

FUNDAÇÃO VISCONDE DE CAIRU
FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
FACULDADE NATALENSE PARA O DESENVOLVIMENTO DO RN - FARN
CEPPEV – CENTRO DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA VISCONDE DE CAIRU
MBA EM AUDITORIA E PERÍCIA CONTÁBIL

AUDITORIA INDEPENDENTE: UMA ESTRATÉGIA NA QUALIDADE DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS.

Alex Souza da Costa

Natal – RN
Outubro - 2005

FUNDAÇÃO VISCONDE DE CAIRU
FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
FACULDADE NATALENSE PARA O DESENVOLVIMENTO DO RN - FARN
CEPPEV – CENTRO DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA VISCONDE DE CAIRU
MBA EM AUDITORIA E PERÍCIA CONTÁBIL

AUDITORIA INDEPENDENTE: UMA ESTRATÉGIA NA QUALIDADE DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS.

Alex Souza da Costa

Natal – RN
Outubro - 2005

**AUDITORIA INDEPENDENTE: UMA ESTRATÉGIA NA
QUALIDADE DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS.**

ALEX SOUZA DA COSTA

AUDITORIA INDEPENDENTE: UMA ESTRATÉGIA NA QUALIDADE DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

Monografia apresentada ao curso de MBA em Auditoria e Perícia Contábil da Fundação Visconde de Cairu, Salvador-Bahia, como parte dos requisitos para a obtenção do título de Especialista em Auditoria e Perícia Contábil.

Orientador:

Prof. Msc. JOANA D'ARC SILVA GALVÃO DE CARVALHO

Natal – RN
Outubro/2005

RESUMO

Este trabalho traz a importância da Auditoria Independente para as empresas em geral, visto os atuais escândalos de fraudes em grandes companhias de capital aberto o qual traz sérios danos aos acionistas, investidores e a sociedade em geral. A Auditoria Independente vêm através de suas técnicas próprias à reduzir a ocorrência de fraudes e erros assegurando a qualidade das demonstrações contábeis.

Inicialmente o trabalho abordará os conceitos de auditoria mostrando a importância do levantamento, do estudo e a avaliação sistemática das transações, procedimentos, rotinas e as demonstrações contábeis, com o objetivo de fornecer a seus usuários uma opinião imparcial e fundamentada em normas e princípios sobre sua adequação.

Na seqüência do trabalho será mostrado como se procede a carreira profissional do auditor nas grandes firmas de auditoria, sendo composta das seguintes categorias: Sócio responsável pelo trabalho, Gerente, Supervisor, Auditor Sênior e Assistentes e as exigências para tais cargos.

Já no desenvolvimento do tema será abordado sobre a necessidade de auditoria das demonstrações contábeis e seus benefícios econômicos mas também será abordado as limitações da auditoria de demonstrações contábeis.

Na parte final do trabalho, terá um tópico trazendo informações sobre o trabalho de auditoria na busca de fraudes e para finalizar será apresentado alguns casos típicos de fraudes descobertas com a ajuda da auditoria.

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO.....	7
2. JUSTIFICATIVA.....	8
3. PROBLEMA DE PESQUISA.....	9
3.1. OBJETIVOS.....	9
3.1.1. OBJETIVO GERAL.....	9
3.1.2. OBJETIVOS ESPECÍFICOS.....	9
3.2. METODOLOGIA.....	10
3.2.1. MÉTODO.....	10
4. REFERENCIAL TEÓRICO.....	11
4.1. TEORIA BASE.....	11
4.1.1. Conceituação do Termo Auditoria.....	11
4.1.2. Origem da Auditoria.....	11
4.1.3 Auditoria Externa no Brasil.....	12
4.1.4. Conceito de Auditor.....	13
4.1.5. Processo de Capacitação do Profissional de Auditoria.....	14
4.1.6. Necessidade de Auditoria de Demonstrações Contábeis.....	18
4.1.7. Benefícios econômicos de uma Auditoria.....	19
4.1.8. Limitações de uma Auditoria de Demonstrações Contábeis.....	21
4.1.9. Auditoria Independente na detecção de Fraudes.....	22
4.1.10. Apresentação de alguns casos típicos de fraudes descobertas com a ajuda da auditoria.....	24
5. CONCLUSÃO.....	28
6. BIBLIOGRAFIA.....	29
6.1. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	29
6.2. BIBLIOGRAFIA CONSULTADA.....	30

1.INTRODUÇÃO

A Auditoria Independente ou Auditoria Externa, como também é conhecida, surgiu como parte da evolução do sistema capitalista. No início, as empresas eram fechadas e pertenciam a grupos familiares. Com a expansão do mercado e o acirramento da concorrência, houve a necessidade de a empresa ampliar suas instalações fabris e administrativas, investir no desenvolvimento tecnológico e aprimorar os controles e procedimentos internos em geral, principalmente visando à redução de custos e, portanto, tornando mais competitivo seus produtos no mercado.

Porém para atender às exigências desse novo mercado, as empresas necessitavam de um macro investimento e o resultado das operações da empresa não eram suficientes para o atendimento desse processo, com isso, necessitaram da utilização de capital de terceiros. Devido ao alto investimento nessas empresas, os investidores necessitavam saber como se encontrava a situação patrimonial, financeira e econômica dessas empresas, com isso tomaram como referencial as demonstrações contábeis que são "Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado do Exercício, Demonstrações das Origens e Aplicações de Recursos e a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido".

Ainda como medida de segurança para os investidores, eles solicitaram um profissional de alta capacidade técnica, sem vínculos trabalhistas com ambas empresas para expressar sua opinião sobre tais demonstrações contábeis, sendo assim, surgiu o "Auditor Independente ou Externo".

2. JUSTIFICATIVA

O trabalho de monografia será uma pesquisa bibliográfica sobre Auditoria Independente sendo uma estratégia na qualidade das demonstrações contábeis. Este estudo vai contribuir para evidenciar ainda mais a importância do Auditor Independente na análise das demonstrações e como pode ser um possível facilitador no combate a fraude ou erros na elaboração das demonstrações contábeis.

A justificativa para pesquisa sobre Auditoria Independente e sua importância para a qualidade das demonstrações contábeis é fundamentada por três premissas: Importância, oportunidade e viabilidade.

a) A importância da realização desta pesquisa é devido ao fato de recentes escândalos de fraudes contábeis ocorridas em grandes empresas no âmbito mundial, o que culminou em desconfiança nos profissionais responsáveis pela elaboração destas demonstrações e uma impressão negativa em relação a classe contábil.

b) Oportunidade para despertar nos usuários da contabilidade seja: empresários, acionistas, investidores ou usuários externos como bancos, da necessidade e importância da opinião de auditores independentes para a confirmação da qualidade das demonstrações contábeis de forma a proporcionar uma maior segurança nos investimentos.

c) A viabilidade deste projeto será na maioria, em empresas que possuem grandes investimentos e empresas que tenham suas ações negociadas em bolsa de valores, visto que a contratação deste serviço é muito oneroso devido ao detalhamento do trabalho e a responsabilidade e confiança pública que o auditor independente possui.

3.PROBLEMA DE PESQUISA

Com os recentes casos envolvendo fraudes contábeis, como a classe contábil pode recuperar a confiança da sociedade diante da elaboração das demonstrações contábeis?

3.1 OBJETIVOS

3.1.1 OBJETIVO GERAL

O objetivo geral é evidenciar, através de pesquisa bibliográfica, a importância do auditor independente como melhoria na qualidade das demonstrações contábeis.

3.1.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Pesquisar sobre a origem da auditoria, para que se possa ter um entendimento sobre a sua necessidade;
- Expor as principais exigências para que se possa exercer o papel de auditor, visto a importância do seu parecer sobre a matéria auditada;
- Pesquisar e demonstrar no trabalho alguns casos típicos de fraudes contábeis, evidenciando a influência do auditor nas descobertas.

3.2 METODOLOGIA

3.2.1 MÉTODO

O método utilizado no presente trabalho foi a pesquisa bibliográfica e inclui outros procedimentos que levam a formulação de hipóteses, leis e teoria científicas e elabora, ao mesmo tempo, uma análise crítica desses procedimentos, é o alicerce sobre o qual se constroem as idéias, conceitos e inter-relações que embasam a auditoria e também do qual decorre a técnica da especialização com seus procedimentos próprios (aspectos científicos).

Todo este conteúdo filosófico-científico seria de pouca utilidade e reconhecimento social se o fundamental não fosse destacado: os aspectos éticos e morais condicionantes da materialização do saber aplicado.

4. REFERENCIAL TEÓRICO

4.1 TEORIA DE BASE

4.1.1 CONCEITUAÇÃO DO TERMO AUDITORIA

O nosso trabalho enfocará a importância da auditoria independente para a qualidade das demonstrações contábeis mas é importante expor para os futuros leitores deste trabalho a conceituação do termo "Auditoria", o qual se define da seguinte maneira:

Segundo Boynton (2002, p. 30) a auditoria é um processo sistemático de obtenção e avaliação objetivas de evidências sobre afirmações a respeito de ações e eventos econômicos, para aquilatação do grau de correspondência entre as afirmações e critérios estabelecidos, e de comunicação dos resultados a usuários interessados.

Dessa forma, a auditoria é o levantamento, o estudo e a avaliação sistemática de transações, procedimentos, rotinas e demonstrações contábeis de uma entidade, com o objetivo de fornecer a seus usuários uma opinião imparcial e fundamentada em normas e princípios sobre sua adequação.

4.1.2 ORIGEM DA AUDITORIA

Segundo Almeida (2003, p. 25) A prática da auditoria surgiu provavelmente no século XV ou XVI na Itália. Os precursores da contabilidade foram os italianos, não sem razão, visto ser o clero a essa época o responsável pelos principais empreendimentos estruturados da Europa moderna ou medieval. O reconhecimento oficial da prática de auditoria também ocorreu na Itália, na cidade de Veneza, onde em 1581 foi constituído o primeiro Colégio de Contadores, para cuja admissão o

candidato tinha de completar aprendizado de seis anos como contador praticante e submeter-se a exame. Inicialmente, os trabalhos realizados como auditoria eram bastante limitados, restringindo-se, em regra geral, à verificação dos registros contábeis, com vistas à comprovação de sua exatidão.

Com a evolução da Ciência Contábil, que se tornou imprescindível à administração das empresas, desenvolveu-se também, de forma notável, a técnica de auditoria, a ponto de hoje não ser ela um instrumento de mera observação apenas, estático, mas também de orientação, de interpretação e de previsão de fatos, tornando-se dinâmica e ainda em constante evolução.

Por isso, atualmente, Auditoria poder ser definida como o levantamento, o estudo e a avaliação sistemática de transações, procedimentos, rotinas e demonstrações contábeis de uma entidade, com o objetivo de fornecer a seus usuários uma opinião imparcial e fundamental em normas e princípios sobre sua adequação.

4.1.3 A AUDITORIA EXTERNA NO BRASIL

Nas últimas décadas, instalaram-se no Brasil diversas empresas com associações internacionais de auditoria externa. Esse fato ocorreu em função da necessidade legal, principalmente nos Estados Unidos da América, de os investimentos no exterior serem auditados. Essas empresas praticamente iniciaram a auditoria no Brasil e trouxeram todo um conjunto de técnicas de auditoria, que posteriormente foram aperfeiçoadas.

Em 1965 a 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 regulamentos, tornando obrigatória a auditoria externa ou

independente em quase todas as entidades integrantes do Sistema Financeiro Nacional – SFN – e companhias abertas. O BCB estabeleceu também, por meio da Circular nº 179, de 11-5-1972, as normas gerais de auditoria. Cabe ressaltar que a Resolução nº 321/72 do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) aprovou as normas e os procedimentos de auditoria, os quais foram elaborados pelo Instituto dos Auditores Independentes do Brasil – IAIB, atualmente denominado IBRACON (Instituto Brasileiro de Contadores).

A Lei das Sociedades por Ações (Lei nº 6.404/76, art. 177) determinou que as demonstrações financeiras ou contábeis das companhias abertas serão obrigatoriamente auditadas por auditores independentes registrados na Comissão de Valores Mobiliários – CVM.

No ano de 1984, a CVM emitiu a Instrução nº 38, que dispõe acerca da hipótese de impedimento da realização da auditoria e os deveres e responsabilidades do auditor independente.

4.1.4 CONCEITO DE AUDITOR

O conhecimento do Auditor não deve se limitar a Ciência Contábil mas a uma área muito mais ampla.

Perez Júnior (1998, p. 13), dessa forma, assim conceitua o Auditor:

“Auditor é o profissional que, possuindo competência legal como contador e conhecimentos em áreas correlatas, como tributos, modernas técnicas empresariais e outras, aliadas aos conhecimentos de normas e procedimentos de auditoria, procurará obter elementos de satisfação que o levam a fundamentar e a emitir sua opinião sobre o objeto de estudo

(Sistemas de Controles Internos, Demonstrações Contábeis etc.), essa opinião é expressa através do parecer de auditoria.”

O termo “Auditor”, não é de exclusividade da Ciência Contábil o mesmo termo é utilizado em outras áreas que não a da Ciência Contábil porém neste contexto os auditores podem atuar de três formas distintas: Auditor Independente, Auditor Interno e Auditor Público.

Os Auditores Independentes operam por conta própria ou são membros de empresas de auditoria. No Brasil, para atuar como Auditor Independente em empresas que possuem ações negociadas em bolsas de valores, o profissional além de obter o registro como Contador no Conselho Regional de Contabilidade (CRC) terá também que obter o registro na Comissão de Valores Mobiliários (CVM) e atender a todas as exigências impostas por esse órgão.

Auditores Internos são empregados das organizações que auditam. Desenvolvem uma atividade de avaliação dentro da organização, como um centro de serviços. A atividade é denominada auditoria interna e tem como objetivo ajudar a administração da organização a cumprir eficazmente suas responsabilidades.

Os Auditores Públicos são empregados por várias agências governamentais municipais, estaduais e federais com a função de verificação da observância e cumprimento dos preceitos legais vigentes para apuração e recolhimento dos diversos tributos e a finalidade de seu trabalho é evitar a sonegação fiscal.

4.1.5 PROCESSO DE CAPACITAÇÃO DO PROFISSIONAL DE AUDITORIA

Para garantir uma maior qualidade no trabalho, as grandes corporações de auditoria mantém nas suas empresas um plano de carreira que para Perez Júnior

(1998, p. 22), classifica a seguir: "Nas grandes firmas de auditoria, a carreira profissional é composta das seguintes categorias: Sócio responsável pelo trabalho, Gerente, Supervisor, Auditor Sênior e Assistentes."

Conforme citado, descrevemos as exigências e características técnicas de cada uma dessas categorias.

Assistente trainee é o estudante universitário do curso de ciências contábeis com idade máxima de 23 anos, geralmente solteiros. Nos dias atuais já é exigido o domínio em língua estrangeira, geralmente o inglês. Após passados testes e entrevistas, o trainee será iniciado na carreira de auditor e para isto terá um treinamento intensivo, com duração em média de 6 meses onde receberá orientações sobre a forma e a atividade de auditoria, a carreira profissional, o comportamento pessoal exigido do auditor e matérias relacionadas com a profissão. Ao final do treinamento o trainee será integrado às equipes de auditoria e realizará trabalho que serão supervisionados por seus superiores, no decorrer desses trabalhos o trainee será avaliado e possivelmente será promovido a uma nova categoria, "o Assistente".

A categoria de "assistente" é o cargo seqüencial ao trainee e desenvolverá atividades mais importantes e se dividem em subcategorias onde cada uma possuem tempos determinados. O assistente A exigem um prazo médio de permanência no cargo de 2 anos, o assistente B, 1 ano e o assistente C, 1 ano. A cada promoção, os assistentes passarão por um novo programa de treinamento adequado a sua nova categoria.

A categoria sênior segue após uma média de 4 anos à categoria de assistente, este profissional passará a chefiar equipes de auditores. O sênior é responsável pela distribuição, orientação e supervisão do trabalho dos assistentes, reportando-se ao gerente encarregado pelo trabalho. O cargo de sênior, geralmente, é classificado em três categorias, o sênior A que permanece em média 4 anos nessa

categoria, o sênior B tem média de permanência de 1 ano e o sênior C, também chamado semi-sênior, tem prazo médio de 1 ano. Ao término de cada trabalho, o sênior é avaliado formalmente pelo gerente. Periodicamente, essas avaliações são compiladas e analisadas para determinar aqueles que serão promovidos à categoria superior.

O supervisor segue após o período médio de quatro anos como sênior, o profissional será promovido à categoria de supervisor na qual ficará em média, dois anos, sendo treinado para ser gerente. Como supervisor, receberá treinamento específico do cargo e passará a atuar como sênior em grandes clientes, reportando-se ao gerente e como gerente em pequenos clientes, reportando-se ao sócio encarregado.

Após 2 anos, em média, como supervisor, será promovido a gerente, receberá treinamento adequado, e passará a gerenciar o trabalho de auditoria de diversos clientes e supervisionar diversas equipes de auditoria. O gerente em uma empresa de auditoria exerce as seguintes funções:

- Elaborar o planejamento do trabalho;
- Programar a equipe;
- Supervisionar a equipe;
- Discutir assuntos com a gerência e direção da empresa auditada;
- Revisar os papéis de trabalho;
- Elaborar o esboço do relatório.

Nesta categoria, o profissional de auditoria detém de conhecimento e potencial para poder ser convidado a assumir a próxima categoria a qual fará parte do quadro societário da empresa.

Após, em média, cinco anos como gerente, poderá ser convidado pelos sócios atuais a fazer parte da sociedade da firma. Para tanto será necessária a aprovação de todos os sócios que avaliarão, principalmente, as suas características que podem ser:

- Capacidade técnica;
- Relacionamento com clientes;
- Relacionamento com sócios;
- Relacionamento com o quadro de auditores;
- Habilidade de negociação;
- Disposição para participar da administração da firma;
- Disposição para atuar em outros escritórios da firma em outras cidades ou estados.

A importância dessa estrutura no âmbito empresarial de auditoria é fornecer uma forte base de conhecimento técnico e científico para que o profissional de auditoria receba uma experiência gradativa, podendo exercer uma maior qualidade no trabalho de auditoria nas demonstrações contábeis.

4.1.6 NECESSIDADE DE AUDITORIA DE DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

Segundo Boynton (2003, p. 68), a relevância e confiabilidade são as duas principais qualidades que fazem com que informações contábeis sejam úteis para a tomada de decisões.

Quando os usuários das demonstrações contábeis se utilizam do parecer de auditoria buscam que essas duas qualidades sejam atendidas. No Brasil, a necessidade de auditoria independente é exigida geralmente por disposições legais, com exemplo temos a Comissão de Valores Mobiliários (CVM) que exige, por força de lei, auditoria em sociedades anônimas de capital aberto.

Já o Banco Central do Brasil (BACEN) exige auditoria em bancos comerciais, bancos de investimentos, financeiros, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, corretoras de câmbio e valores mobiliários, sociedades de arrendamento mercantil e sociedade de crédito imobiliário. E o Conselho Nacional de Seguros Privados (CNSP), exige auditoria em sociedades seguradoras.

Outros motivos que podemos citar, no âmbito da auditoria independente, é o caso das instituições financeiras que podem, mediante acordo contratual, exigir auditoria de empresas tomadoras de empréstimos vultosos. Também poderá ser solicitada a auditoria, pelo acionista controlador, visando a proteção do seu investimento em empresas coligadas, controladas ou filiais, no próprio país ou no exterior. É muito comum a administração solicitar auditores especiais para verificação de fraudes, como também, empresas interessadas na aquisição do controle acionário da empresa que está sendo adquirida.

4.1.7 BENEFÍCIOS ECONÔMICOS DE UMA AUDITORIA

Como já sabemos, a Auditoria é uma das profissões mais bem pagas no mundo, entre os profissionais liberais e N. Johnson (2003, p. 69), comenta dessa forma: " os honorários anuais de auditoria de uma grande companhia como a General Electric ou a IBM ou de uma grande entidade pública como a cidade de New York podem ser de U\$ 10 milhões ou mais".

Mas com certeza existem benefícios que justifiquem custos dessa ordem e entre os benefícios econômicos de auditoria de demonstrações contábeis, incluem-se:

- **Acesso ao mercado de capitais**, onde a legislação federal exige que companhias abertas atendam a certas exigências de auditoria, para que possam registrar o lançamento de títulos ao público e para que eles possam posteriormente ser negociados. Além disso, bolsas de valores podem colocar suas próprias exigências para que títulos possam ser nelas listados. Companhias, de capital aberto, não podem acessar esses mercados se suas demonstrações contábeis não forem auditadas.
- **Menor custo de capital**, onde pequenas empresas muitas vezes têm auditoria de demonstrações contábeis para obter empréstimos bancários ou captar recursos em melhores termos. Se for menor o risco de informação de demonstrações auditadas, credores e investidores podem exigir taxas de juros mais baixas.
- **Desincentivo a ineficiência e a fraudes**, onde, quando sabem que uma auditoria independente será realizada, empregados tornam-se mais cuidadosos na realização da função contábil e ficam menos inclinados a desviar ativos da companhia. Os registros contábeis

então apresentam dados mais confiáveis, e perdas com desfalques são reduzidas.

- **Melhores controles e operações mais eficientes**, nas pequenas e médias empresas esse benefício é muito valioso pois com base nas observações realizadas durante a auditoria, o auditor independente pode fazer sugestões para melhorar os controles e aumentar a eficiência operacional do cliente.

Notadamente, em uma realidade americana ou européia, a publicação de demonstrações contábeis auditadas geralmente tem pouco ou nenhum efeito direto sobre o preço de mercado dos títulos de uma companhia. Isso acontece porque, antes da divulgação formal das demonstrações auditadas, a administração libera resultados financeiros e as descobertas de auditoria para a imprensa. Contudo, a publicação das demonstrações ajuda a assegurar a eficiência dos mercados financeiros, desincentivando a disseminação antecipada de informações imprecisas ou limitando sua vida útil.

Usuários de demonstrações contábeis beneficiam-se da segurança, trazida pela auditoria, de que elas não contêm distorções relevantes. A administração e o conselho de administração da companhia também se beneficiam dos subprodutos da auditoria. Empresas de auditoria geralmente auditam várias companhias de um mesmo setor de atividades. Como resultado, profissionais da empresa de auditoria podem compartilhar seu conhecimento dos riscos do negócio, das melhores práticas e das medidas de desempenho do setor. Segundo G. Kell (2003, p. 70) a administração muitas vezes deseja que o auditor faça uma avaliação de questões relacionadas com a gerência dos negócios, além de emitir relatório sobre a adequação da apresentação das demonstrações. Vários outros serviços de consultoria podem constituir subproduto do conhecimento que o auditor adquire quando realiza uma auditoria. Somente surge a preocupação em relação à aproximação dos auditores independentes e o serviço de consultoria pois é

necessário que haja um equilíbrio entre essas duas atividades de forma que não comprometa a independência do auditor.

4.1.8 LIMITAÇÕES DE UMA AUDITORIA DE DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

Uma auditoria de demonstrações contábeis, em âmbito americano e europeu, está sujeita a várias limitações, inerentes a esse tipo de trabalho. Algumas delas relacionam-se com as restrições econômicas que cercam os trabalhos. Boyton (2003, p. 71) em seu livro "Auditoria", comenta dois exemplos importantes:

- **Custo razoável.** Uma limitação sobre o custo de uma auditoria resulta em testes seletivos, ou amostragem, dos registros contábeis e respectiva documentação. Além disso, o auditor pode decidir testar o sistema de controles internos, tentando obter a segurança que um bom sistema de controles internos traz.
- **Prazo razoável.** Em muitas companhias abertas, o parecer do auditor geralmente é emitido de três a cinco semanas após a data do balanço. Essa limitação de tempo pode afetar o volume de evidências que pode ser obtido sobre eventos e transações subseqüentes à data do balanço, que possam ter efeito sobre as demonstrações contábeis. Além disso, o período para resolução de incertezas existentes na data do balanço é relativamente curto.
- **Princípios contábeis alternativos.** Os Princípios Contábeis Geralmente Aceitos permitem a aplicação de princípios contábeis alternativos. Usuários de demonstrações contábeis precisam conhecer as alternativas que a companhia pode escolher e seu efeito sobre as demonstrações contábeis.

- **Estimativas contábeis.** Estimativas são parte integrantes do processo contábil; ninguém pode prever o desfecho de incertezas, nem mesmo auditores. Uma auditoria não pode acrescentar exatidão e certeza a demonstrações contábeis, pois elas são inerentemente inexatas e incertas.

Apesar dessas limitações, a auditoria adiciona credibilidade às demonstrações contábeis.

4.1.9 AUDITORIA INDEPENDENTE NA DETECTAÇÃO DE FRAUDE

Os usuários de demonstrações contábeis esperam, também, que o auditor procure e detecte fraudes. Fraudes, contudo, é um conceito legal bastante amplo. Segundo N. Johnson (2003, p. 78), “a SAS nº 82, Consideração de Fraude em uma Auditoria de Demonstração Contábil, estabelece que o interesse do auditor relaciona-se especificamente com atos fraudulentos que provoquem distorções relevantes nas demonstrações contábeis”. Ainda citando a SAS nº 82, ela contempla dois tipos de distorções associadas com fraudes: (1) distorções relacionadas com preparação fraudulenta de demonstrações contábeis e (2) distorções relacionadas com apropriação indébita de ativos.

Preparação fraudulenta de demonstrações contábeis, pode envolver atos como:

- Manipulação, falsificação ou alteração de registros contábeis ou documentos com base nos quais as demonstrações são preparadas.
- Representação falsa ou omissão intencional de eventos, transações ou informações importantes para as demonstrações.

- Aplicação propositadamente errada de princípios contábeis relacionados com quantias, classificação, forma de apresentação ou divulgação.

Apropriação indébita de ativos envolve roubo de ativos, registros ou documentos falsos que leve a apresentação das demonstrações da entidade a não se adequar aos princípios contábeis geralmente aceitos. Boynton (2003, p. 79) demonstra alguns exemplos, como segue abaixo:

- Desfalque de caixa;
- Roubo de ativos;
- Pagamento de produtos ou serviços não recebidos.

A responsabilidade do auditor, pela detecção de fraudes, ou de erros não intencionais, é planejar e realizar a auditoria de forma tal que obtenha segurança razoável de que as demonstrações contábeis não contêm distorções relevantes causadas por erro ou fraude e no planejamento o auditor deve avaliar o risco de fraude.

Já a responsabilidade do auditor pelo relato de fraudes, ao concluir que as demonstrações contábeis contêm distorções relevantes e que não se encontram preparadas de acordo com os princípios contábeis geralmente aceitos, o auditor deve insistir o parecer-padrão e expressar opinião sem ressalva. Contudo, se as demonstrações não forem refeitas, o auditor deve modificar adequadamente o parecer-padrão, registrando que as demonstrações não obedecem aos princípios contábeis geralmente aceitos e o motivo.

4.1.10 APRESENTAÇÃO DE ALGUNS CASOS TÍPICOS DE FRAUDES DESCOBERTAS COM A AJUDA DA AUDITORIA

- **Enron Relatório revela fraudes e evasão de impostos**

Em artigo publicado na Revista Empresas, J. Kleper (2003, p. 5), a distribuidora de energia americana Enron fez uso extensivo de artifícios fiscais e estratégias e deixou de pagar impostos federais entre 1996 e 1999, segundo relatório do Comitê Conjunto de Tributos, que analisa as leis fiscais para o Congresso dos EUA. Ainda conforme o relatório, as manobras financeiras foram implementadas mediante ajuda de banqueiros, advogados e contadores.

A empresa, cuja falência no dia 2 de dezembro de 2001 desencadeou uma série de escândalos financeiros nos EUA, pagou US\$ 63 milhões entre 2000 e 2001, segundo a investigação do Comitê de Finanças do Senado. As demonstrações financeiras da Enron mostravam um lucro líquido de US\$ 2,3 bilhões, porém prejuízo fiscal de US\$ 3 bilhões no período de 1996 a 1999, revela o relatório do Comitê. Atualmente, a Receita Federal está analisando as declarações de 1996 a 2001. ajustes nas declarações de imposto de renda da Enron nos períodos de 1988 a 1994 aumentaram a renda tributável da companhia em US\$ 361 milhões. Após levar em consideração um prejuízo operacional nesse período, a Enron pagou um adicional de US\$ 4,3 milhões em impostos relativos aos anos de 1988 até 1994. a falência da Enron, que era a quinta empresa mais importante dos EUA, deixou em má situação milhares de funcionários e acionistas.

É importante ressaltar o tamanho do benefício que a Auditoria trouxe para este Estado, onde a empresa citada vinha há vários anos lesando o patrimônio da União deste país, é lamentável esta situação pois além de lesar o Estado, também prejudicou vários funcionários e investidores acionistas.

Outro caso de grande repercussão que agora iremos citar, envolvendo fraudes contábeis, foi o referente as irregularidades contábeis na WordCom.

- **Estado de Oklahoma processa WorldCom e ex-diretor-presidente**

A promotoria geral do Estado de Oklahoma encaminhou acusações criminais contra a companhia de telecomunicações WorldCom, alegando que o grupo e diversos executivos, entre eles o ex-diretor-presidente Bernard Ebbers, violaram leis estaduais sobre o mercado de títulos.

A WorldCom, que hoje opera com o nome de MCI e no Brasil controla a Embratel, entrou com o maior pedido de concordata da história em julho do ano passado, envolvida em escândalo contábil que totalizou US\$ 11 bilhões.

A promotoria alega que a empresa e seus executivos violaram leis ao fraudarem investidores no Estado de Oklahoma, escondendo as despesas e inflando lucros em 2000.

As acusações aparecem em um momento em que a MCI está fazendo o possível para deixar o escândalo para trás. Um relatório do fiscal apontado pelo tribunal para a empresa, Richard Breeden, estabeleceu um novo conjunto de diretrizes para a governança futura da MCI e afirmou que a companhia deveria sair da concordata em breve.

Vários outros Estados deram início a investigações sobre a WorldCom. A companhia também enfrenta uma investigação criminal federal e foi recentemente impedida de assinar contratos novos com o governo dos Estados Unidos (Dow Jones Newswires).

É notável que mais uma vez, as fraudes ocorrem com o consentimento dos níveis hierárquicos mais altos, prejudicando mais uma vez os acionistas, funcionários e sociedade em geral.

- **Irregularidades contábeis da Ahold chegam a US\$ 880 milhões**

Unidade americana Foodservice fraudava a contabilidade antes mesmo de ser comprada.

A holandesa Royal Ahold NV, terceira maior rede varejista do mundo que, no Brasil, controla as redes Bom Preço e G. Barbosa no Nordeste, confirmou ter encerrado investigação sobre irregularidades contábeis na unidade US Foodservice, nos Estados Unidos. A rede alertou que o resultado antes de impostos, referentes ao período entre abril de 2000, quando adquiriu a Foodservice, e dezembro de 2002, foi inflado em aproximadamente US\$ 880 milhões, muito acima dos US\$ 500 milhões calculados em fevereiro, quando foi iniciada a auditoria contábil da PricewaterhouseCoopers (PwC).

A empresa também afirmou que terá de realizar baixas contábeis significativas no balanço patrimonial da US Foodservice, incluindo US\$ 700 milhões sobre vendas contabilizadas incorretamente, e cerca de US\$ 315 milhões relacionados a outros itens. De acordo com o que foi apurado pela PwC, os livros contábeis da Foodservice continham irregularidades antes mesmo de a empresa ser comprada pela Ahold.

Segundo os contadores, não será surpresa se, no final da auditoria, as irregularidades ultrapassarem US\$ 1 bilhão, por causa de "esquecimento" de deduções, somas faturadas antes do tempo e valores superestimados.

A Ahold está tentando restaurar a confiança do investidor, após o anúncio, no final de fevereiro, de irregularidades contábeis. (Dow Jones Newswires e EFE).

Este é um caso típico de "maqueamento de Balanço" onde a US Foodservice superestimou o seu resultado para manter uma boa aparência perante seus sócios e futuros compradores (investidores).

- **Maquiagem de Balanço – Caso Rodrimar S.A**

Os diretores da Rodrimar S.A. Agente e Comissária, que atua no porto de Santos (SP), bem como seu presidente, Antonio Celso Grecco e o presidente do conselho de administração, Francisco Wilson Megale, serão indiciados em inquérito policial, por abuso na administração da sociedade, fraude contábil e manipulação das demonstrações financeiras da Rodrimar S.A. Agente e Comissária e de sua subsidiária integral, Rodrimar S.A. Transportes, Equipamentos Industriais e Armazéns Gerais. Para efetuar a maquiagem contábil, os administradores da empresa, entre outras coisas, inflaram seu patrimônio com valores sonegados ao imposto Adicional de Frete para Renovação da Marinha Mercante (AFRMM).

Os acionistas afirmaram que os administradores Antonio Celso Grecco, Elizabeth Chagas, Flavio Eduardo Pinto Rodrigues e Francisco Wilson Megale, suas demonstrações financeiras de 2001, de maneira a ocultar dos demais acionistas, das autoridades e do público um prejuízo superior a R\$ 1,2 milhões, além de diversas provisões e contingências fiscais, cíveis e trabalhistas, que alteram substancialmente a condição econômica e financeira das empresas do grupo Rodrimar. No pedido de indiciamento, os administradores da empresa foram acusados também por terem reconhecido como receita operacional quantia superior a R\$ 1,1 milhão referente ao imposto AFRMM, recebido de seus clientes pela comissária e não repassados aos cofres públicos. Caso esse valor não fosse considerado receita – como não deveria ser – o balanço teria acusado prejuízo superior a R\$ 1,2 milhões.

5. CONCLUSÃO

o presente trabalho abordou o assunto Auditoria Independente destacando sua importância, responsabilidade e ética no desenvolver de suas atividades. O trabalho do Auditor Independente tem se tornado imprescindível nas grades e médias corporações que possuem capital aberto, ou seja, que tenham suas ações negociadas no mercado de capital, não só pelas exigências fiscais mas por necessidade de verificação da sua situação patrimonial perante as demonstrações contábeis por elas elaboradas pois são uma forte referência para os investidores e acionistas no momento da decisão de adquirir ou não as ações de determinada empresa.

Nós levantamos, neste trabalho de monografia, um problema a ser resolvido e fizemos o seguinte questionamento: "As demonstrações contábeis representam a real situação patrimonial-econômico-financeira das empresas?". Essa resposta deveria ser óbvia mas infelizmente nos últimos anos desencadearam diversos escândalos de fraudes nas grandes corporações que causaram divergências relevantes no patrimônio das empresas de forma a ocultar os seus verdadeiros resultados. Nesse momento é que a importância da auditoria independente vem a tona para comprovar e dar um parecer sobre as demonstrações contábeis da empresa auditada de forma ética, responsável e independente.

É verdade que os serviços de auditoria representam custos relevantes para a empresa mas o benefício por ela trazidos ultrapassam essa barreira. Portanto, a Auditoria Independente é indispensável para as empresas assegurando a qualidade das demonstrações contábeis aos investidores, acionistas e sociedade em geral.

6. BIBLIOGRAFIA

6.1 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

PEREZ JUNIOR, José Hernandez. Auditoria de Demonstrações Contábeis: Normas e Procedimentos. 2ª ed. São Paulo: Editora Atlas S.A., 1998.

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. Auditoria: Um Curso Moderno e Completo. 6ª ed. São Paulo: Editora Atlas S.A., 2003.

BOYNTON, Willian C., JOHNSON, Raymond N., KELL, Walter G. Auditoria. São Paulo: Editora Atlas S.A., 2002.

Home Page. <http://www.classecontabil.com.br> Auditoria das Demonstrações Contábeis. p. 1-3.

Home Page. <http://www.empresarioonline.com.br> Fraudes Contábeis Contemporâneas. p. 1

6.2. BIBLIOGRAFIA CONSULTADA

PEREZ JUNIOR, José Hernandez. Auditoria de Demonstrações Contábeis: Normas e Procedimentos. 2ª ed. São Paulo: Editora Atlas S.A., 1998.

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. Auditoria: Um Curso Moderno e Completo. 6ª ed. São Paulo: Editora Atlas S.A., 2003.

BOYNTON, Willian C., JOHNSON, Raymond N., KELL, Walter G. Auditoria. São Paulo: Editora Atlas S.A., 2002.

LAKATOS, Eva Maria., MARCONI, Marina de Andrade. Fundamentos de Metodologia Científica. 3ª ed. São Paulo: Editora Atlas S.A., 1991.

HUBNER, Maria Martha. Guia para Elaboração de Monografias e Projetos de Dissertação de Mestrado e Doutorado. São Paulo: Editora Mackenzie, 1998.