limites de seu labor; a objetividade, paralela ao ato de transmitir somente aquilo que interessa; a independência, convertida na liberdade para emitir uma opinião imparcial

sobre assunto que envolve dois, ou mais interessados; a confidencialidade no sigilo das informações dos clientes auditados; a competência profissional em um elevado grau de conhecimento técnico; o zelo, dedicação e cuidados especiais no trabalho; orientação e assistência no tocante ao resultado de seus trabalhos, em qualquer época; um comportamento extremamente ético, no que tange a forma de se conduzir e agir, procurando por princípio e sempre servir de exemplo profissional; e, por fim, reverenciar atendimento às normas técnicas, tanto aquelas que regulam a profissão, quanto as que regulam determinados tipos de clientes, conforme sua atividade.

Santos e Pagliato (2007, p. 17) destacam alguns atributos pessoais no que diz respeito ao comportamento do auditor para que o mesmo exerça sua função o mais imparcial possível, como segue abaixo:

Tato: É a capacidade de se evitar situações embaraçosas e de manter um clima de mútuo respeito e simpatia para com aqueles que estão sendo auditados.

Discrição: O auditor deve restringir comentários e observações sobre dados coletados e avaliações formuladas àqueles que, por força de cargo ou função exercida, têm a necessidade de conhecer resultados ou acompanhar os trabalhos de auditoria em curso.

Expressão escrita e verbal: É de fundamental importância que o auditor saiba se comunicar de forma clara, concisa e correta. Uma apresentação mal feita, seja verbal ou escrita, pode por a perder um excelente trabalho de auditoria.

O planejamento da auditoria resume na avaliação de informações sobre a empresa, que deve ser feita com muito critério, habilidade e cuidado, para que o auditor forme sua opinião sobre a realidade da empresa naquele determinado momento. Esta avaliação ajuda em qualquer tomada de decisão da empresa, onde poderão ser definidos os procedimentos de verificação mais adequados a serem utilizados na tomada de decisões.

Segundo afirmação de Silva (2002), a contratação de um profissional especializado em auditoria, vem se tornando uma prática bastante comum dentro da administração de empresas moderna, devido as constantes modificações e formas de gestão que as organizações vêm passando ao longo dos tempos. Com isso, verifica-se que são exigidas do auditor, no exercício profissional, habilidades comportamentais que envolvem tanto aspectos individuais quanto coletivos.

Além disto, destaca-se ainda que o auditor deve manter uma postura ética para que sua atividade seja elaborada da forma mais eficiente possível. Todo esse procedimento funcionará como atestado, constando que a empresa está habilitada e

comprimindo com todas as regras contábeis. Tendo em si a responsabilidade e como seu principal objetivo comprovar que todos os fatos registrados são verídicos, dessa forma ela permite trazer algumas vantagens dentro de uma empresa, que são elas:

- Aumentar a confiança da empresa perante o público externo;
- Colaborar para a cultura da governança corporativa;
- Comprovar a exatidão dos registros contábeis.

Contribuindo, assim, com os controles internos, pois vão qualificar as informações usadas internamente. Auxiliando até mesmo no planejamento estratégico do negócio. Um fator que não pode ser menosprezado é o seu caráter de validação e com a solidez dos fatos e das informações que a auditoria externa fornecerá, chamará atenção de grandes potências.

2.1 CINCO PASSOS QUE COMPÕEM A AUDITORIA EXTERNA⁵

PLANEJAMENTO

É o início da avaliação, momento no qual são definidos: objetivos, serviços e o prazo para conclusão da auditoria. Para oficializar o trabalho, o auditor produz a chamada Carta Proposta, especificando itens como escopo, critérios, responsabilidade da administração, responsabilidade da auditoria, honorários e despesas.

ANÁLISE DE AMOSTRA

Nesta fase, o auditor solicita e recebe uma amostra de demonstrativos contábeis do cliente e começa a testar sua validade.

REVISÃO ANALÍTICA

⁵ Conforme disponível em .< <https://www.capitalresearch.com.br/blog/investimentos/auditoria-externa/>>. Acesso em 16 jun. 2021.

É a etapa que corresponde a uma avaliação mais completa da amostra, passando por diversos procedimentos técnicos para verificar sua confiabilidade e gerar dados como o índice de rentabilidade do negócio.

COLETA DE EVIDÊNCIAS

Após os testes iniciais, o auditor pode solicitar mais recursos ou provas para sustentar os resultados das análises anteriores, dando suporte à sua opinião.

PRODUÇÃO DE RELATÓRIOS

Com testes e evidências suficientes para fundamentar a sua avaliação, o auditor independente elabora o relatório de auditoria, descrevendo os procedimentos realizados e seu parecer, que é o resultado do processo.

Podemos definir o parecer como a opinião do auditor, que é fundamentada pelo processo de auditoria e indica seu resultado. Quando o profissional formula um parecer sem ressalva, significa que está convencido sobre os itens abordados na auditoria.

Já quando há pequena dúvida ou discordância, ele emite um parecer com ressalva. Demonstrativos e documentos contábeis incompletos ou incorretos sustentam o parecer adverso. Caso não tenha obtido evidências e provas suficientes para formalizar uma opinião, o auditor tem a opção de emitir um parecer com abstenção de opinião.

2.2 O PLANEJAMENTO DA AUDITORIA EXTERNA

Para qualquer corporação, ter um planejamento é fundamental para que se tenha um bom desenvolvimento no seu crescimento. E para a auditoria não é diferente, pois tendo um planejamento bem executado será mais fácil a identificação das áreas que estão fornecendo mais riscos para a auditoria, dessa forma evitará erros que, conseqüentemente, intervirão na opinião do auditor.

Segundo CFC (2003), considera-se como a primeira etapa dos trabalhos o planejamento da auditoria, pois são nesta fase que são definidas as estratégias de

execução de acordo com a organização auditada. Depois que estabelecer a natureza e a extensão dos exames, pode assim ocorrer uma auditoria eficiente:

O auditor independente deve ter em conta que o Planejamento de Auditoria é um processo que se inicia na fase de avaliação para a contratação dos serviços. Nesta etapa devem ser levantadas as informações necessárias para conhecer o tipo de atividade da entidade, sua complexidade, a legislação aplicável, relatórios, parecer e outros informes a serem emitidos, para assim determinar a natureza do trabalho a ser executado [...] (CFC, 2003, p. 219).

De acordo com Franco e Marra (2001), “o foco do auditor será apenas dos serviços contratados, que serão identificados de acordo com a necessidade da organização auditada”.

Em consonância, para Crepaldi (2000), com as informações recebidas da organização, o profissional conseguirá iniciar seu planejamento, elaborando-o por escrito. Nesse momento será analisado quanto tempo levará para ser feita a auditoria, quantos profissionais serão envolvidos no processo e quantos estão capacitados, quais os problemas a serem analisados com mais prioridade e a documentação necessária, de uma forma especial e principal, o seu objetivo. A auditoria externa deve ser feita com a maior cautela e ao mesmo tempo ser flexível para possíveis alterações, caso sejam necessárias.

Ter um bom planejamento ajuda de uma forma mais eficaz para a elaboração dos trabalhos, ajudando a evitar possíveis esquecimentos de alguns procedimentos.

2.3 TIPOS DE RELATÓRIOS PRODUZIDOS PELO AUDITOR NO ENCERRAMENTO DA AUDITORIA

O Relatório do Auditor é a parte mais significativa da auditoria elaborada, ele representa o esclarecimento dos resultados, que é a principal etapa do trabalho do auditor.

É através do relatório que o auditor vai mostrar o que foi desenvolvido. É a partir deste, que a administração da empresa e os envolvidos na execução das tarefas vão ser informados sobre o que pode ser aperfeiçoado.

É fundamental, portanto, que todo o trabalho de auditoria seja inicialmente planejado e estruturado, com encerramento lógico e eficiente. Essa responsabilidade

é exclusiva do auditor, que deve ter a prudência de dizer as palavras certas, no momento certo.

Os tipos de relatórios são:

Sem ressalva: O relatório sem ressalva é o denominado como limpo, ou seja, sem exceção ou qualquer parágrafo adicional. Indica que o auditor está convencido de que as demonstrações contábeis foram elaboradas consoantes aos Princípios Fundamentais de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade, em todos os aspectos relevantes.

Com ressalva: É emitido quando o auditor obtém evidências apropriadas, concluindo que há distorções, individualmente ou em conjunto relevantes, mas, não é de tal magnitude que requeira parecer adverso ou abstenção de opinião.

Adverso: É emitido pelo auditor para expressar adversidade de opinião, tendo como base evidências de auditoria suficientes para que as distorções individuais ou em grupo sejam relevantes e generalizadas, ou seja, o auditor emite opinião de que as demonstrações contábeis não estão adequadamente representadas, nas datas e períodos indicados, de acordo com os Princípios Fundamentais de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade.

Com abstenção de opinião: Quando o auditor não expressa sua opinião, pois não conseguiu obter comprovações suficientes para fundamentar sua opinião, e ele conclui que essas possíveis distorções poderiam ser importantes e generalizadas.

CONCLUSÃO

Com o estudo acima observado, entendemos que, devido o aumento do índice de mercado, nota-se uma necessidade de orientação e supervisão de um trabalho específico, para poder analisar melhor os dados, e precaver ao máximo, fraudes e erros que possam prejudicar a empresa. Assim, surge a Auditoria Externa e/ou Independente e o trabalho do Auditor Externo.

Essa auditoria é uma ferramenta importantíssima para o diagnóstico de qualquer erro que possa estar ocorrendo em uma entidade. A empresa que adota a auditoria em seus processos alcança um grande êxito em seus resultados, pois ela auxilia na tomada de decisões. Seus dados apurados são mais claros e eficientes, prevenindo erros e fraudes, alinhando e orientando as empresas. Visando melhorias

para a entidade auditada, a Auditoria Externa vem gerando um desenvolver positivo a quem a solicita.

Com o trabalho do auditor independente, verifica-se se a empresa que está sendo auditada segue em boas práticas contábeis, com o objetivo de comprovar a veracidade de seus registros. O melhor a se fazer para que erros sejam cada vez mais esporádicos é manter uma rotina interna com política rigorosa e segurança de seus dados. Seguindo nessa lógica a empresa obterá resultados positivos em sua organização, tendo suas vantagens em demonstração de serviço. Com a finalidade de sempre obter o melhor para a empresa, auxiliando no planejamento estratégico dos negócios.

REFERÊNCIAS

ATTIE, W. **Auditoria Interna**. São Paulo: Atlas, 1992 *apud* MERLONE, T. Conceito de auditoria externa. In: Portal Educação. 2012. Disponível em: <<https://siteantigo.portaleducacao.com.br/conteudo/artigos/administracao/conceito-de-auditoria-externa14832>>. Acesso em: 12 jun. 2021.

_____. **Auditoria: conceitos e aplicações**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

BRASIL. **Lei nº 6.404**, de 15 de dezembro de 1976. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404consol.htm>. Acesso em: 15 jun. 2021.

CFC – Conselho Federal de Contabilidade. **Princípios fundamentais e normas brasileiras de contabilidade de auditoria e perícia**. Brasília, 2003. Disponível em: <http://www.seedacc.com.br/pdf/CFC_Pub_Regras_Contabilidade.pdf>. Acesso em: 13 jun. 2021.

CREPALDI, S. A. **Auditoria contábil: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 2000.

_____. **Auditoria contábil: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

FRANCO, H.; MARRA, E. **Auditoria Contábil**. 4ª Edição. São Paulo: Atlas, 2001.

HOOG, W. A. Z.; CARLIN, E. L. B. **Manual de auditoria contábil das sociedades empresárias: de acordo com o novo Código Civil Lei 10.406/2002**. Curitiba: Juruá, 2004. Disponível em: <<https://www.lexml.gov.br/urn/urn:lex:br:redes.virtual.bibliotecas:livro:2008;000815626>>. Acesso em: 12 jun. 2021.

NBC T 11 – NORMAS DE AUDITORIA INDEPENDENTE DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS. Disponível em: <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/nbc/t11.htm>>. Acesso em 16 jun. 2021.

RIBEIRO, O. M.; RIBEIRO, J. M. **Auditoria Fácil**. São Paulo: Saraiva, 2011.

SANTOS, A. G.; PAGLIATO, W. **Curso de Auditoria**. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2007.

SILVA, L.I.S. **A contabilidade**. 2002. Disponível em: Acesso em: 14 jun. 2021.

