

A ATIVIDADE DE AUDITORIA NO SÉCULO XXI: UMA ANÁLISE DE SEUS DESAFIOS E OPORTUNIDADES

The AUDIT ACTIVITY IN THE XXI CENTURY: AN CHALLENGES AND OPPORTUNITIES OF ITS ANALYSIS

Manuel Erivelto Vasconcelos*

RESUMO

O futuro de qualquer profissão depende das mudanças ocorridas na sociedade e a adaptação as mudanças. Essa adequação é exigida até mesmo dos seres vivos. Para se manter necessária, uma atividade necessita ser prática e útil para a sociedade. No caso da auditoria contábil, para a comunidade empresarial. Da inquietação, surgem idéias e a partir delas surgem perspectivas, mudanças, sugestões, recomendações, enfim, evolução. A auditoria esta perdendo sua utilidade perante seus usuários. Surgiram, então, idéias de como continuar mantendo-a útil. Esta pesquisa procura oferecer algumas recomendações para que esta atividade continue servindo a seus propósitos. Ela parte de idéias de pesquisadores consagrados e acrescenta outras a partir da pesquisa bibliográfica. É realizada extensa pesquisa de teorias que corroboram a visão do autor. Este trabalho acrescenta recomendações necessárias para que a auditoria continue atuando de forma pratica e útil a comunidade empresarial e atenda seus propósitos de certificar as informações financeiras das entidade. É dado importância aos desafios que a atividade esta passando neste novo século e é realizada extensa discussão acerca desses desafios. E finalmente é destacado excelentes oportunidades que valorizarão essa profissão.

Palavras-chave: Auditoria Contábil. Prestação de Contas. Controle. Segurança. Risco/Retorno.

ABSTRACT

The future of any profession depends on the changes in society and adapt to these changes. This adaptation is required even of living beings. To keep necessary, an activity needs to be practical and useful to society. In the case of accounting audit for the business community. Shockwave arise ideas and perspectives arise from them, changes, suggestions, recommendations, finally, evolution. The audit is losing its usefulness before users of your information. There arose ideas of how to continue keeping it useful for its users. This research seeks to offer some recommendations for this activity to continue serving its purposes. It's part of established researchers and adds other ideas from the literature. It is performed extensive research of theories that support the author's vision. This work adds necessary recommendations for the audit continue to serve so practical

* Bacharel em Ciências Contábeis Pela Universidade Estadual Vale do Acaraú – UVA, Especialista em Controladoria e Auditoria Contábil pela Universidade Estadual Vale do Acaraú – UVA, MBA em Gestão de Investimentos Pela Faculdade A Vez do Mestre – AVM, Especialista em Docência do Ensino Superior pela Universidade Cândido Mendes, Mestrando em Gestão Pública pela Faculdade de Teologia e Ciências de São Paulo, Professor convidado do Instituto de Estudos e Pesquisas Vale do Acaraú IVA, Gerente de Relacionamento do Banco do Brasil S/A. erivelton-vasconcelos@bol.com.br

and useful to the business community and meets its purpose of certifying the financial statements of the entity. It is given importance to the challenges that this activity through this new century and is held extensive discussion on these challenges. And it's finally posted excellent opportunities that will value the profession.

Keywords: Accounting Auditing. Accountability. Control. Safety. Risk/Return.

Introdução

O produto de trabalho da auditoria contábil, consubstanciado no Parecer de Auditoria Independente e divulgado junto a peças contábeis da entidade, é considerado selo certificador dessas peças. No entanto, as informações divulgadas no Parecer, foram suficientes durante todo o século XX. As transformações comerciais, políticas, tecnológicas e informacionais ocorridas nas ultimas décadas, passaram a exigir da auditoria um acréscimo de valor para o investidor. Principalmente diante dos escândalos financeiros ocorridos no inicio do século XXI, em que a empresas de auditoria consagradas estavam envolvidas. Esses escândalos depreciaram o trabalho do auditor. Especialmente no quesito segurança, confiança e fidedignidade. Diante desta problemática e da motivação de se acrescentar valor a atividade de auditoria, é realizado esta pesquisa, objetivando descrever algumas recomendações de acordo com a teoria evolucionista do trabalho de auditoria. O Objetivo principal é de recomendar novas ideais na realização da auditoria contábil. Principalmente, reajustar o serviço de auditoria as novas demandas informacionais exigidas pelos usuários da informação nesta era globalizada. Como objetivos específicos pode-se citar:

- 1. Informar as origens da auditoria contábil para entender os motivos de sua necessidade no mundo e no Brasil;
- 2. Analisar criticamente o desenvolvimento da auditoria no Brasil e a influencia das multinacionais e do mercado financeiro;
- 3. Entender as ultimas mudanças ocorridas nesta atividade no mercado americano;
- 4. Citar as ocorrências dos escândalos financeiros e contábeis e sua influencia na atividade de auditoria; e
- 5. Citar os desafios e sugerir mudanças na atividade com o fim de aperfeiçoa-la.

O trabalho utiliza metodologia de pesquisa qualitativa de coleta de informações bibliográficas. Parte-se da teoria evolucionista de rompimento com a atual forma de executar a atividade de auditoria. Destes conceitos, realiza extensa pesquisa bibliográfica a fim de confirmar e persuadir a aplicação das novas idéias defendidas pelos pesquisadores desta teoria. Realizou-se este relevante estudo para acrescentar idéias à posição evolucionista. Durante o trabalho é percebido a defesa ao estudo de José Joaquim Marques de Almeida em que este debate e propõe mudanças a profissão. Diante desses estudos, o autor toma este posicionamento e acrescenta novas idéias e recomendações com o propósito de acrescentar utilidade e praticidade a atividade.

1 Metodologia

A metodologia usada para a análise do estudo será a qualitativa histórico-bibliográfica, pois a mesma possibilita entender melhor seus aspectos subjetivos, e assim possibilitando uma melhor compreensão do objeto deste estudo.

Esta pesquisa caracteriza-se do tipo descritiva e exploratória na medida em que relaciona diversos estudos acerca das teorias sobre a utilidade da atividade de auditoria executada atualmente. Foram examinados diversos autores para convencer dos desafios e oportunidade enfrentados pelo auditor do século XXI. Exploratória, pois, devido a pouca literatura publicada sobre o assunto, foi ideal para sugerir novas práticas. No entanto, mesmo sendo pesquisa exploratória baseia-se em dados secundários publicados em livros de autores de renome e artigos publicados em revistas especializadas e consagradas.

É qualitativo quanto aos procedimentos, pois a base de dados para a análise de resultados, foi escolhida pelo autor sem utilização de processos estatísticos e sem realização de pesquisa de campo. Esses procedimentos são condizentes com a proposta e recomendações que se busca, através da pesquisa, divulgar. A partir daí elegeu-se diversos autores e opiniões que, de alguma forma apontam para a mesma linha de argumento.

Os dados foram coletados através do levantamento das produções científicas, sobre a Auditoria no século XXI, produzidas entre os anos de 2000 a 2015. As bases utilizadas para a coleta de dados foram os bancos de dados MEDLINE e LILACS, a busca bibliográfica foi realizada utilizando-se como descritores as palavras AUDITORIA, CONTABILIDADE, ADMINISTRAÇÃO. Para a organização das informações, contidas nas publicações científicas encontradas, foi utilizada a leitura flutuante dos

resumos dos trabalhos, identificando-se o objeto, os objetivos do estudo e os resultados do mesmo, os dados foram registrados sob a forma de fichas de leitura.

Para análise dos dados o estudo utilizou a técnica de Análise de Conteúdo, proposta por Bardin (2002, p. 189) como:

A Análise de Conteúdo pode ser definida como Um conjunto de técnicas de análise de comunicação visando obter, por procedimentos sistemáticos e objetivos de descrição do conteúdo das mensagens, indicadores (quantitativos ou não) que permitam a inferência de conhecimentos relativos às condições de produção/recepção destas mensagens.

A Análise de Conteúdo na sua história mais recente, isto é, enquanto técnica de tratamento de dados considerada cientificamente é caudatária das metodologias quantitativas, buscando sua lógica na interpretação cifrada do material de caráter qualitativo. Enfim, é uma técnica de pesquisa para descrição objetiva, sistemática e quantitativa do conteúdo manifesto das comunicações e tendo por fim interpretá-las. Os conteúdos temáticos, encontrados nos resumos dos trabalhos, foram categorizados segundo as dimensões política, organizacional e de processos administrativo.

2 Referencial Teórico

Neste tópico são abordados assuntos relativos a origem da atividade de auditoria de forma geral e no nosso país. Logo após, explana-se os diversos problemas e dificuldades enfrentados por essa atividade no Brasil. São relacionados as influências da legislação e das multinacionais instaladas no Brasil, notadamente após o milagre brasileiro. Relaciona a influência que essas megaempresas repercutiram para o desenvolvimento desta a atividade. Baseou-se em levantamento de estudos e pesquisas de autores consagrados como Hilário Franco, Lopes de Sá e Souza, dentre outros.

Para embasar o posicionamento desta pesquisa, é levantado, no tópico seguinte, as últimas mudanças ocorridas na economia americana relacionadas a atividade de auditoria. Principalmente após os escândalos financeiros ocorridos no início do século. Nesta sessão é citado o posicionamento de Silva & Machado, e novamente de Souza. Finalmente, no último tópico, destaca-se os desafios e oportunidades para atividade. Trata-se da análise e discussão das recomendações sugeridas pelo presente estudo. É defendido o posicionamento da ruptura com o passado e a aceitação de mudanças necessárias para o engrandecimento da profissão. Neste tópico, parte-se da pesquisa de

José Joaquim Marques de Almeida para acrescentar novas idéias e recomendações para sua teoria.

2.1 Origens da Auditoria

Auditoria contábil é técnica da contabilidade, e como tal, sua origem nos remota a evolução desta ciência. Como a ciência contábil estuda, analisa, controla, demonstra e interpreta o patrimônio, logo, a auditoria contábil surgiu quando a sociedade sentiu necessidade de averiguar se a atividade contábil estaria sendo realizada de forma satisfatória.

Franco e Marra (2001, p. 31) afirmam que “na consecução de seus objetivos ela contribui para confirmar os próprios fins da contabilidade, pois avalia a adequação dos registros, [...] de que as demonstrações contábeis refletem, ou não, a situação do patrimônio[...]”. Portanto, quando a sociedade sentiu necessidade de confirmar a exatidão dos registros patrimoniais, notadamente a sua evolução, surgiu as primeiras atividades de auditoria.

Em estudo realizado por Gomes, Araújo e Barboza (2009, p. 1), é difícil determinar o seu surgimento, no entanto, a Inglaterra como dominadora dos mares e controladora do comércio mundial, criou o imposto de renda e conseqüentemente formas de inspecionar os lucros empresariais da época realizando atividades típicas de auditoria. Porém, há estudos que afirmam existir provas arqueológicas de inspeções e verificações de registros realizados entre a família real de Urukagima e o templo sacerdotal sumeriano e que datam de mais de 4.500 anos antes de Cristo. É sabido que essas formas são rudimentais, mas configuram a preocupação com a riqueza patrimonial e a busca por controle patrimonial livres de fraudes e erros.

Em estudo realizado por Lopes de Sá (1998), durante a idade média houve associações de profissionais que executavam funções de auditoria como os conselhos londrinos, em 1310; o Tribunal de Contas de Paris em 1640; o *Collegio dei Raxonati* em Veneza no ano de 1581 e a *Academia dei Ragioneri* de 1658 em Milão e Bolonha. Mas foi nos Estados Unidos, com o crescimento das grandes *corporations* e com a evolução do mercado de capitais que a auditoria alavancou. A exigência de que as demonstrações financeiras estejam livres de erros e fraudes para que as empresas pudessem captar recursos via emissão de ações ocasionou seu impulso e tomou moldes como a conhecemos.

No Brasil, o primeiro trabalho de auditoria foi realizado pela firma canadense *Clarkson & Cross*, hoje *Ernst & Young*, no balanço de junho de 1899 a 31 de dezembro de 1902 da empresa *São Paulo Tramway Light & Power Co* segundo estudo realizado por Ricardino e Carvalho (2003, p. 1). Somente em 1915 se instalou o primeiro escritório de auditoria independente no Brasil. Não se sabe exatamente qual empresa foi pioneira, pois tanto a *Price Waterhouse & Peat Marwick* quanto a *Deloitte Touche Tohmatsu* afirmam ser a primeira a instalarem escritório de auditoria independente no Brasil. Certamente se deve a fundação da Bolsa de Valores de São Paulo e da necessidade de verificação dos balanços das empresas emissora de ações.

O crescimento da atividade foi brando. Sem exigências legais e com um mercado de capitais incipiente, não houve desenvolvimento da atividade. Somente na década de 60 e 70 houve impulso da auditoria. Esse crescimento se deu da necessidade de se adequar ao capitalismo e globalização dos mercados. Essa necessidade de captação de recursos externos motivou o governo a desenvolver o mercado de capitais. Conseqüentemente, profissionalizou a divulgação de informações publicadas pelas sociedades a fim de atrair novos investidores. Com isso foi criada uma série de medidas como a criação do Banco Central em 1964, a promulgação da lei do Mercado de capitais em 1965, a nova lei das sociedades por ações e a criação da Comissão de Valores Mobiliários em 1976.

Essas medidas, tanto a reforma do sistema financeiro quanto o mercado de capitais, trouxeram maior preocupação com a divulgação de informações. Nessa época cresceu a auditoria independente brasileira já com o formato como a conhecemos.

Gomes, Araújo e Barboza (2009, p. 4) corroboram essas influências e elencam outras como:

- Filiais e subsidiárias de firmas estrangeiras;
- Financiamento de empresas brasileiras mediante entidades internacionais;
- Crescimento das empresas brasileiras e necessidade de descentralização e diversificação de suas atividades econômicas;
- Criação de normas de auditoria pelo Banco Central.

Atualmente, vemos adaptação da contabilidade e da auditoria brasileira as praticas internacionais exigidas pelas mudanças ocorridas no cenário econômico mundial.

2.2 O Caso Brasileiro – Da Influência Externa a Concentração da Atividade

O milagre brasileiro no início da década de 60 fez instalar diversas empresas em território nacional. Foram grandes montadoras e empresas de bens de consumo duráveis que recorreram ao mercado de capitais para expandirem suas atividades. Esse processo acelerou as atividades de verificação de demonstrações contábeis para atrair novos investidores.

As empresas multinacionais instaladas no Brasil, em sua maioria americanas e europeias, já experientes na realização de demonstrações contábeis para fins de divulgação no mercado acionário, assim como a cultura de auditoria permanente, trouxeram grandes firmas de auditoria para o mercado brasileiro. Portanto, nossa auditoria evoluiu como consequência dos seguintes fatores:

- Abertura e incentivo ao capital externo;
- Evolução do mercado acionário;
- Instalação de grandes multinacionais;
- Importação da cultura de governança corporativa;
- Acirramento do comércio internacional. Dentre outros.

No entanto, esse crescimento das atividades de auditoria ocorreu somente em termos operacionais. Nosso mercado ficou concentrando em apenas um punhado de firmas de auditoria de propriedade externa. As chamadas *BIGFOUR* (quatro grandes como são conhecidas), são apenas quatro firmas de auditoria que cresceram e até os dias de hoje monopolizam o mercado de auditoria e consultoria contábil.

De acordo com estudos realizados por Souza (2009, p. 11), as empresas *Deloitte Touche, KPMG Auditores, Ernst & Young e a Price Waterhouse Coopers* dominam o mercado de auditoria no Brasil com aproximadamente 90% dos contratos. Principalmente se a empresa contratante estiver listada em bolsas americanas ou europeias. Segundo Souza (2009, p. 11, grifo nosso) “isso indica a existência de contratos globais de auditoria, justificando a nula participação das auditorias brasileiras (firmas brasileiras) no exterior”. Diante desse quadro vemos a nossa dependência externa na evolução de nosso mercado de capitais e da atividade de auditoria independente.

Esses argumentos corroboram que as grandes empresas brasileiras que participam ou desejam participar no mercado acionário no exterior procuram empresas de auditoria conceituadas internacionalmente, objetivando oferecer maior credibilidade e obter maior

confiabilidade em suas demonstrações contábeis, afirmam Souza (2009, p. 12).

É notório esse monopólio não somente no Brasil mas em diversos países. Os analistas de mercado e consultores de investimentos ao analisarem demonstrações contábeis verificam qual firma realizaram auditoria nas referidas peças contábeis. Os investidores trabalham com risco e retorno, onde grande parcela do risco estão associados a confiança que o investidor deposita na empresa e em seu *financial report*. Relatórios financeiros auditados por grandes firmas mundiais experientes e com excelente reputação diminuirá a relação risco/retorno. No entanto, essas características torna o mercado monopolizado e difícil de ser penetrado, onde pequenas e novas firmas de auditoria não detém vantagens competitivas suficientes para concorrerem e acenderem.

A experiência brasileira esta repleta de influencias americanas e europeias e forte concorrência das *BIGFOUR*. Quanto a influencia destaca-se da *NYSE*, bolsa americana que concentram a maior parte da atividade financeira mundial. No tocante a concentração nas ‘quatro grandes’, é conhecido as vantagens competitivas de grandes empresas que mantém um oligopólio como a vasta experiência, credibilidade, ganho de escala, volume de recursos e marca. Também é sabido que são desafios a serem vencidos para o desenvolvimento da atividade de auditoria realizada por firmas brasileiras.

2.3 As Recentes Mudanças Ocorridas na Prática Americana

É inegável que a decadência da escola contábil italiana e o progresso da escola americana se deram devido a forte preocupação com a prática, ensino e auditoria voltada para o usuário da informação contábil. Com o mercado acionário em expansão, o principal usuário da informação contábil passou a ser o investidor em ações e demais títulos societários. Com forte cultura voltada para o mercado de capitais, os americanos uniram a necessidade de informações financeiras dos usuários e sua confiabilidade certificada por auditores capazes e experientes.

A partir da crise de 1929 e a grande depressão fez com os americanos se preocupassem mais com as informações financeiras e sensibilidade do mercado financeiro. *Roosevelt*, presidente na época, reformulou o sistema contábil de auditoria das empresas. Essa reformulação padronizou a contabilidade empresarial para que tanto executivos quanto usuários externos utilizassem a mesma linguagem. Destaca-se texto de *Roberto Dreyfuss*, fundador do IBRACON – Instituto dos Auditores Independentes do Brasil, publicado na obra “*Auditoria Registros de uma Profissão*” (2006, p. 66):

[...] O Roosevelt exigiu que as autoridades americanas aprofundassem os estudos a respeito desta crise, para que ela não se repetisse, ou seja, para que não acontecesse de as organizações não saberem o que estava acontecendo nas suas empresas por falta de uma linguagem clara e específica. Isso deu um impulso muito grande na contabilidade praticada nos Estados Unidos. Quer dizer, todo mundo fazia Contabilidade, mas essa Contabilidade era muito genérica. E foram os americanos, principalmente, depois dessa crise, que desenvolveram princípios muito rigorosos.

Com a reformulação, sugeriram os Princípios Contábeis Geralmente Aceitos, facilitando a análise e interpretação das informações contábeis pelo público interessado. Essas medidas garantiram um salto da contabilidade e da auditoria como a linguagem do mercado, notadamente financeiro.

Com o crescimento do mercado de capitais e a crescente utilização de informações contábeis pelos investidores, alavancaram a auditoria na medida em que seu parecer atestava a obediência aos princípios e normas emanados pelo governo. Esse parecer favorecia a relação risco/retorno das ações, pois embutiam uma certeza relativa de que as informações eram confiáveis e fidedignas.

A atividade de auditoria nos Estados Unidos alavancou e influenciou as demais nações devido sua forte preocupação com os usuários da informação, importância do mercado de capitais como catalizador da economia popular para produção, preocupação com controles internos e governança corporativa. Esses ingredientes ainda se destacam na economia americana.

Grande destaque ocorrido nos padrões contábeis e de auditoria americanos se deu depois da publicação da *Lei Sarbanes – Oxley – Lei SOX* em 2002. Essa lei executou uma nova reformulação na área contábil ao implementar novas medidas referente a atividade. Criada como consequência das fraudes contábeis ocorridas na década de 90 e início do século, a *Lei SOX*, como é conhecida, implementou forte cultura de controle aliada a governança corporativa nas empresas, criou órgãos e normas de auditoria e novos registros para contadores e auditores. Segundo Souza et al. (2009, p. 7) a *Lei SOX* “[...] foi criada para proteger os investidores e os interesses públicos, o que se dá pela emissão de corretos e transparentes relatórios de auditoria independente”.

Uma característica marcante da auditoria americana se dá na forte atenção aos controles internos das empresas. Geralmente, no parecer de auditoria independente, há um paragrafo específico demonstrando as características, eficácia e fragilidades dos controles internos da entidade. Quando as fragilidades são consideráveis quanto ao

alcance e impacto, a diretoria financeira torna-se responsável por um relatório referente a esses controles.

Segundo Silva e Machado (2008, p. 2) “o grande objetivo da SOX é restaurar o equilíbrio dos mercados por meio de mecanismo que assegurem a responsabilidade da alta administração de uma empresa sobre a confiabilidade da informação por ela fornecida”. Os efeitos da *Lei SOX* foram significativos não somente nos Estados Unidos mas no Brasil, já que empresas brasileiras com ações em bolsas americanas e empresas americanas com filiais no Brasil foram obrigadas a se adaptar.

A atividade de auditoria nos Estados Unidos está estável. Depois dos escândalos financeiros da *Enron* (gás natural), da *WorldCom* (telefonia) e da *Arthur Andersen* (auditoria) e edição da *Lei SOX* como inibidor de novas fraudes contábeis, a atividade contábil americana goza de relativo desenvolvimento. As práticas implementadas pela *Lei SOX* e as penalidades previstas para as transgressões a lei, estabilizaram o mercado norte-americano. Diante de todas as medidas implementadas destacam-se duas de caráter contábil: a criação e manutenção de comitê de auditoria e a avaliação anual de controles e procedimentos internos para emissão de relatórios financeiros.

O funcionamento de um comitê de auditoria desvincula a contratação do serviço de auditoria externa da diretoria financeira, já que o comitê reportar-se diretamente ao conselho de administração. Desta forma, o comitê oferece condições para que denúncias de fraudes relativas a controles internos e auditorias possam ser apresentados sem risco para o denunciante. Quanto a avaliação dos controles e procedimentos internos para emissão de relatórios financeiros, deve ser realizada anterior a emissão de relatórios financeiros. A administração é responsabilizada pela manutenção de controles internos relativos a emissão de *financial report*. Avaliam a eficácia deste controles e atestam se o resultado é satisfatório. Enfim, são criados controles internos específicos para elaboração de relatórios financeiros fidedignos e condizentes com a situação patrimonial e financeira da empresa.

Estas medidas adicionou segurança aos usuários das demonstrações contábeis e notadamente, o mercado financeiro foi o grande favorecido. Desta forma, a prática da auditoria americana está mais consolidada e é vista como referência para os demais países.

3 Análise e Discussão

Nesta seara, o trabalho visa à análise e discussão dos diversos desafios enfrentados e a enfrentar pela profissão de auditor. Baseia-se preferencialmente sobre o estudo de *José Joaquim Marques de Almeida* em sua pesquisa – *A auditoria legal na União Europeia: enquadramento, debate atual e perspectivas futuras* – publicado na *Revista de Contabilidade e Finanças da Universidade de São Paulo - USP* (2002). Sua pesquisa tem como escopo o exercício da profissão de auditor no âmbito europeu, no entanto, percebe-se que suas críticas e sugestões se aplicam a atividade de forma global. O trabalho do citado autor cita diversos desafios, porém concentra-se no *Expectation Gap* e no alargamento das funções da auditoria. Busca-se, nesta pesquisa descrever, além desses, outros desafios e oportunidades enfrentados pela auditoria.

3.1 O Futuro da Auditoria: Seus Desafios e Oportunidades

3.1.1 A Problemática do *Expectation Gap*

As firmas de auditoria externas nos presentearam com experiência, maior preocupação com controles internos e governança corporativa, que de forma lenta, porém, duradoura, esta amadurecendo a prática nacional. Como comentado no item anterior, a adoção das medidas exigidas pela *Lei SOX* nos Estados Unidos repercutiram no Brasil. Na globalização dos mercados, fomos obrigados a adotar essas mudanças na cultura e nos procedimentos de nossas empresas. São mudanças onerosas, porém, necessária para que passássemos a se preocupar com a qualidade e confiabilidade da informação contábil oferecida aos usuários.

Depois dos escândalos contábeis e a descrença no trabalho realizado pelo auditor, a sociedade começou a conviver com a problemática do *expectation Gap*, ou seja, um fosso de expectativas sobre a utilidade desse trabalho. Ora, se o trabalho de auditoria, que na ótica dos usuários deveriam oferecer maior segurança nas informações financeiras para o público investidor, estava sendo banalizado sob a égide de fraudes contábeis, como deveriam acrescentar confiabilidade e segurança ao mercado.

A pesquisa de Almeida (2002, p. 5) conclui que depois dos escândalos “o objetivo precípua da auditoria é proteção do interesse público, projetando-se para um patamar elevado de responsabilidade social”. Objetivo esse que na sua essência é evitar a realização de fraudes. No entanto, estamos presenciando o desafio da descrença de sua

utilidade. Pois, como medida antifraude passou-se a ser utilizado para sua realização.

A sociedade esta incrédula no trabalho do auditor. Este ceticismo gerou expectativas de que essa atividade, que certifica a lisura das transações e dos controles da empresa, deve de fato, acrescentar valor as informações financeiras. Os usuários mantêm expectativas de as atividades de auditoria deveriam certificar a viabilidade futura da empresa e não somente, e de forma probabilística, de que as informações geradas e divulgadas estão de acordo com normas contábeis incompreensíveis. Esse motivo, aliada as recentes fraudes contábeis, coloca em xeque a utilidade desse trabalho. Os investidores mantem expectativas de que a auditoria acrescenta valor as informações financeiras. Pois deveriam certifica-las. Há esse muro entre o que se espera dessa atividade e o que ela vem proporcionando atualmente.

3.1.2 A Mitigação do Risco Informacional

Mesmo diante de recentes escândalos, o trabalho de auditoria assume papel impar no mercado financeiro e na forma de capitalização das empresas. Os investidores estão preocupados na seleção de ativos com melhor relação risco/retorno. No aumento do retorno ou na mitigação do risco, a matéria-prima fundamental é a informação. Através dela pode-se diminuir o risco de investimentos ou aumento de retornos. No entanto, essas informações necessitam que sejam relevantes, confiáveis e seguras.

O trabalho de auditoria, em tese, deve acrescentar confiabilidade e segurança as informações divulgadas periodicamente pelas empresas. Informações auditadas devem ser sinônimas de informações certificadas, com *compliance* da empresa, controles internos eficientes e obediência as normas. Isto se torna necessária para haver comparabilidade entre empresas e ativos, trabalho executado pelo investidor.

Portanto, o trabalho de auditoria poderá acrescentar valor a informação e segurança ao mercado. Conforme Almeida (2002), em uma economia caracterizada pela incerteza e diante de infinitas opções de investimentos, o trabalho de auditoria desenvolve a economia na medida em que disponibiliza ao investidor formas de diminuição do risco através da informação segura, confiável e verídica. Da forma que o investidor exige um prêmio pelo acréscimo de risco, ele certamente paga um prêmio pela diminuição do risco. Diminuição que se pode conseguir através da obtenção de informações certificadas.

Diante destes desafios vemos enormes oportunidades para atividade. É necessário aproximar o mercado para essa visão. Distinguir os benefícios da certificação realizada

pelo trabalho de auditoria. Que o parecer de auditoria é útil na mitigação dos riscos e que acrescenta valor, assim como atesta a veracidade das informações.

3.1.3 Controle Administrativo, Segurança e Confiança nas Informações

A auditoria contábil poderá ser fator indispensável de confirmação da eficiência dos controles e motivo de maior tranquilidade para a administração, para os investidores e para o governo. Este tem nesta atividade um colaborador eficiente e insuspeito, contribuindo para melhorar o nível de conformidade com as leis fiscais e regulamentos em geral.

Para os controles administrativos, citamos as seguintes vantagens da auditoria:

Fiscaliza a eficiência dos controles internos;

- Assegura maior correção dos controles contábeis;
- Opina sobre a adequação das informações financeiras divulgadas ao mercado;
- Dificulta desvios de bens patrimoniais e pagamentos indevidos de despesas;
- Aponta falhas na organização administrativa e nos controles internos;
- Assessora no planejamento tributário;
- Contribui no nível de *compliance* da empresa. Dentre outros.

A administração necessita observar na auditoria, importante aliada na prevenção e correção de desvios e fraudes, assim como executar suas recomendações. No entanto, esses benefícios da auditoria trata-se apenas na forma de opinião e recomendação, pois a responsabilidade primária na salvaguarda de seus ativos e estabelecimentos de controles internos eficientes e eficazes deve caber a governança corporativa da entidade assim como dispõe a resolução CFC 1203/2009: “A responsabilidade da administração e, quando apropriado, dos responsáveis pela governança [...] i. pela elaboração das demonstrações contábeis [...], ii. Pelo controle interno [...]”.

Diante das expectativas dos usuários e exigências do mercado, vemos a maior responsabilidade do auditor. Antes da *Resolução N°1203*, a responsabilidade primária pela elaboração das demonstrações contábeis e eficiência dos controles internos cabiam unicamente a administração. No entanto, com a resolução afirma-se que o auditor é

responsável por obter segurança razoável de que as demonstrações contábeis, como um todo, não contém distorções relevantes causadas por fraude ou erro.

A responsabilidade do auditor foi elevada consideradamente, pois, diante das limitações inerentes a auditoria, há um risco inevitável de algumas distorções relevantes das demonstrações contábeis não serem detectadas, ainda que a auditoria tenha sido devidamente planejada e realizada de acordo com as normas.

São novos desafios que não existiam antes dos escândalos financeiros, mas que foi necessário para adaptação as exigências do mercado diante de relevante papel da auditoria para o controle administrativo e prevenção de fraudes. Porém, pode-se visualizar excelentes oportunidades para engrandecimento dessa atividade que esta assumindo maiores responsabilidades. Podemos dizer que a auditoria esta amadurecendo e se tornando imprescindível no dia-a-dia da entidade.

Em divulgação recente realizada no *Portal da Classe Contábil* (2015) afirmou-se que a auditoria deve colaborar com o funcionamento geral da organização através da indicação de sugestões e soluções preventivas e educativas permitindo o desenvolvimento da sensibilidade dos administradores na detecção de problemas e alavancagem de sua gestão. Pode-se ver uma ampliação enorme das vantagens da auditoria para consecução dos fins empresariais.

3.1.4 A Auditoria como um Bem Público e a Prestação de Contas para Sociedade

Gomes et al (2009, p. 2) afirmaram que “a auditoria consiste em controlar áreas-chaves nas empresas para que se possam evitar situações que provoquem fraudes, desfalques e subornos [...] e que também contribui para a continuidade operacional de uma empresa”. Portanto, visualizamos uma importância diferenciada nas atividades executadas pela auditoria. Atividades essas que contribuem para a permanência da entidade no mercado, colaborando para a estabilidade de postos de emprego, equilíbrio na oferta e demanda da economia, captação da empresa via mercado de capitais, enfim, para o desenvolvimento socioeconômico.

A auditoria, como medida de anticorrupção e antifraude, colabora diretamente para o crescimento da entidade, sua rentabilidade e liquidez de seus recursos e papéis em circulação, assim como indiretamente para o crescimento econômico do país.

Esta atividade enfrenta enormes desafios. O trabalho de auditoria pode e deve ser considerado um bem público e uma prestação de contas para a sociedade. Esta, começa a

discernir sobre esse papel da auditoria e passando a exigí-lo. Em pesquisa realizada por Veiga, Borges e Amorim (2014, p. 1) “em 2011 os auditores independentes certificaram R\$ 1,8 trilhão do PL das companhias abertas no Brasil, o equivalente a 45% do PIB brasileiro do mesmo ano”. Assim, é necessário atentar para o tamanho da responsabilidade da atividade como fornecedor de bem público e para o desenvolvimento da economia. Adiante, Veiga, Borges e Amorim apud Ojob (2014, p. 2) asseveram que “o principal objetivo da auditoria é prover uma asseguração independente para os shareholders de que as demonstrações financeiras foram adequadamente preparadas pela administração, visto que possibilita a proteção do investidor, reduzindo a assimetria informacional existente na relação com o controlador...”. Santos et al (2013, p. 15, grifo nosso) confirmam as pesquisas de Borges ao afirmar que:

Repensar o trabalho do Auditor Independente é requerido para conferir maior segurança aos investidores quanto ao desempenho das empresas que atuam no Mercado de capitais Brasileiro e a adoção de boas práticas de Governança Corporativa. Este fato teria a função de impulsionar o desenvolvimento deste mercado importante para o desenvolvimento econômico nacional.

No setor empresarial, as informações que são obrigadas a serem divulgadas por lei, são consideradas direito adquirido do investidor e eles não as podem renunciar. São informações públicas que as empresas são obrigadas a divulgar periodicamente. Entres estas, estão os relatórios financeiros com seu respectivo Parecer de Auditoria Independente. O trabalho de auditoria consubstanciado no Parecer já é considerado bem público de que a sociedade não pode dispor.

Essa prestação de contas realizada pela entidade e certificado pelo parecer, produto final do trabalho do auditor, tem a função de impulsionar a economia, pois acarreta segurança e confiabilidade a prestação de contas.

O entendimento dessa prestação de contas e exigências de que as informações sejam certificadas pela auditoria cresce na medida em que a sociedade percebe o quão grande é o prejuízo se ela for recusada, ou pior, se for fraudada. Pode-se até pensar em colapso do sistema econômico e financeiro. Portanto, percebe-se os desafios que enfrentados por esses profissionais, provedor que são de informações imprescindíveis ao adequado funcionamento do sistema econômico.

3.1.5 A Assunção de Maiores Responsabilidades na Análise da Viabilidade da Entidade

A sociedade reconhece o importante papel da auditoria na prestação de contas das entidades. No entanto, é popular que os recentes escândalos fragilizaram essa atividade. Talvez esse seja o maior desafio desta profissão. Melhorar sua reputação e reafirmar sua utilidade perante a solvência da economia. A fragilização da auditoria diante dos escândalos financeiros foram devidos ao envolvimento dos auditores nas fraudes, afirmam Santos et al (2013, p. 7).

Diante desse envolvimento e da descrença no trabalho de auditoria, foram implantadas diversas normas para restabelecer a atividade aos padrões requeridos pela sociedade. A *NBCTA200* e a adequação a *Lei SOX* americana ocasionaram maiores responsabilidades aos auditores. Pois ainda que a administração e a governança corporativa tenha a responsabilidade primária pela preparação e divulgação das demonstrações contábeis, prevenção de fraudes e eficiência dos controles internos, não exige a responsabilidade do auditor em preparar seu trabalho de forma a identificar fraudes e erros significativos que gerem efeitos relevantes nas demonstrações financeiras.

A sociedade exige um pouco mais de responsabilidade da atividade de auditoria na prestação de contas das empresas. A visão de que auditoria deve seguir a simples comprovação e verificação dos registros contábeis é cada vez menos partilha pela comunidade empresarial. Essa visão obsoleta está impedindo a próxima evolução da auditoria. Os desafios são enormes, mas necessários para que possamos vislumbrar uma maior reserva de mercado. A comunidade empresarial reclama por maiores contribuições da atividade. Há muito que explorar da auditoria.

O trabalho de Almeida (2002, p. 4) sobre a comparação da visão clássica e a visão evolucionista da auditoria critica a visão clássica ao dizer que:

Com efeito, estes postulados fundamentais são e continuam a ser o refúgio dos auditores, ou das concepções mais tradicionais da auditoria, e, decorrentemente, projetam um quadro de responsabilidades muito limitado, que se traduz basicamente no não assumir responsabilidades pelo descobrimento de irregularidades ou fraudes, e no não comprometimento de diagnosticar a viabilidade futura da empresa [...].

Este pesquisador muito sabiamente afirma que para haver maior utilidade do trabalho de auditoria, haver reconhecimento público da profissão e valorização da sociedade implicaria numa ampliação das obrigações profissionais dos auditores, impondo-lhes responsabilidades maiores do que apenas aquelas que se encontram

normatizadas em normas de auditoria geralmente aceitas (ALMEIDA, 2002).

Essa exigência, até um pouco sutil, da comunidade empresarial advém do controle social. A auditoria deve ser meio indispensável para responsabilização dos indivíduos e das organizações. Uma atividade que deve aferir o padrão de ética e responsabilidade socioambiental das organizações e desta forma contribuir para o bem-estar de todos. Este é, no dizer de Almeida (2002, p. 06), o sentido social e evolutivo da auditoria.

Para que ocorra, torna-se necessário assumir maiores responsabilidade. Assumir um fardo maior para que a recompensa seja maior. É necessário se soltar da posição cômoda de assumir o mínimo de compromisso e responsabilidade diante do trabalho de auditoria. Da realização de trabalhos de pouco alcance na detecção de riscos. Na emissão de pareceres que pouco contribui para a análise dos investidores. Nesta linha de pesquisa, Almeida (2002, p. 8) continua:

Os últimos relatórios da União Europeia apontam no sentido de a administração da empresa e o auditor se pronunciarem sobre o futuro mais provável de desenvolvimento da empresa, o que pressupõe a emissão de opinião sobre a sua continuidade em qualquer circunstância. Este fato amplia as funções da auditoria que passará, assim, a englobar o diagnóstico da viabilidade futura da empresa. Em suma, o auditor deverá tomar e assumir um papel mais ativo na análise do negócio em termos de futuro, analisando as ameaças e oportunidades subjacentes ao desenvolvimento das empresas.

A sociedade exige um papel mais ativo e menos cômodo da atividade. A ética, a responsabilidade socioambiental, a prevenção de fraudes, dentre outros, são os quesitos que determinarão a evolução da auditoria. Assim, um maior envolvimento do auditor perante a fraude é exigência social premente, fortemente arraigada na convicção pública (ALMEIDA, 2002, p. 9).

São excelentes oportunidade para o reconhecimento publico e resgate de sua reputação. A participação mais ativa nos problemas sociais que atingem as empresas. Certamente, o parecer ou relatório de auditoria trará maior utilidade para os usuários.

O auditor do século XXI sobreviverá se reconhecer seu papel e aceitar maiores responsabilidade na realização de seu *mister*. Deverá ser multidisciplinar e conhecer a empresa como seu proprietário, conhecer o risco do negócio, a gestão, seu produto final, seus pontos fortes e fracos, desafios e oportunidades. Maiores riscos, maiores retornos. É necessário se envolver com a entidade e aprofundar seu trabalho para, enfim, emitir uma opinião sobre a qualidade da gestão, a cultura de controle, fragilidades dos controles internos, suas vantagens competitivas, o risco do negócio e a viabilidade futura da

empresa diante de vários cenários. Desta forma suas opiniões acrescentarão utilidade e valor as demonstrações financeiras da entidade, resgatando, portanto, o prestígio da profissão.

Considerações Finais

O século XXI reafirmará ou irá depreciar a atividade de auditoria. Dependerá da assunção de responsabilidade e modificação dos desafios em oportunidades. Observamos como iniciou o trabalho de auditoria no Brasil, Analisamos a influencia das multinacionais e do mercado externo. Assim, como da influencia do governo através da legislação nacional. Verificamos as recentes transformações da atividade de auditoria no mercado americano. O motivo da criação da *Lei SOX* e as consequências de sua implantação. E finalmente analisamos diversos desafios do auditor do século atual. No entanto, diante de cada desafio vislumbramos uma oportunidade que acrescentará maior utilidade e valor para o trabalho do auditor. Pode-se dizer que se trata da próxima evolução desta atividade e torna-se necessário na medida em que advém de exigência da sociedade.

A retirada da visão da auditoria das peças contábeis para a empresa como um todo é um passo fundamental para sobrevivência da auditoria. Diante desse quadro, o sucesso da auditoria e resgate de sua importância, virá da visão de que esta deve analisar a empresa, o contexto e o cenário como todo e não somente as peças contábeis. Deverá emergir mais o componente qualitativo em detrimento do quantitativo. O estudo da viabilidade da empresa através de vários cenários econômicos e políticos e diante de diversos fatores micro e macroeconômicos deverão ser o escopo de trabalho deste profissional. Sugerimos para as próximas pesquisas que se acrescentem recomendações que amplie o escopo de trabalho do auditor. Para que este seja indispensável para a estabilidade da economia como provedor de informações úteis, seguras, práticas e fidedignas para seus usuários.

Referências

ALMEIDA, José Joaquim Marques de. A Auditoria Legal na União Europeia: Enquadramento, Debate Atual e Perspectivas Futuras. **Revista Contabilidade & Finanças – USP**, São Paulo, n. 28, p. 29-38, maio 2002.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC nº1213**, de 27 de

novembro de 2009. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, DF, 13 dez. 2009.

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

GOMES, Elaine Dias; ARAÚJO, Ademilson Ferreira de; BARBOZA, Reginaldo José. Auditoria: Alguns Aspectos a Respeito de sua Origem. **Revista Científica Eletrônica de Ciências Contábeis**, Garças, n. 13, maio 2009. Disponível em: <http://www.faeff.revista.inf.br/imagens_arquivos/arquivos_destaque/xza6N0w4fqVM1H2_2013-4-24-11-13-58.pdf>. Acesso em: 2 abr. 2018.

INSTITUTO DOS AUDITORES INDEPENDENTES DO BRASIL – IBRACON. **Auditoria: Registros de uma Profissão**. São Paulo-SP. 2006.

PORTAL DA CLASSE CONTÁBIL. **Origem, Evolução e Desenvolvimento da Auditoria**. Disponível em: <<http://www.classecontabil.com.br/artigos/origem-evolucao-e-desenvolvimento-da-auditoria>>. Acesso em: 30 nov. 2015.

RICARDINO, Álvaro; CARVALHO, L. Nelson. Breve Retrospectiva do Desenvolvimento das Atividades de Auditoria no Brasil. **Revista Contabilidade & Finanças – USP**. São Paulo, n. 35, p. 22-34, maio 2004.

SÁ, Antônio Lopes de. **Aspectos Contábeis da Inconfidência Mineira**. Ouro Preto, Ministério da Fazenda – Escola de Administração Fazendária, 1980.

SILVA, Leticia Medeiros da; MACHADO, Silvana de Borba Zorn. Um Estudo Sobre os Impactos da Lei Sarbanes-Oxley na Área de Auditoria Interna de uma Empresa Brasileira com Ações Negociadas nos Estados Unidos. CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE, 18., **Anais de Auditoria e Perícia...** 2008, Gramados. p. 2-15.

SOUZA, Marcos Antônio de; SANTOS, Anderson Clivatti dos Santos; MACHADO, Débora Gomes; SILVA, Rogério Piva da. Auditoria Independente: um estudos dos pareceres emitidos sobre demonstrações contábeis de empresas brasileiras listadas na Bovespa e na Nyse. **Revista Universo Contábil**, Blumenau, v.5, n. 4, p. 44-62, out. 2009.

VEIGA, Renato Madruga Borges; BORGES, Loreci João; AMORIM, Evelyce Nicole Chaves de. Profissão Auditor Independente no Brasil: Percepção dos Contadores registrados nos CRCs. **Revista Catarinense da Ciência Contábil – CRCSC**. v. 13, n. 39, p. 64-78, maio 2014.