

LIGA DE ENSINO DO RIO GRANDE DO NORTE
CENTRO UNIVERSITÁRIO DO RIO GRANDE DO NORTE
CURSO DE ESPECIALIZAÇÃO EM AUDITORIA E PERÍCIA CONTÁBIL

FLÁVIA CAROLINE SOUZA BEZERRA

AUDITORIA INDEPENDENTE

NATAL/RN
2012

FLÁVIA CAROLINE SOUZA BEZERRA

AUDITORIA INDEPENDENTE

Trabalho de Conclusão de Curso
apresentado ao Curso do Centro
Universitário do Rio Grande do Norte como
requisito final para obtenção do título
Especialista em Auditoria e Perícia Contábil.

Orientador: Prof. Paulo Gildo Oliveira, Msc.

NATAL/RN
2012

FLÁVIA CAROLINE SOUZA BEZERRA

AUDITORIA INDEPENDENTE

Trabalho de Conclusão de Curso
apresentado ao Curso do Centro
Universitário do Rio Grande do Norte como
requisito final para obtenção do título
Especialista em Auditoria e Perícia Contábil.

Aprovado em: ____/____/____

BANCA EXAMINADORA

Prof. Paulo Gildo Oliveira
Orientador

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus pelas oportunidades que me foram dadas na vida, mas também por ter vivido experiências, que foram para mim um aprendizado.

Não posso deixar de agradecer aos meus pais, a minha querida mãe Marluce de Souza Bezerra e também ao meu querido pai Joaquim Silvério Bezerra, sem os quais não estaria aqui, e por terem me fornecido condições para me tornar a profissional que sou.

Ao meu mestre em especial a Professor. Paulo Gildo Oliveira que durante o tempo de duração do curso não mediu esforços no sentido de passar seu conhecimento para o melhor, em prol de meu aprendizado.

A todos os professores do curso de Pós-graduação Ciências Contábeis da UNI-RN, em especial.

RESUMO

A era da auditoria independente, levou as empresas buscarem adaptações de mercado, com a garantida pela obrigatoriedade legal que estarão inseridas em um mercado altamente competitivo, que pode levar o cliente e outras empresas a migrarem para negócios em prol que conduzam esse tipo de processo, em tais empresas usufruam da auditoria como um ponto positivo de confiabilidade em sua organização empresarial. Portanto, é uma atividade que conduz específicas técnicas para adequação de um ato ou fato com finalidade de apresenta-lhe características de procedimento confiável.

Palavras-chave: Auditoria Independente. Controle Interno. Contabilidade.

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	07
1.1 ORIGEM E EVOLUÇÃO DA AUDITORIA NO BRASIL	08
2. OBJETIVOS	11
2.1 OBJETIVOS GERAIS	11
2.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS	11
3. METODOLOGIA	12
4. CONCEITUAÇÃO E OBJETIVO DA AUDITORIA INDEPENDENTE	13
4.1 FINALIDADES DA AUDITORIA INDEPENDENTE	
DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS	14
4.2 AUDITORIA INTERNA CONTÁBIL	14
4.3 AUDITORIA EXTERNA CONTÁBIL	16
4.4 PARECERES DA AUDITORIA	18
4.5 A IMPORTÂNCIA DA AUDITORIA INDEPENDENTE	19
4.6 DIVULGAÇÃO DE INFORMAÇÕES DEMONSTRAÇÃO CONTÁBIL	20
4.7 O PAPEL DA AUDITORIA	21
4.8 RISCOS DA AUDITORIA	21
4.9 AMPLITUDE DOS TESTES DE AUDITORIA	22
5 NORMAS FUNDAMENTAIS DE AUDITORIA	24
5.1. NORMAS RELATIVAS A PESSOA DO AUDITOR	24
5.1.1. Independência	25
5.1.2. Soberania	25
5.1.3. Objetividade	25
5.1.4. Conhecimento Técnico e Capacidade Profissional	25
5.1.5. Capacidade Técnico	25
5.1.6. Capacidade Profissional	26
5.1.7. Atualização Dos Conhecimentos Técnicos	26
5.1.8. Cautela e Zelo Profissional	26
5.1.9 Comportamento Ético	26
5.1.10. Zelo Profissional	26
5.2. NORMAS RELATIVAS AO RELATÓRIO DE AUDITORIA	28
5.3. EVIDÊNCIA EM AUDITORIA	29

5.4. O REGISTRO COMO AUDITOR INDEPENDENTE	30
5.5. NOTAS EXPLICATIVAS NA AUDITORIA INDEPENDENTE	31
5.6. CONTROLE INTERNO	32
5.7. DEFINIÇÃO DO CONTROLE INTERNO	34
5.8. O PROCESSO DE CONTROLE INTERNO NA AUDITORIA INDEPENDENTE	34
5.9. AVALIAÇÃO DOS CONTROLES INTERNOS	35
5.10 CONTROLE E A AUDITORIA	37
6. CONSIDERAÇÕES FINAIS	38
REFERÊNCIAS	39

1 INTRODUÇÃO

A auditoria independente é uma profissão que exige nível superior e é atribuição exclusiva de bacharel em Ciências Contábeis com registro Conselho Regional de Contabilidade – CRC de sua região.

É exigido que preposto do auditor, em qualquer nível superior sejam também contadores e esteja devidamente legalizado no CRC regional. Aos auxiliares, níveis iniciais, dever de exigir que estejam cursando faculdade de ciências contábeis.

A auditoria é um meio de obtenção para contribuir para as informações e confirmações sobre a veracidade das demonstrações financeiras pela empresa. Para assegurar a qualidade dos serviços prestados pela auditoria independente é necessário um controle de qualidade desses serviços. Portanto, essa qualidade está diretamente relacionada á independência e competência técnica do auditor ao nível das entidades.

A consolidação da Auditoria nas entidades veio a partir da metade do Séc. XVIII, na Revolução Industrial, devido ao aumento da complexidade societária, pela abertura do capital a terceiro, mas, para Franco & Marra (1982:30), pela instituição da taxa do imposto de renda com base no lucro.

Entretanto, a auditoria é uma ramificação da contabilidade, para a auditoria independente pode ser considerada uma especialização contábil voltada à eficiência e a eficácia do controle patrimonial.

Deram como baseamento dessa forma a necessidade, outros trabalhos especializados como organização e supervisão de serviços contábeis, análises, apropriação de custos, levantamentos patrimoniais, exames de contas, perícias e auditorias, além de outra como a contabilidade, de ordem fiscal administrativa e econômica das empresas, enquanto dependem diretamente das informações de natureza contábil.

1.1 ORIGEM E EVOLUÇÃO DA AUDITORIA NO BRASIL

No Brasil, a auditoria surgiu na época colonial, quando o juiz era a pessoa de confiança do rei, designada pela Coroa portuguesa para conferir o recolhimento dos tributos ao tesouro, reprimindo e punindo fraudes. E no decurso do sistema capitalista, a expansão comercial e a forte concorrência, despertaram nas empresas,

a necessidades de aumentar suas instalações, investir em tecnologia e aperfeiçoar os controles e procedimentos internos, como por exemplo, a redução de custos, com a intenção de tornar seus produtos mais competitivos no mercado. Para a consecução desses objetivos, tornou-se necessário atrair recursos de terceiros, por meio de empréstimos em longo prazo e abertura do capital social a novos acionistas.

Com o surgimento na expansão do mercado, a concorrência, ressalva que as empresas tiveram que investir em tecnologia e aprimorar os controles e procedimentos internos para a redução de custos tornando seus negócios mais atrativos.

De tal forma, a necessidade de capitais para investimentos tornou-se necessário para a captação de recursos de terceiros. Para isso aconteceu às empresas terceirizadas disponibilizassem recursos, que exigiam que as demonstrações financeiras da entidade fossem analisadas por profissionais que não tivesse ligação com as mesmas, ou seja, independência. Surge assim a profissão do auditor, o profissional responsável em analisar contas e emitir a sua opinião.

A denominação do nome auditor é antiga, mas não se sabe o certo da sua origem nem a data precisa que surgiu, possivelmente aconteceu primeiro na Inglaterra, em 1314, já que havia auditoria nas contas públicas, vindo assim, a possuir grandes empresas de comércio e primeira a instituir sobre a renda.

A evolução da auditoria pode ser dividida em três áreas: obrigatoriamente da auditoria, em registro e obrigações do auditor, e por fim, as normas técnicas de auditoria.

Em essência, a causa da evolução da auditoria, que é decorrente da evolução da contabilidade, foi a do desenvolvimento econômico dos países, do crescimento das empresas e expansão das atividades produtoras, gerando crescente complexidade na administração dos negócios e de práticas financeiras. Por meio destes fatos históricos, verifica-se que o surgimento da auditoria apoiou-se na indispensável necessidade de confirmação, por parte dos usuários. Embora cronologicamente haja indícios da existência da profissão do auditor desde o século XIV, esta é, em verdade, uma função nova e que vem experimentando excepcional desenvolvimento com diferentes graus de especialização.

A primeira vez que a auditoria passou a ser obrigatoriamente reconhecida no Brasil, foi através da Lei 4.728, de 1965. A partir deste momento as três áreas foram evoluindo com a revolução industrial Daquela época.

Era de competência de o Banco Central legislar e fiscalizar a auditoria. Através dessa lei 6.385, de 1976, com a criação da CVM (Comissão de Valores Mobiliários). No entanto coube ao CFC (Conselho Federal de Contabilidade) expedir normas técnicas, portanto, estas normas não têm força de Lei. Recentemente a CVM implantou o rodizio de auditoria, que consiste na troca da empresa de auditoria a cada cinco anos, no máximo.

O procedimento da auditoria faz ao longo das últimas décadas uma ferramenta indispensável nas relações empresariais do modelo capitalista. A evolução no Brasil ficou caracterizada pelos documentos com mais clareza aos longos dos tempos. E passaram as regras a ter maior praticidade e maior objetividade.

Por este motivo, o mercado de auditoria no Brasil está relacionado com influências específicas entre as quais:

- a) a instalação de filiais e subsidiárias de firmas estrangeiras,
- b) necessidades de financiamentos de empresas brasileiras através de entidades internacionais;
- c) crescimento dos negócios;
- d) necessidade de capital de giro e investimentos fixos;
- e) descentralização e diversificação de atividades econômicas;
- f) evolução de mercado;
- g) criação de normas de auditoria para instituições financeiras pelo Banco Central do Brasil;
- h) promulgação da Lei das Sociedades Anônimas (Lei 6.404) em 1976.

Com isso, as normas determinaram que as companhias abertas fossem expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários, serão obrigatoriamente auditadas por auditores independentes registrados nas mesmas comissões.

Os auditores independentes, para exercerem suas atividades, utilizam informações e documentos que permitam o profundo conhecimento de diversas transações financeiras. Foram aprendendo e dominando as técnicas de auditoria e

utilizando-as em trabalhos solicitados pela própria administração da empresa. Este tipo de empresa percebe a possibilidade de diminuir um custo com auditoria externa, implantando um serviço de conferência e revisão interna dos trabalhos contábeis.

2 OBJETIVOS GERAIS

Demonstrar a importância da auditoria independente, como técnica da contabilidade na identificação da auditoria independente em relação às demonstrações contábeis, controle interno, na referência também de identificar os conceitos, a classificação, sobre tudo investigando as influências da auditoria nas empresas e o patrimônio.

2.1OBJETIVOS ESPECÍFICOS

É primordial na auditoria identificar na literatura e nas normas da profissão do auditor, no uso da auditoria independente, como elemento de convicção do fato observado. Assim, entendido a profissional área contábil.

- Demonstrar as técnicas, metodologia e utilização da auditoria;
- Descrever os métodos de controle interno;
- Elidir as práticas mais comuns na auditoria independente;
- Identificar os pontos mais específicos em geral da auditoria independente.

3 METODOLOGIA

Para a realização deste trabalho, foi desenvolvida uma pesquisa bibliográfica junto à leitura pertinente ao assunto em pauta. Evidentemente se buscará um diálogo científico com literatura secundária e, certamente encontrará no transcorrer da pesquisa com respaldo de livros artigos e etc.

Este trabalho aborda, de maneira estruturada, a auditoria independente na divulgação de informações, relacionadas aos usuários externos e internos na gestão de uma empresa. Para tais métodos de pesquisa, se utilizou basicamente da obtenção a partir de fontes bibliográficas.

A partir do desenvolvimento desta pesquisa, foi utilizada uma técnica de observação para análise descritiva da obra, também escolhidos e selecionados os dados mais importantes, considerando assim a obra que agrupe maior número de informações acerca do tema de **AUDITORIA INDEPENDENTE**, diante das Normas Brasileiras de Contabilidade, que regulamenta a profissão do auditor e a interpretação dessas normas pelos estudiosos da área.

O desenvolvimento da pesquisa leva para uma apreciação também do orientador, cuja grande experiência no assunto, nos ajuda a dar o direcionamento possível à temática do trabalho escolhido.

4 CONCEITUAÇÃO E OBJETIVOS DA AUDITORIA INDEPENDENTE

Dentre as diversas áreas de atuação do contador, a auditoria vem experimentando excepcional desenvolvimento que no plano prático, quer no plano teórico. A profissão do auditor data do século XVIII, onde alguns profissionais se autoneameavam contadores públicos, executando, porém um trabalho pouco mais aprofundado do que aquele efetuado pelos contadores comuns.

O trabalho de auditoria deve ser adequadamente planejado e quando executado por contabilistas assistentes, ou seja, pessoal com nível técnico, estes precisam ser convenientemente supervisionados pelo auditor responsável.

As disposições específicas prevalecem às práticas já consagradas pela profissão contábil, formalizadas ou não pelo seu organismo próprio.

Salvo as declarações expressa em contrário, constante do parecer, entende-se que o auditor considera uma adequação suficiente, para o entendimento dos usuários, as informações divulgadas nas demonstrações contábeis, tanto em termo de conteúdo quanto de forma.

Para atingir esse objetivo, o auditor independente necessita de planejar o seu trabalho, se avalia o sistema de controle interno relacionado com a parte contábil e oferecendo uma visão analítica das contas do ativo, passivo, da despesa e receita, estabelece a natureza de procedimentos da auditoria, que colhe evidências comprobatórias.

Dessa forma, a auditoria é uma conjunção de aperfeiçoamento para utilidade de confirmações fornecidas à contabilidade, que valorizam o seu próprio objetivo, na melhoria e imagem da empresa.

Durante todo esse tempo, obviamente, a auditoria sofreu várias adaptações ao ambiente social em que esteve inserida, que manteve seus objetivos básicos, acima definidos por LOPES DE SÁ.

Franco e Marra assim a definem:

A técnica contábil que, através de procedimentos específicos que lhe são peculiares, aplicados no exame de registros e documentos, inspeções, e na obtenção de informações e confirmações, relacionadas com controle do patrimônio de uma entidade – objetiva obter elementos de convicção que permitam julgar se os registros contábeis foram efetuados de acordo com os princípios de contabilidade geralmente aceitos e se as demonstrações

contábeis deles decorrentes refletem adequadamente a situação econômico-financeira do patrimônio, os resultados do período administrativo examinado e as demais situações nelas demonstrada.

Pode-se afirmar a partir das diversas definições de autores, resumindo o conceito de auditoria como sendo uma técnica contábil, com objetivação própria de emissão de uma opinião realizada nas demonstrações contábeis e controle interno da entidade examinada.

4.1 FINALIDADES DA AUDITORIA INDEPENDENTE DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

A auditoria tem por finalidade a emissão de um parecer, ou seja, uma opinião, pelo auditor independente, no âmbito de suas demonstrações contábeis, que traduza, em alguns aspectos relevantes, para cada situação do patrimônio da entidade. Aplica-se de acordo com os Princípios Fundamentais de Contabilidade, porém na aplicação de uma uniformidade em relação ao exercício anterior.

Por isso devem ser observadas as Normas Brasileiras de Contabilidade, editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade, neste caso, específica a legislação que rege o ramo de atividade da entidade auditada, se fosse o caso.

Conforme a Resolução do CFC nº 820/97, a auditoria das demonstrações contábeis, nada mais é uma adequação de princípios que estejam fundamentados á observância, que estão sujeitas a legislação pelo Conselho Monetário Nacional e pelo Banco Central.

Os Princípios Fundamentais de Contabilidade foram estabelecidos pelo Conselho Federal de Contabilidade, ressaltando através da Resolução nº 750/93. A Resolução CFC nº 774/94 aprova uma apêndice a Resolução CFC nº 750/93, estabelece os Princípios Fundamentais na auditoria das companhias abertas, devem ser observadas pelas as normas da Comissão de Valores Mobiliários, perante o exercício da entidade.

4.2 AUDITORIA INTERNA CONTÁBIL

Auditoria é uma verificação de princípios científicos na contabilidade, baseada na aplicação dos registros patrimoniais para observar-lhe a exatidão, embora sempre esteja no seu uso exclusivo do objeto, (SÁ, 1993, p.17).

A sua importância já era reconhecida pela civilização Suméria. Todavia acreditava-se que o termo de auditor, era evidenciado de acordo com o título de quem praticava essas técnicas.

Assim, o auditor interno utilizaria as mesmas técnicas do auditor externo para vencer fronteiras contábeis, fazendo surgir para demais controles internos, sejam contábeis, operacionais ou administrativos.

De tal maneira, o auditor interno trabalha para oferecer informações tecnicamente elaboradas, relativa as atividades para o cujo acompanhamento e supervisão ao administrador que não tenha condições e tempo para realizar.

As normas de auditoria interna são ditadas pelo Conselho Regional de Contabilidade de cada estado – ou seja, Normas da Profissão Contábil (1998), Resolução de nº 780/95 do CFC, 24 de março de 1995, NBC T 12, definir também que o auditor tem que ser contador registrado pelo CRC.

Os principais procedimentos para o auditor interno são os exames que permitem obter provas com uma segurança de tal forma, que lhe permita elaborar suas conclusões e recomendações.

Em seu trabalho, ele deve ter uma documentação que obtenha apontamentos e provas que lhe consubstanciem o trabalho do auditor independente, como:

- a) fraudes e erros;
- b) planejamentos;
- c) aplicação dos procedimentos de Auditoria Interna;
- d) amostragem estatística;
- e) processamentos eletrônicos de Dados – PED;
- f) normas relativas ao Relatório do Auditor Interno.

No ano de 1977 surgiu em Brasília a ordem dos Auditores Independentes do Brasil, que em 1978 já era a instituição que congregava os maiores números de auditores do País. (SÁ, 1993, p.19)

O autor coloca que pode ter várias fontes oficiais e extraoficiais, que verificam as normas para o trabalho dos auditores: tais instruções de doutrina. Teoricamente

no conhecimento da contabilidade, e outra normatização da auditoria contábil é feita sob os interesses de múltiplos poderes (Público, Oligárquico ou Privado).

Nesse espaço, a auditoria mostra sua importância. Valendo-se de normas e padrões de natureza técnica e ética claramente determinada, a auditoria torna-se elemento fundamental no sistema de informações. É preciso dirimir um mal-entendido de uma vez por todas. A auditoria não está para substituir a função da administração da empresa. Portanto, não deve prosperar o raciocínio de que se há uma estrutura administrativa forte não necessária o trabalho do auditor, a empresa tem auditor porque sua estrutura é fraca. (CREPALDI, 2002, p. 21).

Segundo Sá (1993, p. 22), a tendência representa uma evolução relativa que primitivamente se atribuía a auditoria e que se limitava ao campo de simples verificação; o conceito hoje é dinâmico e prosseguem em evolução atribuindo-se a auditoria outras importantes funções, abrangendo todo o organismo da empresa e da sua administração.

Na representativa de Attie (1998, p. 37), o processo inicial da auditoria consiste na identificação do volume de trabalho a ser realizados em razão dos procedimentos de auditoria a serem aplicados para a determinação dos honorários a serem propostos.

O autor cita para alguns aspectos de execução do trabalho do auditor, com base nos dados e informações fornecidas pela empresa, por ocasião de visitas dos auditores, que buscam de fato a veracidade na sua profissão.

4.3 AUDITORIA EXTERNA CONTÁBIL

Franco e Marra (2001, p.218), diz que, “a auditoria externa é aquela realizada por profissional liberal, portanto, auditor independente, sem vínculo de emprego com a entidade auditada e que poderia ser contratado para auditoria eventual”.

Diante dos fatos, o auditor não sendo funcionário da empresa, pode possuir um maior grau de independência para excursão apenas da auditoria contábil. O auditor externo tem em seu principal trabalho o objetivo de emitir a opinião do seu parecer sobre todas as demonstrações contábeis, no sentido que elas estejam na reflexão posicional patrimonial e financeira, então, o resultado poderá ser examinado as origens e aplicações de recursos da empresa.

Para a auditoria ser eficaz e merecer confiança precisam ser exercida por alguém que seja apta independentemente das pessoas cujo trabalho está sob o exame, de forma que não venha interferir na posição dessas pessoas, que a ponto possam influenciar suas próprias certezas de procedimentos ou conclusões, por qualquer forma, afetados.

Uma empresa de auditores independentes externo é uma organização inteiramente independente da empresa.

Sendo, uma organização de profissionais liberais, ela reserva o direito de dirigir e controlar seus próprios empregados, sem a interferência das empresas, e seus clientes.

Se o auditor externo não executar seus exames com coerência profissional, poderá causar transtornos a terceiros. Por isso, deve salientar que há uma diferença entre auditor interno, auditor externo, por mero grau.

Ambos trabalham no intuito de agrupar a fim de melhorar a confiança nas informações contábil devida a relativa independência de suas posições, cada grupo tende servir a um diferente tipo de interesse, a influência ou persuasão da administração da empresa.

Basicamente, somente em 1965, pela Lei nº 4.728 disciplinou o mercado de capitais e estabeleceu medidas para seu desenvolvimento, foi mencionada pela primeira vez na legislação brasileira a expressão "auditores independentes". Posteriormente o Banco Central do Brasil - BCB - estabeleceu uma série de regulamentos, tornando obrigatória a auditoria externa ou independente em quase todas as entidades integrantes do Sistema Financeiro Nacional - SFN e companhias abertas.

As mudanças mais marcantes estão nos conceitos e tipos de trabalho efetuados pelos auditores externos. Almeida (1996) cita a Instrução nº 38 de 13 de Setembro de 1984 que dispõe estas mudanças e as obrigações acessórias dos auditores independentes ou externos:

Hipótese de impedimento de realizar a auditoria: Principalmente a relacionada com a independência do auditor em relação à companhia a ser auditado vínculo conjugal vínculo de parentesco, vínculo como sócio, vínculo como administrador ou qualquer outra situação de conflito de interesses.

Deveres e responsabilidades do auditor independente: Aplicar-se a verificar a observância pela companhia dos limites das emissões de seus valores mobiliários, atentarem para a existência de garantias no caso de emissões de debêntures.

A auditoria externa tem a finalidade de trabalhar com ferramenta que auxilia na gestão empresarial, assegurando controles internos seja habitualmente favorável e que os dados contábeis mereçam adaptabilidade de confiança, facilitando que ele assuma autogestão das transformações.

4.4 PARECERES DE AUDITORIA

Os pareceres de auditoria podem ser realizados por dois ou três parágrafos, sendo que dois quando o parecer é limpo, isto é, não existe nenhuma ressalva ou controvérsia e dos três, quando ocorrem situações especiais.

Em relação, o parecer apresenta para auditor sua opinião a respeito das demonstrações contábeis que traduzem ou não, termos de conteúdos e formas, a respeito da situação do patrimônio da entidade e sua definição de variações durante o período auditado.

Desse modo, o parecer do auditor tem estar inadequado, ainda que seja traduzida a visão de um profissional perito em matéria contábil. Mais isso não exclui o seu dever de o auditor efetuar sugestões, para aprimoramento do sistema contábil.

O parecer do auditor independente tem por definições os próprios objetivos da auditoria perante as demonstrações contábeis que não representa, portanto, uma garantia de viabilidade favorável futura da entidade ou, seja, algum tipo de atestado de eficácia da administração na gestão dos negócios.

Mediante, ao parecer da auditoria, pode ser um documento o qual o auditor expressa sua opinião de forma clara e concisa, sobre as demonstrações contábeis, possa adequadamente, ou não, a serem todos aspectos relevantes.

Para os elementos básicos do parecer dos auditores independentes, visa de três parágrafos como podemos ver:

- a) parágrafo referente à identificação das demonstrações contábeis e a definições de responsabilidade da administração dos auditores;
- b) parágrafo referente à extensão dos trabalhos;
- c) parágrafo referente à opinião sobre as demonstrações contábeis.

- d) por outro lado, nas demonstrações contábeis, o parecer do auditor baseia-se representando a entidade, em alguns aspectos relevantes:
- e) argumenta a posição patrimonial e financeira;
- f) o resultado das operações para os períodos que a corresponde;
- g) as origens de recursos para o período.

Existem dois tipos de pareceres que são mais favoráveis na aceitação dentro de uma empresa:

O parecer com ressalva, quando concluir que os efeitos seriam de emissão de qualquer discordância na extensão de um trabalho não realizado com eficácia, que obtenha o parecer adverso de opinião do auditor.

O parecer com abstenção, expressa a opinião quanto a limitação sugestiva de seus exames que impedem que o auditor expresse sobre comprovação suficiente para fundamentá-la.

4.5 A IMPORTÂNCIA DA AUDITORIA INDEPENDENTE

A importância da auditoria na ênfase de divulgação nas informações contábeis é tratada como uma teoria contábil, que está diretamente associado aos usuários das demonstrações contábeis.

Segundo alguns autores, a quantidade de informações a serem fornecidas depende do grau de necessidade desses usuários. De certa maneira generalizada, os diversos organismos que se faz a regulamentação contábil, consideram um conjunto mínimo de informações necessárias para seu usuário independente de suas necessidades.

As informações contábeis representam uma das formas de comunicação das entidades com a sociedade, como prestação de contas, contidas nos relatórios contábeis, que são úteis, para oportunas e compreensíveis.

Esses tipos de informações estão em conjunção à divulgação financeira, oferecendo utilidade à tomada de decisões racionais de investimentos, em concessões de crédito, por credores atuais e futuros, bem como outros usuários.

Sem dúvida, a informação contábil na auditoria é muito importante na determinação da qualidade, quantidade e diversidade, a serem fornecidas pela contabilidade.

“Por exemplo, os acionistas e outros grupos de investidores, sendo apropriado para o foco a ser adotado pela contabilidade, então a divulgação é feita na publicação das informações financeira que pode ser definido como uma apresentação de enfoque atribuído principalmente em país com participação forte do mercado de capitais como o Estados Unidos e outros países”.

Em referência ao exemplo anterior, os investidores têm necessidades de informações que está diretamente relacionado às decisões de usuários que deveriam ser fornecidas sobre o desempenho das empresas para que suas decisões sejam baseadas em dados fidedignos.

4.6 A DIVULGAÇÃO DE INFORMAÇÕES NAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBIL

De natureza econômica e financeira, as informações apresentam os principais relatórios contábeis, incluindo notas explicativas de fato. Esse sentido é mais amplo a divulgação que abrange outras informações contábeis, como exemplo de relatórios suplementares e complementares. Cada informação em relação a divulgações depende, em partes, do leitor que recebe adotar um conhecimento razoável de negócios e atividades econômicas que estão dispostos a estudar a informação com diligencia razoável.

As informações apresentam-se em duas formas:

Dados Quantitativos

Informações Financeiras

Informações não quantitativas, que se verifica a relevância da informação associando-se a qualidade e quantidade de informações nas demonstrações contábil na auditoria independente.

4.7 O PAPEL DA AUDITORIA

“Expressar uma opinião sobre se as demonstrações contábeis foram preparadas em todos os aspectos relevantes, pois, com uma estrutura conceitual identificada para relatórios contábeis”. Muitos discutem sobre o papel da auditoria, em seu campo de atuação com responsabilidades, limites e outros.

Dessa forma, o auditor deve conduzir seus trabalhos com as normas internacionais ou locais de auditoria, com as regulamentações atuais. Essas normas contêm os princípios básicos e procedentes essencial, em conjunto com respectivas através de diretrizes.

Embora, a responsabilidade é a de preparar e apresentar as demonstrações contábeis que cabe a administração da empresa, não o isenta de suas responsabilidades. Para uma contribuição da auditoria independente na melhoria da qualidade das informações financeiras.

A função da auditoria independente é muito importante ao mercado de capitais e a todos os usuários das demonstrações contábeis auditadas para suportar determinadas transações e decisões, na quantidade prestada. Pois nesse meio existem, conflitos de interesse, consequência, afastamento, tudo isso acontece na situação auditada, com auditoria independente.

Diversos fatores têm afetado as informações dos usuários nos últimos anos, deixam a desejar no avanço da tecnologia de informação. Isso faz com que as mudanças de estrutura façam ser constante, na concentração em várias empresas, que ocorre no fluxo de capital, diante da complexidade dos negócios aos usuários das informações que necessitam de asserção de forma contínua para minimizar os riscos de controle, ao valor para tomada de decisões.

4.8 RISCOS DA AUDITORIA

A auditoria pode ser realizada por meios de processo e amostragem, por isso, os auditores escolhem áreas a serem examinadas, por este fato, acredita-se possuir a maior relevância para o seu propósito final, portanto as evidências são todas possíveis.

O risco de auditoria pode ser definido como possibilidade de auditor, por desconhecimento, deixa de modificar sua opinião sobre as demonstrações

financeiras na materialidade incorretas pelo efeito de erros ou irregularidades existentes, mas não detectam pelo exame. Nos casos específicos da auditoria interna.

Avaliação de amplitude em controle de negócios que alcançam os objetivos de controle de risco;

Determinação do risco, quando não é favorável ou apenas sendo parcialmente desejado;

Planejamento de um conjunto por teste de observância ou substantivas com dupla de finalização.

Com base nisso, percebe-se que os elementos básicos do controle interno, são de prevenção e a detecção, se durante a análise do risco ficar verificado num objetivo, é fundamental determinar qualquer impacto desses erros ou irregularidades de potenciais que poderiam causar nos balanços das operações de negócios.

4.9 AMPLITUDES DOS TESTES DE AUDITORIA

Considerando os ensinamentos de Almeida (2003), na fase inicial para as técnicas de auditorias, surgem muitas dúvidas, principalmente relacionadas com amplitude dos testes. A principal delas é o auditor para determinar todos os lançamentos contábeis.

Em primeiro lugar, o auditor deve se preocupar com os erros e riscos individual ou cumulativamente, que seja significativo em relação às operações.

Em segundo lugar, a empresa já deve estar em conjunto com os tipos de procedimentos internos para evitar a ocorrência de erros graves.

Terceiro lugar, o risco de teste deve possuir um bom sistema de controle.

O auditor utiliza o sistema de controle interno da empresa para determinar a amplitude dos testes de auditoria.

Sá (2002), alerta a preocupação da auditoria aos testes e provas não devem comprometer a segurança dos exames, quando há intenção de fraude que esta poderá nós acontecer nos variados setores empresariais.

Estes testes abordam agora, uma preocupação de demonstrar a caracterização de cada um deles, vendo como oportunidade de empregá-los nas atividades de auditoria.

Testes de observância – (Relevância em procedimentos): São aqueles agregados pelo auditor, a fim de relacionar os procedimentos internos determinados pela própria empresa que estão sendo cumpridos pelos mesmos colaboradores.

Destina-se a procedimentos de controle da empresa, e não necessariamente em relação a registros de operações corretas.

Este tipo de teste é geralmente usado para aplicação em auditoria operacional, onde o auditor tem respeito por seus colaboradores.

Porém, o objetivo desse tipo de teste está contido nos procedimentos de seguranças, na excursão e determinação pela organização.

Testes de substantivos – Este tipo de teste é imprevisível, por isso é fundamental ressaltar que sua importância seja considerada através de aplicação correta desde que auditor obtenha evidência de fatores sobre os saldos, ou transações pela empresa. Por outro motivo, pode-se dizer que o auditor constata uma fidedignidade diante das transações e registros contábeis.

5 NORMAS FUNDAMENTAIS DE AUDITORIA

Como afirma Crepaldi (2007, p.159) normas de auditoria podem ser conceituadas da seguinte forma:

Por normas de auditorias são entendidas as regras estabelecidas pelo órgão regulares da profissão contábil, em todos os países, com o objetivo de regulamentar o exercício da função do auditor, estabelecendo orientação e diretrizes a serem seguidas por esses profissionais no exercício de suas funções. Elas estabelecem conceitos básicos sobre exigências em relação à pessoa auditor, à execução de seu trabalho e ao parecer que deverá por ele emitido.

As normas de auditoria servem de norte aos auditores na realização de seus exames e também na elaboração do relatório. Foram estabelecidas com a finalidade de orientar as atividades a serem desenvolvidas, bem como propiciar a aplicação sistemática e metodológica de suas ações.

As normas de auditorias determinam a estrutura a ser seguida pelo auditor na realização dos exames necessários a execução da qualidade dos trabalhos e para ao final redigir o relatório, servindo também para medir a qualidade dos objetivos de auditoria e dos atos destinados a atingir esses objetivos.

As normas de auditoria são requisitos indispensáveis no desempenho das atividades do auditor, as normas usuais de auditoria, aprovado pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC).

O conteúdo das normas não esgota todo o assunto, nelas não se determina com exatidão tudo o que deve uma unidade de auditoria fazer para atender a exigência de planejamento adequado ao trabalho, nem há regras quanto a quantidade de evidência exigida para se confirmar um fato achado.

Dessa forma as unidades de auditoria desenvolvem práticas e procedimentos complementares para assegurar a uniformidade e a qualidade do seu trabalho.

5.1 NORMAS RELATIVAS À PESSOA DO AUDITOR

5.1.1 Independência

Para o auditor realizar o exercício em suas atividades, ele deve manter em mente a opinião bem conceitual, além-representações a atitude de independência

que assegure a importância de julgamento em face de planejar, executar, e emitir seu parecer, como o aspecto relacionado em sua atividade profissional. (PETER; MACHADO, 2008).

5.1.2 Soberania

Nessa esfera, o auditor ressalta sobre como pode possuir autonomia de julgamento profissional, destacando - se critérios nos planejamentos diante de seu exame, que justificam em procedimentos técnicos e testes de auditoria, para definição de referenciais na elaboração de relatórios e pareceres.

5.1.3 Objetividade

O auditor pode destacar-se como, através de fatos e evidências que estejam e permitam na esfera de realização razoável realidade ou veracidade de fato, em certas documentações de qualquer situação de exames, questionando a opinião em bases consistentes.

5.1.4 Conhecimento Técnico e Capacidade Profissional

O auditor contém um conjunto de conhecimentos e técnicas, que exprime as tarefas para execução em face de procedimentos de técnicas contábeis, se adequando ao objetivo da auditoria.

5.1.5 Conhecimento Técnico

O auditor na sua magnitude, necessita ter e possuir bastante experiência em conhecimento de técnicas em diversas esferas relacionadas a atividades auditadas, que permitam comprovar a legalidade e legitimidade dos atos de eficiência, eficácia no objetivo das organizações sob o exame.

5.1.6 Capacidade Profissional

O auditor com seu conhecimento técnico têm a função, definição, e finalidade em colocar prática todos referencial de contribuição e amadurecimento perante o julgamento profissional, na possibilidade entre discernimento pela situação geral e particular.

5.1.7 Atualização dos Conhecimentos Técnicos

O auditor ressalta nesse item que na sua esfera deve manter a capacidade em conhecimento técnico, fazendo que a norma seja favorável em abrangência aos procedimentos conceituais e técnicas aplicáveis á auditoria.

5.1.8 Cautela e Zelo Profissional

Em vista disso, o auditor deve manter a sua capacitação em varias atuação, que se refere a sua atitude prudente. Portanto, o auditor estabelece uma posição na intenção de seus exames, e como aplicar o método apropriado á natureza e complexidade de todos os exames.

5.1.9 Zelo Profissional

O auditor atua em diversas habilidades, com ressalva no desempenho de precaução e mediação que poderá realizar a possível investigação para o descobrimento fraudes e margem de erros.

5.1.10 Comportamento Ético

O trabalho do auditor independente tem dois sustentáculos fundamentais: a confiabilidade e a independência. O auditor independente não pode divulgar fatos e conhecimentos obtidos nem usa-lós em seu benefício próprio ou de terceiros. Não deve expressar sua opinião sobre as demonstrações contábeis quando tiver alguma relação com a companhia auditada. O auditor será culpado em ato de descrédito,

quando omitir algo propositalmente ou por negligência, ou quando emitir a sua opinião sem ter as evidências suficientes para tal ocasião.

A ética faz parte do código profissional de todas as profissões, no entanto ela adquire contorno especial no caso dos auditores independentes, pois o seu parecer baliza as ações de muitos interessados na empresa auditada: acionista, empregados, fornecedores, clientes e credores etc.

As atividades dos auditores independentes estão regidas pelas Normas Brasileiras de Contabilidade NBC 11 – Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis, aprovada pela Resolução nº 820/97, e a profissão do auditor independente está regulamentada pelas Normas Brasileiras de Contabilidade (CFC). Também o Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (IBRACON), a Comissão de Valores Mobiliários (CVM) e o Banco Central do Brasil (BACEN) são que fundamenta as normas de procedimento dos auditores independentes.

Em fim, o certificado de auditoria será emitido quando o auditor for verificar e certificar as contas dos responsáveis pela aplicação, para utilização ou de guarda de bens e valores públicos que pode ser aquele que causa a perda, fazendo a subtração de valores, bens e materiais de propriedade ou responsabilidade da união.

Esclarecendo a definição do certificado, o auditor deverá de todo cuidado e prudência no momento que emitirá o resultado dos seus exames. Em determinados pontos da auditoria, está relacionado com algum achado, falhas, com omissões e impropriedades encontradas, que podem significar, ao mesmo tempo, situações simplesmente inadequadas (quando caberá a emissão de certificado restritivo) ou até mesmo irregulares.

Tudo dependerá apurado do exame de todas as circunstâncias envolvidas na situação em julgamento, quando o auditor terá que avaliar em conjunto fatores tais como: Frequência da incidência ou da relevância, reincidência do achado, descumprindo a recomendação de auditoria anterior; evidência da intenção, ou não efetivo, e outros fatores que possam contribuir para a adequação, definindo do tipo de certificado a ser emitido.

Os tipos de Certificado por Castro (2008, p. 210), são:

O Certificado de Regularidade quando órgão ou unidade de controle interno formar a opinião de que na gestão dos recursos públicos foram, adequadamente, observados os princípios da legalidade, legitimidade e economicidade; o certificado de regularidade com Ressalva quando o órgão ou unidade de controle interno constatar falhas, omissão ou impropriedades

de natureza formal no cumprimento das normas e diretrizes governamentais, quanto à legalidade, legitimidade e economicidade e que, pela sua irrelevância ou imaterialidade, não caracterizem irregularidade da gestão dos agentes responsáveis; e por fim o certificado de observância da aplicação dos princípios de legalidade, legitimidade e economicidade, constatando a existência de desfalque, alcance, desvio de bens ou outra irregularidade de que resulte prejuízo quantificável, para substancialmente, as demonstrações financeiras e a respectivas gestões dos agentes responsáveis, no período ou exercício examinado.

5.2 NORMAS RELATIVAS AO RELATÓRIO DE AUDITORIA

Para cada auditoria realizada, o auditor deverá elaborar relatórios que retificará os resultados do exame efetuado, de acordo com a forma ou tipo de auditoria.

Destas informações que proporciona a abordagem dentro da auditoria, quanto aos atos de gestão, fatos ou situação serão observados, que permitem reunir segundo Peter e Machado (2008), principalmente os seguintes atributos de qualidade:

Concisão – Define-se da apresentação de uma idéia com clareza de decisão;

Objetividade – Na verdade é a expressão favorável de um pensamento exato;

Convicção - relatar de tal modo que as evidências conduzam a qualquer

Pessoa prudente às mesmas conclusões a que chegou o auditor;

Clareza – Na mais é adequação da terminologia das palavras, visando seu comportamento, compreensão da mensagem;

Integridade – Podemos dizer que é a totalidade das informações de forma mais exata e imparcial, na comunicação de todos fatos observados, sem nenhuma omissão, que propicia uma visão completa.

Coerência - assegurar-se de que os resultados da auditoria correspondam aos objetivos determinados;

Oportunidade – Portanto, é transmitida em forma de informação tempestivas em favor aos assuntos abordados possam ser objeto de oportuna providência;

Apresentação - o auditor deve cuidar para que os assuntos sejam apresentados numa sequência lógica;

Conclusivo - o relatório deve permitir a formação de opinião sobre as atividades realizadas;

Os relatórios de auditoria devem seguir os padrões usualmente adotados em qualquer tipo de auditoria, admitindo-se, em determinadas circunstâncias, as adaptações necessárias através das quais o Auditor possa se expressar avaliação dos resultados dos trabalhos;

Na emissão dos relatórios de auditorias realizadas com base no processo de Tomada e Prestação de Contas;

Identificar o número do processo, período examinado e a unidade gestora ou entidade supervisionada;

Indicar as normas que instruem o processo de Tomada ou Prestação de Contas;

Identificar o local em que foi realizado o trabalho de auditoria.

Definir o objetivo da auditoria e identificar as demonstrações financeiras no caso de auditoria contábil;

Declarar que o exame foi efetuado por amostragem, na extensão julgada necessária e de acordo com as normas de auditoria aplicáveis;

Comentar sobre a extensão dos trabalhos;

Comentar sobre os controles internos, evidenciando, se for o caso, as deficiências e ineficácias dos sistemas.

Quando o auditor não puder opinar, conclusivamente, sobre o estado das contas, em virtude de a entidade auditada não ter apresentado ou não possuir registros contábeis e demonstrações financeiras compatíveis ou em razão da ocorrência, determina-se que será emitido circunstancialmente em relatórios, esclarecendo em objetividade nas razões impeditivas.

5.3 EVIDÊNCIA EM AUDITORIA

O termo de evidência, é a qualidade ou tempo de carácter do que é evidente, no latim, origina-se evidência, ou seja, significa tornar evidente, comprovar, demonstrar.

Em auditoria, evidência passa ser a informação que sustenta relatórios que comprovem conclusões ou opiniões do auditor. Tem o poder de fato em se comunicar os observados durante a execução do trabalho de auditoria. De nada adianta o auditor detectar falhas nos controles internos, e não ressaltando com convicção e provas contundentes.

Pois, tratando-se de auditoria das demonstrações e financeiras o auditor só poderá se expressar sobre sua adequação á normas e princípios de contabilidade caso após acercar-se de fatos que podem evidenciar a clareza de que está referida nas demonstrações e passem a refletir situação econômica financeira e patrimonial do ente auditado.

Neste caso, a temática da evidenciação revela dados que em auditoria é bastante importante para o suporte da opinião, seguindo uma regra de conceito de evidência de auditoria como informação que sustentaria todos os relatórios, conclusões do auditor, que caracteriza pela idoneidade, da relevância e sazonalidade. O processo da existência e sua extensão da evidência na auditoria se tratam nas condições da opinião ou relatórios do auditor, de maneira em partes mais importantes, no sentido de persuasão particular, determinando um tema na auditoria independente.

A evidência refere-se aos fatos ligados pelos auditores e que auxiliam esses profissionais na formação de conclusão e adequação da estrutura de controle do auditor, e em último caso para análise, sobre adequação das principais condições dos recursos, que sejam auditados da entidade.

5.4 O REGISTRO COMO AUDITOR INDEPENDENTE

Cabe esclarecer inicialmente, segundo a instrução Comissão de Valores Mobiliários nº216, de 29 de Junho de 1994, que constitui as instruções da CVM nº275/98 em uma nova categoria profissional e, com a finalidade de auditor independente alcançar o registro de sua atividade profissional.

A nova Instrução mantém as duas formas de registro já existentes, quais seja: Auditor Independente – Pessoa Física, conferido ao contador legalmente habilitado, que satisfaça às exigências estabelecidas que introduza o Auditor Independente – Pessoa Jurídica, conferido à sociedade integrada exclusivamente por contadores e cadastrada em Conselho Regional de Contabilidade, que satisfaça às exigências estabelecidas na contabilidade. Para que o sócio ou qualquer outra pessoa que tenha vínculo de emprego com a sociedade de auditoria possa emitir e assinar pareceres e relatórios em nome da sociedade, torna-se obrigatório estar cadastrado como responsável técnico junto à Comissão de Valores Mobiliários.

Para obter o registro como auditor independente precisa - se que o interessado deve comprovar haver exercido a atividade por cinco anos, consecutiva ou não, a partir da data do seu efetivo registro na categoria de contador. Caso o auditor independente não tenha nenhum problema de sentença judicial.

5.5 NOTAS EXPLICATIVAS NA AUDITORIA INDEPENDENTE

Ref.: Instrução CVM nº 308, de 14 de maio de 1999, que dispõe sobre o registro e o exercício da atividade de Auditoria independente no âmbito do mercado de valores mobiliários, definem os deveres e as responsabilidades dos administradores das entidades auditadas no relacionamento com os auditores independentes, e revogam as Instruções CVM nº 216, de 29 de junho de 1994, e 275, de 12 de março de 1998.

A Lei nº 6.385, 07 de dezembro de 1976, que disciplina o mercado de valores mobiliários e criou a Comissão de Valores Mobiliários, determina no art. 26 que somente empresas de auditoria contábil ou auditores contábeis independentes registrados na Comissão de Valores Mobiliários poderão auditar as demonstrações contábeis de companhias abertas e de instituições, sociedades ou empresas que integram o sistema de distribuição e intermediação de valores mobiliários.

Exercendo a competência que lhe foi conferida na lei, a Comissão de Valores Mobiliários expediu inicialmente, em 24 de outubro de 1978, a Instrução CVM nº 04, instruindo as primeiras normas para o registro de auditores independentes e definindo as condições em que poderiam ensejar a recusa, a suspensão ou o cancelamento.

É importante ressaltar que, passados vinte anos e tendo sido introduzidas diversas alterações normativas, os fundamentos que nortearam o posicionamento inicial da Comissão de Valorem Mobiliários continuam válidos e atualizados. São eles:

A importância de um sistema de auditoria independente como suporte indispensável ao órgão regulador;

A figura do auditor independente como elemento imprescindível para a credibilidade do mercado e como instrumento de inestimável valor na proteção dos investidores, na medida em que a sua função é zelar pela fidedignidade e confiabilidade das demonstrações contábeis da entidade auditada;

A exatidão e a clareza das demonstrações contábeis, inclusive a divulgação em notas explicativas de informações indispensáveis à visualização da situação patrimonial e financeira e dos resultados da entidade auditada, dependem de um sistema de auditoria eficaz e, fundamentalmente, da tomada de consciência do auditor quanto ao seu verdadeiro papel dentro deste contexto; e

A necessidade de que o mercado disponha de auditores independentes altamente capacitados e que, ao mesmo tempo, desfrutem de um elevado grau de independência no exercício da sua atividade.

A reformulação tornou-se imperativa em face de recentes fatos, amplamente divulgados, que levaram a sociedade, de um modo geral, a questionar a capacidade dos auditores independentes em atender aos fundamentos anteriormente referidos, pondo em dúvida a validade do sistema obrigatório de auditoria. Considerando que a confiabilidade do mercado em relação à competência e à independência dos auditores independentes é um requisito fundamental a ser mantido, a CVM entendeu que deveria revisar as suas normas e instituir novos mecanismos que visassem à manutenção daqueles atributos.

Em suma, com a reformulação, a CMV tem por objetivo dotar este mercado de auditores que possuam elevada qualificação técnica e, ao mesmo tempo, os atributos de competência, ética e independência que são requeridos desses profissionais.

5.6 CONTROLE INTERNO

A norma de auditoria contábil também está presente na avaliação de controle interno de uma empresa auditada com intuito de esclarecer a natureza, o tempo e a aprovação dos procedimentos de auditoria.

Conforme Almeida (1996), o auditor pode executar os seguintes passos em sua atuação no controle interno;

- a) levantamento do Sistema Interno;
- b) verificação Seguinte na Prática;
- c) possibilidade que o sistema revela erros ou fraudes;
- d) determinação de data, Volume dos Procedimentos de Auditoria.

O controle interno é responsável pelo estabelecimento do sistema interno da empresa, pois verifica se caso estiver sendo seguido pelos funcionários, deve ser sugerido modificações no sentido de adaptação as novas circunstâncias, em razões para definirem as atribuições possíveis.

Numa administração de uma empresa existirão muitas fontes de tomada de decisões, devido à consulta ou apoio de informações da empresa.

Dentre outras, pode haver o “*Controle*”, que aperfeiçoam para um resultado global. Pode ser um órgão de gestão empresarial que defini as informações de processo decisório, colaborando com gestores na busca da eficácia gerencial.

O controle tem uma função bastante estratégica empresarial de negócios, alimentando os profissionais da área contábil, informatização com organização de análises sugestivas.

Também, o controle participa de todas as principais reuniões, projetos, eventos, e lançamentos da empresa para que reúna dados e informações para seu conhecimento em todos os aspectos.

Tendo em vista, acima, o auditor terá a perspicácia de determinar as fazes de implicações, as quais os procedimentos controle interno possam a serem construtivos na sua obtenção, tudo isso, para o conhecimento das referências do objeto da auditoria, na qualidade de amplitude que as merecem.

Os objetivos básicos alcançados pelo controle interno são quatro fazes.

Ativo;

Obtenção de Informação;

Eficiência operacional;

Políticas estabelecidas pela direção.

Para IBRACON (2007), controle interno compreende o plano de organização e todos os métodos e medidas coordenadas, aplicados em uma empresa, a fim de proteger seus bens, conferir a exatidão e a fidelidade de seus dados contábeis, promoverem a eficiência operacional e estimular a obediência às normas estabelecidas.

A resolução nº 321/72, do Conselho Federal de Contabilidade, dispõe o seguinte:

Sistema Contábil e Controle Interno: O controle interno compreende o plano de organização e o conjunto coordenado dos métodos e medidas, adotados pela empresa, para proteger seu patrimônio, verificar a exatidão e o grau de confiança de seus dados contábeis, bem como promover a eficiência operacional.

O auditor deve fazer o levantamento do sistema contábil para que o controle interno seja favorável ao grau de segurança. O sistema contábil e o controle interno são de plena responsabilidade da auditoria e empresa.

5.7 DEFINIÇÕES CONTROLE INTERNO

Se descrevesse a definição de controle interno, constante das Normas Brasileiras para o Exercício da Auditoria independente, diria.

Controles internos devem ser entendidos como qualquer ação tomada pela administração (assim compreendida tanto a Alta Administração como os níveis gerenciais apropriados) para aumentar a probabilidade de que os objetivos e metas estabelecida sejam atingidos. Essas ações têm a finalidade de conferir precisão e confiabilidade aos dados contábeis, promover a eficiência operacional e encorajar a aderência às políticas administrativas prescritas.

Esta definição como pode notar, reconhece que um sistema de controle interno se estende além dos assuntos que se relacionam diretamente com as funções da contabilidade e dos departamentos financeiros. Mas isso é técnico demais, dito assim torna impossível para leigos compreender o trabalho desenvolvido por um auditor interno.

5.8 O PROCESSO DE CONTROLE INTERNO NA AUDITORIA INDEPENDENTE

A gestão empresarial vê hoje a competitividade no mercado da auditoria independente que passou a ser uma atenção especial dentro das organizações para o processo de gestão, na busca em continuidade para se adaptar a realidade que se consolida dentro de um âmbito geral, é através do gerenciamento dos processos que é feita a identificação dinâmica do mercado e com as necessidades de seus clientes.

Para isso, faz-se com que as informações sejam inovadoras para influenciar todas as decisões diferenciadas na auditoria independente. A gestão hoje envolve um conjunto de processo relacionado ao patrimônio, entre outros recursos da

organização, possibilitando o planejamento adequado e a administração dos mesmos.

Por esta causa, o dinamismo é o principal perante a complexidade que exigirem uma estrutura tempestiva de controle interno, para um acompanhamento eficaz na movimentação do capital da empresa. Isso reflete principalmente na atuação do gestor que poderia ter um desenvolvimento de um sistema de controle interno, definido pelo auditor interno ou externo.

Sendo assim, uma decisão estratégica, passa a ter determinação do sistema de controle interno da empresa, exige uma análise em relação aos seus custos.

Porém, pensa exclusivamente nos custos, quando se fala em controle e auditoria, levado a muitas organizações.

Apesar da dificuldade os benefícios em relação a mensuração do patrimônio, compreende uma importante redução de isolamento de custos e sim uma implantação de sistema a ser dotado.

Segundo Campiglia e Campligia (1993, p.11), o controle de gestão deve ser entendido como um conjunto de informações e ações cujo objetivo é manter o curso das operações dentro de um rumo desejado. Os desvios de rumo, quando ocorrem, precisam ser:

- Rapidamente detectados;
- Medidos;
- Investigados pela causa;
- Corrigidos para identificação de ações eficientes.

5.9 AVALIAÇÕES DOS CONTROLES INTERNOS

O auditor independente deve efetuar um adequado exame com vistas a avaliação da capacidade e efetividade do sistema de controle interno-contábil administrativo e operacional - das unidades da administração direta e entidades supervisionadas. Crepaldi (2007), explica como essa avaliação deve ser feita:

Existência de um plano de organização com uma adequada distribuição de responsabilidades;

Regime de autorização e de registros capazes de assegurar um controle contábil sobre os investimentos, financiamentos e sistemas de resultados da empresa custos e receitas, ou de metas das instituições orçamentos;

Zelo do elemento humano no desempenho das funções a ele atribuídas;

“Qualidade e responsabilidade do pessoal, em nível adequado.”

Determinar os erros ou irregularidades que poderiam acontecer;

Verificar se o sistema atual de controles detectaria de imediato esses erros ou irregularidades;

Analisar as fraquezas ou falta de controle, que possibilitam a existência de erros ou irregularidades, a fim de determinar natureza, data e extensão dos procedimentos de auditoria;

A avaliação de controles internos é o meio pelo qual adequação e efetividade são analisadas, visando garantir a continuidade de todos os negócios da instituição. Esse mecanismo deve ser sempre repetido como incentivo a constantes melhorias, certificando-se que cada uma de suas etapas seja devidamente documentada.

A avaliação de controles internos permite determinar:

A eficiência dos controles internos;

A exposição aos riscos;

A qualidade dos planos de ação para corrigir aspectos falhos e/ou vulneráveis;

A probabilidade de se alcançar as metas do negócio.

Entende-se que a avaliação dos controles internos deve ser também considerada uma técnica que adiciona valor às atividades da auditoria interna – esta, por sua vez, deve incluir em seu trabalho o exame e a verificação de evolução dos efeitos do Sistema de Controles Internos (SCI), para que sirvam de subsídios à elaboração do relatório semestral de controles internos, conforme prevê o artigo 3º da Resolução 2.554/1998, bem como à avaliação das atividades dos gestores.

5.10 O CONTROLE E A AUDITORIA

A existência de controles internos na auditoria independente propicia às empresas proteção menos onerosa e mais eficaz. Com base nos Sistema de Controle Interno (SCI) implantados nas empresas, é que a auditoria determina a extensão de seu exame e os procedimentos a serem aplicados, os quais, inclusive, devem prever investigações mais detalhadas em contas ou áreas perigosas da companhia.

- Consecução de metas estratégicas e táticas da organização;

- Fiel cumprimento de normas e legislação;

- Proteção dos ativos;

- Organização interna e procedimentos;

- Segurança física e lógica;

- Qualidade das informações, serviços e produtos;

- Economicidade, eficiência e efetividade na obtenção e no uso dos recursos financeiros, materiais e humanos;

- Prevenção de erros, fraudes e desperdícios.

Entende-se que a auditoria é necessária e fundamental não só na estruturação dos controles da organização, como também na formulação de outros planos empresariais. Trata-se de um braço da empresa que auxilia o gerenciamento efetivo de seus riscos e, conseqüentemente, a avaliação dos controles internos vem para expressar as finalidades de estruturação de mercados.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O trabalho realizado nesta monografia ressalta sobre a auditoria independente, vem basear-se na importância do estudo científico para a aplicabilidade e reconhecimento prático das empresas e organizações afins agrupados em determinadas situações, por deliberação legal, à obrigação de prestar contas de sua gestão administrativa e financeira, perante a sociedade.

A contabilidade moderna nos dá uma ampla visão na Gestão Financeira no processo decisório e de tomadas de decisões. A pesquisa executada vem demonstrar que uma Organização empresarial necessita e fazer em alguns casos a auditoria, ou seja, externa e interna, dependendo do resultado que se avaliou os últimos procedimentos dinâmicos na gestão da empresa, em virtude de estrutura comercial seja interna ou externa que busque cada vez mais o aprimoramento econômico e financeiro com auditoria independente, alcançando a credibilidade no meio empresarial e realizando o papel da auditoria no desenvolvimento para o enriquecimento da sociedade.

A auditoria é inserida na atuação da execução da Contabilidade nos seus aspectos fundamentais e com suas informações voltadas à tomada de decisões na organização operacional, na Contabilidade Financeira com seus resultados nas demonstrações contábeis, de Controle Interno e na Gestão de Qualidade com desenvolvimento do reconhecimento científica continuado tendo como meta atingir o sucesso empresarial.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo C. **Auditoria**: um curso moderno e completo. 5 ed. São Paulo: Atlas, 1996.

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

CAMPIGLIA, Américo Oswaldo; CAMPIGLIA, Oswaldo Ribeiro P. **Controles de Gestão: controladoria financeira das empresas**. São Paulo: Atlas, 1993.

CASTRO, Domingos Poubel de. **Auditoria e controle interno na Administração Pública**. São Paulo: Atlas, 2008.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Princípios fundamentais de contabilidade e normas brasileiras de contabilidade**. Brasília, 2009.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria contábil**: teoria e prática. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. **Auditoria Contábil**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

INSTITUTO BRASILEIRO DE CONTADORES. **Curso básico de auditoria**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

PETER, Maria da Glória Arraes; MACHADO, Vinícius Veras. **Manual de Auditoria Governamental**. São Paulo: Atlas, 2008.

SÁ, A.L. **Curso de Auditoria**. 10. ed. São Paulo: Atlas. 2002.