

Um Estudo sobre a Ética na Auditoria Independente: Perspectiva das Empresas que Contratam os Serviços Profissionais

*Aline Aparecida Alves dos Santos*¹

*Natasha Young Buesa*²

Resumo

A auditoria independente, hoje se faz necessária por muitas organizações seja por obrigatoriedade ou por decisão interna. Por ser um serviço contratado, muitas vezes a ética profissional não é questionada, porém como qualquer outra profissão, o auditor independente também tem normas e procedimentos que deve seguir. O objetivo deste trabalho foi realizar um estudo sobre a visão dos contratantes de auditoria independente no que se refere à ética dos profissionais disponíveis no mercado baseado no Código de Ética Profissional do Contador. O trabalho foi realizado mediante pesquisa exploratório-descritiva com estudo de caso através da aplicação de questionários para as empresas que contratam os serviços da auditoria independente. Com as respostas obtidas foi possível identificar que os contratantes consideram que atualmente auditores externos éticos são encontrados no mercado.

Palavras-chave: Auditoria independente, Ética profissional, Mercado de trabalho, Normas profissionais, Zelo profissional.

INTRODUÇÃO

O presente trabalho acadêmico propõe-se realizar um estudo sobre a ética do profissional de auditoria independente, contextualizando sua posição no mercado, e a visão que deve manter perante a sociedade. Será feita uma pesquisa de campo, com o intuito de compreender o que os contratantes de auditoria externa consideram sobre a conduta dos profissionais contratados.

Considerando o grande espaço que a contabilidade vem conquistando, compreende-se a importância de agir de forma ética na profissão, independente do ramo de atuação, ou porte

¹ Bacharel em Ciências Contábeis pela Faculdade de Administração e Ciências Contábeis de São Roque, 2013.

² Pós-graduada em Controladoria pela Associação Educacional Nove de Julho (Uninove), graduada em Ciências Contábeis pela Faculdade de Administração e Ciências Contábeis de São Roque e graduada em Letras português/espanhol pela Universidade Paulista UNIP. Autora do livro Usted! Curso de Espanhol para Brasileiros, professora de castelhano, língua portuguesa e metodologia e professora do Ensino Superior.

da empresa. Seguindo esse raciocínio considera-se que o profissional de auditoria independente é muito requisitado por empresas, justamente por ser o grande conhecedor da situação contábil, capaz de identificar problemas, e definir estratégias, para manter tudo de forma regular evitando complicações para as empresas no futuro próximo e distante, sendo assim, torna-se relevante compreender a perspectiva do contratante do serviço de auditoria externa de forma a identificar que tipo de profissional se encontra atualmente no mercado.

Durante o trabalho será questionado o seguinte problema: sob a perspectiva dos contratantes do serviço de auditoria independente, e baseado do Código de Ética do Profissional Contábil, encontram-se profissionais éticos no mercado de trabalho atual?

Uma hipótese preliminar será verificar com este trabalho que boa parte dos auditores externos contratados, individualmente ou como parte de alguma equipe, executam suas funções com ética, de acordo com o conhecimento dos respondentes, baseado no Código de Ética do Profissional Contábil.

O presente trabalho tem como objetivo geral analisar se, sob a perspectiva dos contratantes do serviço de auditoria independente, e baseado do Código de Ética do Profissional Contábil, encontram-se profissionais éticos no mercado de trabalho atual.

O trabalho será elaborado através de uma pesquisa exploratória, com caráter qualitativo, a fim de proporcionar maior profundidade no entendimento do assunto. Para isso, serão utilizadas pesquisas bibliográficas, com coleta de informações de livros, revistas e páginas da *internet*, auxiliando assim no desenvolvimento teórico da pesquisa. Para ajudar a atingir os objetivos será adotado o critério de pesquisa descritiva, com caráter quantitativo, com base na análise de dados obtidos através de estudo de caso que será realizado em empresas que contratam auditoria independente, utilizando ferramentas de pesquisas como questionários. (GIL, 2010)

1. REFERENCIAL TEÓRICO

1.1. AUDITORIA INDEPENDENTE

Segundo Ribeiro e Ribeiro (2011), a auditoria independente pode ser realizada por pessoas físicas ou jurídicas, com o propósito de analisar as demonstrações contábeis de forma a elaborar relatórios que expressem a realidade da empresa. Além das organizações obrigadas por lei ou por órgãos regulamentadores, o serviço da auditoria independente também pode ser contratado por interesses de terceiros em caso de incorporação, fusão e cisão, ou para o

Revista Eletrônica Gestão e Negócios – Volume 5 – nº 1 - 2014

próprio interesse da organização, para assegurar a qualidade na utilização dos controles internos, garantir maior confiabilidade nos registros contábeis, na área financeira e o que encontrar de necessidade para garantir a conservação do patrimônio e imagem da empresa.

Segundo disposto no § 3º do artigo 177 da Lei nº 6.404 (BRASIL, 1976), as empresas de capital aberto, são submetidas à auditoria por auditores independentes de forma obrigatória, referente às seguintes demonstrações: Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado do Exercício, Demonstrações de Mutações do Patrimônio Líquido, Demonstrações dos Fluxos de Caixa, Demonstrações do Valor Adicionado e Notas Explicativas.

Segundo o Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (IBRACON, s/d) as entidades que precisam dos serviços de auditoria são: as empresas reguladas pela Agência Nacional de Transportes Terrestres (ANTT), as Entidades Fechadas de Previdência Complementar (EFPC), as instituições financeiras e demais entidades reguladas pelo BACEN (Banco Central), as companhias abertas e entidades de grande porte, as empresas reguladas pela Agência Nacional de Energia Elétrica (ANEEL), pela Agência Nacional de Saúde Suplementar (ANS), e pela Agência Nacional de Telecomunicações (ANATEL), as Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP), as entidades beneficentes de assistência social, e as empresas reguladas pela Superintendência de Seguros Privados (SUSEP) e pelo Conselho Nacional de Seguros Privados (CNSP), dentre outros.

1.2. ÓRGÃOS REGULAMENTADORES DA AUDITORIA INDEPENDENTE

Segundo Araujo e Arruda (2012), as entidades que regulam a auditoria independente são: o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), o Instituto Brasileiro dos Auditores Independentes (IBRACON), a Comissão de Valores Mobiliários (CVM), o Banco Central do Brasil (BCB) e a Superintendência de Seguros Privados (SUSEP).

1.3. NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE

Segundo disposto na Resolução nº 1.328 (CFC, 2011), o Conselho Federal de Contabilidade instituiu as Normas Brasileiras de Contabilidade, cujo objetivo é nortear os profissionais quanto à conduta profissional e estabelecer diretrizes técnicas, para auxiliar na execução dos serviços profissionais. São separadas por seus aspectos em profissionais e técnicas. Dando sequência ao tema abordado até o presente momento, são apresentadas

abaixo as NBCs aplicadas à auditoria Independente:

NBC PA: Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas aos auditores independentes;

NBC TA: Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas à Auditoria convergentes com as Normas Internacionais de Auditoria Independente emitidas pela IFAC (*International Federation of Accountants*);

1.3.1. NORMAS PROFISSIONAIS DO AUDITOR INDEPENDENTE

As normas profissionais do auditor independente são várias, porém são observadas de acordo com sua particularidade. Na visão geral as normas que se destacam são:

A NBC PA 12 (CFC, 2011), dispõe que para ter certeza que os auditores mantenham ou melhorem seus conhecimentos técnicos, garantindo a qualidade dos serviços é necessário que realizem a educação continuada. É um programa de pontuações que o auditor deve cumprir a cada triênio.

Para atuarem como auditores independentes, segundo a NBC PA 13 (CFC, 2007), os auditores devem obter o registro no Cadastro Nacional de Auditores Independentes (CNAI), regulamentado pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), tendo estes que se submeter a um exame que mede o conhecimento e competência para atuar como auditor independente.

Em relação aos trabalhos que expressam conclusões e revisões da auditoria, para auxiliar na emissão de relatórios, de acordo com a NBA PA 290 (CFC, 2010), o auditor tem a independência para evitar que seu trabalho seja afetado por terceiros, sendo que ele é responsável pela análise e expressão de conclusões sobre o trabalho, e deve se prevenir contra ameaças que afetem seus resultados.

1.3.2. NORMAS TÉCNICAS DO AUDITOR INDEPENDENTE

Assim como as Normas Profissionais, as Normas Técnicas do Auditor Independente também têm várias divisões, e as que merecem destaque são:

Através de definições e termos praticados na atividade de auditoria, é esclarecido pela NBC TA 200 (CFC, 2009), que o auditor deve ter acesso de forma facilitada às demonstrações contábeis assim como deve ter plena segurança que estas estão livres de distorções que levam as demonstrações a perder sua originalidade. Quando não for possível possuir tal segurança, o

trabalho deve ser recusado, pois não é possível emitir um relatório de uma fonte não confiável.

A obrigatoriedade da administração, segundo a NBC TA 250 (CFC, 2009) é de assegurar que as demonstrações estão sendo emitidas em conformidade com a lei, e a do auditor é de assegurar que não ocorreram distorções relevantes, pois ele é o responsável por detectar falhas, mas não por evitar que elas ocorram.

Segundo a NBC TA 300 (CFC, 2009), o planejamento é essencial nos trabalhos de auditoria, para auxiliar na preparação da estratégia global, que visa organizar, identificar as principais características do trabalho, traçar metas, e em caso de algum problema o planejamento pode auxiliar na tomada de decisões.

Para identificar as distorções das demonstrações contábeis, a NBC TA 315 (CFC, 2009), dispõe que é importante o auditor conhecer o ambiente e a entidade, através de questionamentos aos administradores e membros da organização que possam ter qualquer ligação com as demonstrações auditadas.

Segundo a NBC TA 700, para concluir o trabalho do auditor independente, ele deve emitir um relatório com o parecer, onde deve formar sua opinião sobre as demonstrações contábeis analisadas, e concluir o nível de segurança sobre elas (se não apresentam distorções). Deve ser elaborado de acordo com os requisitos da estrutura de relatório financeiro e apresentação adequada.

Vale ressaltar, que após a emissão do relatório, a opinião do auditor, segundo a NCB TA 705, poderá ser modificada. A opinião poderá ter ressalva, quando forem encontradas distorções consideradas relevantes, mas que de certa forma não influenciarem na qualidade das demonstrações contábeis. A opinião poderá ser adversa, quando forem encontradas distorções relevantes capazes de alterar a qualidade das demonstrações contábeis, e também poderá ocorrer abstenção de opinião quando as evidências encontradas pelo auditor não forem suficientes para provar as incertezas detectadas.

1.4. ETAPAS DA AUDITORIA INDEPENDENTE

De acordo com Attie (2011), a auditoria tem o objetivo de examinar as demonstrações contábeis, reunindo as informações do sistema de controle interno da organização, e para isso deve cumprir três etapas:

Etapa inicial da auditoria: nessa etapa a organização solicita os serviços do auditor

independente. A obrigação dele nesse momento é de identificar a razão para sua contratação, o volume do trabalho e os honorários adequados. Quando ocorre o acordo entre o auditor e a organização, deve ser emitida uma carta-proposta pelo auditor, onde constam todas as informações que foram estabelecidas, com os direitos e obrigações entre as partes.

Etapa da execução da auditoria: o início do processo de auditoria é o planejamento, essencial para prever os trabalhos a serem executados e estabelecer a realização das tarefas para atingir os objetivos visados. Após planejar o auditor precisa conhecer as ferramentas de controle interno e ter acesso a elas, pois apresentam os registros contábeis e a veracidade das operações. Com isso o auditor começa a documentar seus papéis de trabalho. Através de testes são examinados os procedimentos de controle interno e demais itens necessários para unir as evidências e fundamentar a opinião do auditor.

Etapa de conclusão da auditoria: após obter todas as informações necessárias, o auditor deve avaliar seus papéis de trabalho e as evidências que encontrar, para aplicar o julgamento necessário e emitir o relatório da auditoria.

1.5. RELATÓRIO DA AUDITORIA

O relatório da auditoria, segundo Attie (2011, p. 93) “é o instrumento pelo qual o auditor expressa sua opinião, em obediência às normas de auditoria”.

Assim, o trabalho do auditor independente ou auditor externo é expressar uma opinião sobre a propriedade e a fidedignidade das demonstrações financeiras e demonstrar se estas apresentam adequadamente a posição patrimonial da empresa. (OLIVEIRA, 2006, p. 23)

Ao terminar a execução de todo o trabalho de auditoria, e possuir todos os documentos e evidências a serem consideradas, o auditor deve emitir o relatório sobre seu entendimento e conclusões sobre tudo o que realizou de uma forma resumida, e com linguagem padrão, para possibilitar que todos os leitores interessados entendam o resultado. (ATTIE, 2011).

Segundo Ribeiro e Ribeiro (2011), quando expressar sua opinião por meio do relatório, é necessário que o auditor fundamente que utilizou todos os critérios relevantes para avaliar as demonstrações contábeis. Deve assegurar que os trabalhos foram executados conforme estabelecido nas normas brasileiras e internacionais de auditoria, considerando que as normas estão sendo unificadas.

A NBC TA 700 (CFC, 2009) estabelece que os seguintes itens devem compor o

relatório do auditor independente:

Título: indicando que é o relatório do auditor independente;

Destinatário: a quem o relatório é endereçado;

Parágrafo introdutório: identifica quais demonstrações contábeis foram auditadas e suas principais observações;

Responsabilidade da administração sobre as demonstrações contábeis: deve ser inclusa essa seção indicando que a administração é responsável por fornecer as informações que foram auditadas, justamente por serem responsáveis pela elaboração das demonstrações contábeis;

Responsabilidade do Auditor: deve indicar que o auditor executou seus serviços em conformidade com as normas brasileiras e internacionais de auditoria, e que seu parecer reflete as demonstrações avaliadas e os controles fornecidos pela administração;

Opinião do Auditor: é o espaço reservado para o auditor colocar todas as opiniões sobre o trabalho executado, indicando se foram elaboradas de forma adequada, se realmente apresentam a verdade sobre a empresa, deixando claro se ocorreram fatos que dificultaram a auditoria, e citar os problemas encontrados;

Assinatura do Auditor: o auditor deve assinar ao final do seu relatório;

Data do relatório do Auditor Independente: a data não pode ser anterior ao final da auditoria, sendo que na data inserida no relatório, todas as demonstrações já devem estar analisadas, e os administradores cientes sobre suas responsabilidades;

Endereço do Auditor Independente: o auditor deve identificar a localidade em que o relatório foi emitido.

1.6. CONCEITO DE ÉTICA X MORAL

Bittar (2007), afirma que a ética passou a ser de extrema importância tanto na profissão contábil, como em qualquer outra. Tem seus primeiros registros na Grécia, através dos ensinamentos dos filósofos gregos e de outros autores, que formaram o conceito de ética compreendido pelas pessoas hoje.

A ética encontra na mais robusta fonte de inquietações humanas o alento para sua existência. É na balança ética que se devem pesar as diferenças de comportamentos, para medir-lhes a utilidade, a finalidade, o direcionamento, as consequências, os mecanismos, os frutos... Se há que se especular em ética sobre alguma coisa, essa “alguma coisa” é a ação humana. O fino equilíbrio sobre a modulação e a dosagem dos comportamentos no plano da ação importa à ética. (BITTAR, 2007, p.5)

Segundo Bernardo (2012), existe um conflito entre ética e moral, sendo que a moral é o conjunto de regras estabelecidas pela sociedade, e a ética estuda e reflete o que é considerado como uma conduta moral. Estabelece assim, que o fato de existir uma determinada lei ou regra é algo moral, como se fosse algo mecânico, porém a forma como devem agir as pessoas diante da moral depende do estudo ético, e a ética é um estado de inteligência e raciocínio.

1.7. ÉTICA PROFISSIONAL

Segundo Bittar (2007), a ética geral se refere a todos os conceitos de ética compreendidos pela sociedade. A ética profissional surgiu como uma categoria de ética geral, e se apoia nas ideias de utilidade, ou seja, contribui para a formação profissional, sendo que quanto mais a sociedade exigir do profissional, maior será sua responsabilidade. Para o autor, é importante que o profissional entenda o propósito da sua profissão, para compreender sua conduta profissional.

Para Sá (2001, p. 138) “Quando só existe a competência técnica e científica e não existe uma conduta virtuosa, a tendência é de que o conceito, no campo do trabalho, possa abalar-se, notadamente em profissões que lidam com maiores riscos”, enfatizando que a profissão é capaz de enobrecer por agir pela conduta correta, ética e competente, mas também pode desmoralizar, pela conduta incorreta e que infringe os princípios éticos.

1.8. O CÓDIGO DE ÉTICA PROFISSIONAL DO CONTADOR

O Conselho Federal de Contabilidade aprovou em 1970 a resolução nº 290 do Código de Ética Profissional do Contabilista, porém devido às constantes mudanças e crescimento da profissão contábil ele passou por alterações e em 1996 passou a ser Código de Ética Profissional do Contador. A atual regulamentação ocorreu em 2010 pela resolução nº 1.307 do CFC. O código é composto por 15 artigos. Regulamenta já no 1º artigo que: “este Código de Ética Profissional tem por objetivo fixar a forma pela qual se devem conduzir os contadores, quando no exercício profissional”. (CFC, 2010). Os artigos foram condensados em capítulos que são numerados detalhando a forma como o contador deve agir:

Capítulo I - Do objetivo: regulamenta o código de ética como direcionador do profissional contábil.

Capítulo II - Dos deveres e proibições: determina os deveres dos profissionais de contabilidade em relação ao zelo pela profissão, sigilo nas informações adquiridas nos serviços prestados, no conhecimento de todas as funções que irá exercer e na recusa a prestar serviço caso ocorram suspeitas de situações adversas à legislação. Quanto à proibição é vedado ao profissional ferir a integridade do colega de profissão, assumir serviços que sejam suspeitos, ou ainda assinar peças contábeis sem conhecimento de suas fontes.

Capítulo III - Do valor dos serviços profissionais: o valor dos serviços profissionais deve ser fixado previamente, de acordo com a análise do tempo, dificuldade e local da realização do serviço, sem que haja concorrência desleal com outros profissionais na classe. Caso seja passada a outro profissional sua função, deve ser realizada por escrito, e com a concordância do cliente.

Capítulo IV - Dos deveres em relação aos colegas à classe: aborda todas as normas de conduta que o contador deve observar em relação aos colegas, respeitando sempre a dignidade do outro profissional e jamais o diminuindo em relação à classe.

Capítulo V - Das penalidades: apresenta as penalidades mais comuns quando ocorre infração ética, porém todos os casos são julgados pelos Conselhos Regionais de Contabilidade para serem analisados individualmente de acordo com a gravidade.

Capítulo VI – Das disposições gerais: apresenta o decreto que estabeleceu o código de ética e suas alterações.

Uma pesquisa realizada em 2007 por quatro professores doutores em contabilidade investigou a influência do código de ética na atuação dos profissionais em contabilidade, aplicando um questionário por meio da *internet*, que foi respondido por 2262 profissionais ativos no CRC. Concluíram que 73% dos profissionais seguem o código de ética como guia de conduta, e 44,4% responderam que os profissionais devem seguir as normas estando de acordo ou não com elas. Com isso eles encontraram uma contradição: como é possível a maioria dos profissionais dizer que segue o código de ética, mas uma parte menor dizer seguir as normas não estando de acordo com elas? Com essas respostas os autores chegaram à hipótese de que a percepção do profissional da importância do código de ética, o auxilia a segui-lo e confiar no que está disposto em suas normas, e essa percepção pode variar dependendo do grau de escolaridade, religião, cultura e outros fatores que envolvem o comportamento do indivíduo. Ao final do estudo, os autores sugerem que os resultados sejam

Revista Eletrônica Gestão e Negócios – Volume 5 – nº 1 - 2014

analisados por especialistas, e que seja pesquisado sobre os motivos que envolvem a conduta moral e o poder de decisão do profissional quanto ao seu código de ética (ALVES et. al., 2007).

“Nada vale – nada, mesmo! – a existência de um código de ética sem que haja cultura, liderança e estratégia éticas” (MATOS, 2011, p. 5). Segundo o autor, em conjunto com o código de ética devem trabalhar a conscientização e a gestão estratégica, para criar nas organizações e nos profissionais condições que criem percepções de atitudes éticas.

1.9. A ÉTICA NA AUDITORIA INDEPENDENTE

Segundo Araújo e Arruda (2012), a Auditoria Independente deve ser exercida de acordo com as normas profissionais e exigências técnicas, pois os auditores não possuem um código de ética direcionado exclusivamente a eles por se tratar de uma atividade da contabilidade.

O capítulo II do Código de Ética do Contador (2011) cita os deveres e proibições profissionais, e apresenta no art. 5 os deveres do contador como perito, assistente técnico, auditor ou árbitro, sendo esses deveres:

- I. Recusar sua indicação quando reconheça não se achar capacitado em face da especialização requerida;
- II. Abster-se de interpretações tendenciosas sobre a matéria que constitui objeto de perícia, mantendo-se absoluta independência moral e técnica na elaboração do respectivo laudo;
- III. Abster-se de expressar argumentos ou dar a reconhecer sua convicção pessoal sobre os direitos de quaisquer das partes interessadas, ou da justiça da causa em que estiver servindo, mantendo-se o seu laudo no âmbito técnico e limitado aos quesitos propostos;
- IV. Considerar com imparcialidade o pensamento exposto em laudo submetido a sua apreciação;
- V. Mencionar obrigatoriamente fatos que conheça e repute em condições de exercer efeito sobre peça contábil objeto de seu trabalho;
- VI. Abster-se de dar parecer ou emitir opinião sem estar suficientemente informado e munido de documentos;

Attie (2011) afirma que o auditor deve exercer seu trabalho com a consciência de que deve estar tudo conforme os padrões éticos e morais, fazendo com que a credibilidade e confiança permaneçam sempre, considerando a influência que o auditor tem perante as pessoas interessadas, para evidenciar de forma clara e objetiva informações financeiras e comerciais.

Segundo o autor, os princípios éticos que os auditores se apoiam, devem ser fundamentados em independência, integridade, eficiência e confidencialidade.

Independência: considerando que o trabalho de auditoria deve ser exercido com absoluta clareza, a independência é primordial para proporcionar a interpretação fiel da situação das demonstrações contábeis, e apresentar relatórios que transmitam a verdade. O auditor pode e deve usar sua técnica de forma independente.

Integridade: considerando a confiança ao auditor destinada, ele deve agir de forma íntegra, em relação à empresa que é auditada, ao trabalho executado, às informações prestadas e relatórios elaborados. Assim como em qualquer profissão o auditor também pertence a uma classe, à qual deve manter o respeito, evitando conflitos por questões de concorrência ou prejudicando o outro na realização dos objetivos profissionais.

Eficiência: o auditor independente deve assumir todas as responsabilidades ao desempenhar sua função, executando todos os serviços de forma a manter a clareza e a ordem em relação aos prazos e objetivos dos serviços. Sua opinião deve ser expressa de acordo com as condições que dispõe, considerando as técnicas adquiridas através de sua formação, que deve ser atualizada periodicamente.

Confidencialidade: ao executar seu trabalho o auditor conta com ferramentas internas da empresa, por isso é essencial que somente sejam usadas informações da empresa para a execução dos serviços, e em hipótese alguma essas informações devem ser divulgadas para terceiros, salvo se houver alguma ordem judicial para isso.

2. METODOLOGIA DO ESTUDO DE CASO

Realizou-se uma pesquisa descritiva que possibilita a descrição de características de determinada população, obtidas através de coleta de dados, de caráter quantitativo com a utilização de ferramentas estatísticas, que permitem o uso da técnica de amostragem, com base na análise de dados obtidos através de estudo de caso utilizado para alcançar um aprofundamento no assunto, pela riqueza de informações resultantes, e que foi realizado em empresas que contratam auditoria independente, empregando ferramentas de pesquisas como questionários. (GIL, 2010).

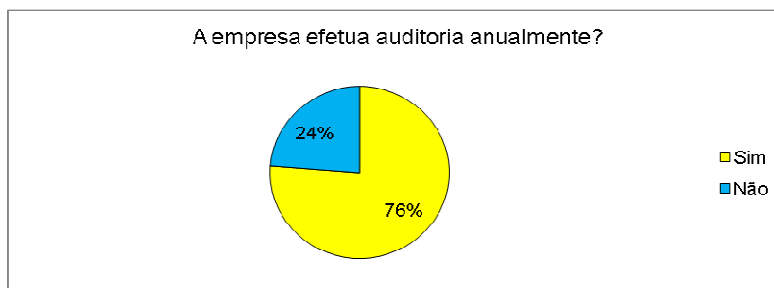
2.1. UNIVERSO, AMOSTRA E COLETA DE DADOS

A pesquisa teve início no mês de abril de 2013 e estendeu-se até maio de 2013. Foram entregues 17 questionários por *e-mail* e 7 pessoalmente para empresas que contratam os serviços profissionais de auditoria independente, dos quais 21 foram respondidos. As empresas respondentes contemplam a região de São Roque, Mairinque, Sorocaba, Itu, Alphaville e grande São Paulo. Os cargos dos respondentes foram, na grande maioria, de contador, de forma geral desde auxiliar até analista. Contou-se também com a resposta de alguns gestores de recursos humanos e administração. Foram aplicadas 15 questões, sendo 6 com alternativas, estilo sim e não, e 9 utilizando a escala Likert, “[...] uma escala amplamente utilizada que exige que os entrevistados indiquem um grau de concordância ou discordância com cada uma série de afirmações sobre objetos de estímulo”. (MALHOTRA, 2006, p. 266)

2.2. RESULTADOS DA PESQUISA

Gráfico 1: Frequência da auditoria

Procurou-se verificar nessa questão se existe uma frequência anual na contratação da auditoria.



Fonte: elaborado pela autora

Constatou-se que 76% das empresas entrevistadas contratam os serviços de auditoria independente anualmente, enquanto 24% das empresas não têm o hábito de contratar os serviços de auditoria independente com essa frequência.

Gráfico 2: Motivo da realização da auditoria

Essa questão teve o objetivo de verificar se a auditoria é realizada na empresa por regulamentação de lei ou por decisão interna.

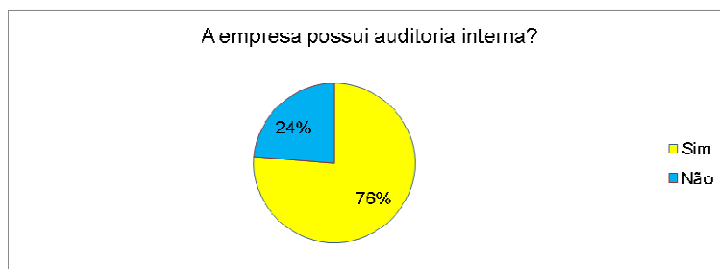


Fonte: elaborado pela autora

Verificou-se nesta questão que 52% das empresas entrevistadas, ou seja, um pouco mais da metade contratam auditoria independente porque são obrigadas por força de lei, enquanto 48% contratam por decisão interna da empresa, sendo uma porcentagem bem significativa, e uma resposta interessante considerando as que realizam sem a obrigatoriedade.

Gráfico 3: A presença da auditoria interna

É importante saber se a empresa possui auditoria interna, pois isso pode influenciar nos trabalhos da auditoria independente. De maneira geral, pode funcionar como um auxílio.

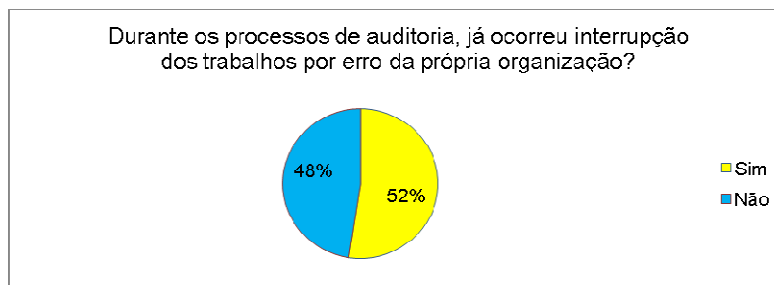


Fonte: elaborado pela autora

Percebe-se que 76% das empresas entrevistadas possuem auditoria interna, enquanto 24% não têm o serviço de auditoria interna presente nos processos da organização.

Gráfico 4: Interrupção dos trabalhos da auditoria por erros da empresa

Foi perguntado aos entrevistados, se por algum motivo, como a falta de documentos necessários para a realização da auditoria, os trabalhos já foram interrompidos.



Fonte: elaborado pela autora

Considerando que pode ocorrer interrupção dos serviços da auditoria quando a empresa não oferecer as informações e acesso aos dados, 52% dos respondentes assumem que isso já aconteceu, e 48% responderam que isso nunca ocorreu.

Gráfico 5: Interrupção dos trabalhos por erros da equipe de auditoria

Da mesma forma que a empresa que contratou os serviços de auditoria pode ocasionar a interrupção dos serviços, o mesmo acontece com a auditoria, como por exemplo em uma situação de falta de qualificação técnica.

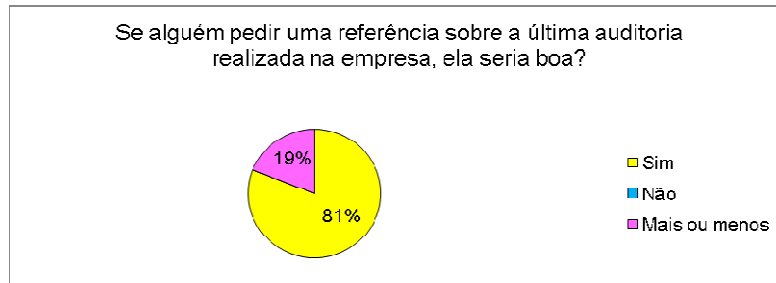


Fonte: elaborado pela autora

Assim como a auditoria pode ser interrompida porque a empresa não ofereceu os instrumentos necessários, o mesmo pode ocorrer com a empresa que a contratou, que pode interromper o trabalho da auditoria independente, quando notar que ela não está apta para o trabalho proposto. Neste caso apenas 10% das empresas relatou que isso aconteceu e 90% nunca precisaram interromper os trabalhos da auditoria independente por erro da equipe contratada.

Gráfico 6: Referências sobre a última auditoria

Esta pergunta teve o objetivo de saber se a última auditoria realizada na empresa foi considerada boa.



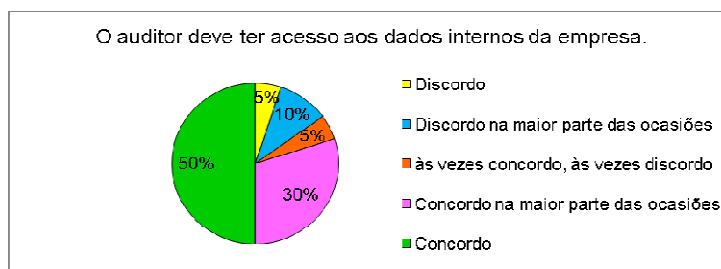
Fonte: elaborado pela autora

Foi perguntando aos entrevistados se as referências da última auditoria seriam boas. As alternativas foram: sim, não ou mais ou menos, e a grande maioria, representando 81% dos entrevistados, afirmou que as referências seriam boas. 19% dos respondentes ficaram no meio termo, indicando que diriam que foi mais ou menos, podendo ser considerado como um número relevante, e nenhuma das empresas entrevistadas dariam referências negativas da última auditoria.

A partir daqui seguem as respostas com o uso da escala Likert.

Gráfico 7: Acesso a dados internos e confidenciais

Foi afirmado aos entrevistados que conforme o CEPC, para emitir sua opinião, é necessário que o auditor tenha acesso a dados internos e confidenciais da empresa, para analisar até que ponto eles concordam com isso.



Fonte: elaborado pela autora

Para executar o trabalho da auditoria, é importante que exista uma relação de confiança entre a empresa e a equipe de auditoria, sendo assim é essencial que a equipe tenha acesso a informações restritas da empresa. Diante dessa afirmativa 50% dos entrevistados

concordam e 30% concordam na maior parte das ocasiões, totalizando 80%. 5% às vezes concordam, às vezes discordam, 10% discordam na maior parte das ocasiões e 5% discordam.

Gráfico 8: As informações e dados internos que o auditor tem acesso devem ser mantidas em sigilo

Como para executar os trabalhos o auditor tem acesso a informações internas, foi afirmado aos entrevistados que essas informações devem ser mantidas em sigilo conforme disposto no CEPC.

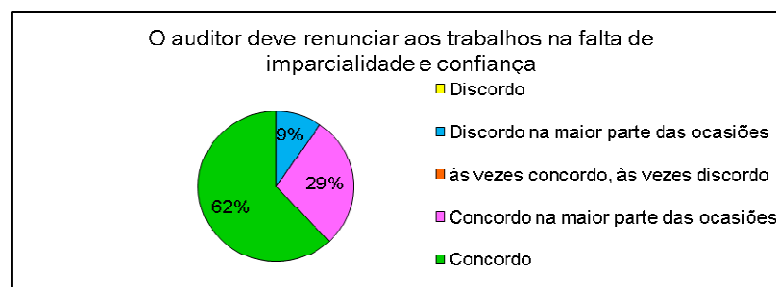


Fonte: elaborado pela autora

Ao trabalhar na empresa, o auditor acaba tendo conhecimento de informações internas e exclusivas, e deve guardar sigilo sobre elas. 71% concordam com a afirmação, 10% concordaram na maior parte das ocasiões e 19% discordam na maior parte das ocasiões, ou seja, o sigilo deve ser mantido.

Gráfico 9: Renúncia dos trabalhos na falta de imparcialidade e confiança

O auditor deve agir com imparcialidade e deve existir confiança entre a empresa de auditoria e a empresa que a contratou. Na falta dessas qualidades, segundo o CEPC, o auditor deve renunciar ao trabalho.

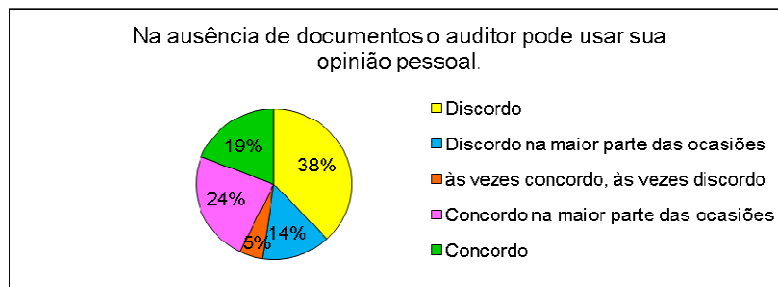


Fonte: elaborado pela autora

O trabalho da auditoria deve ser desenvolvido com imparcialidade, não se deixando levar por terceiros. De acordo com a afirmativa 62% concordam, 29% concordam na maior parte das ocasiões e 9% discordam na maior parte das ocasiões, ou seja, 91% concordam que a imparcialidade deve ser mantida sempre.

Gráfico 10: A opinião pessoal do auditor

Foi afirmado aos entrevistados que quando o auditor não tiver base documental pode usar de opinião pessoal ou experiência para desenvolver seu relatório.



Fonte: elaborado pela autora

O auditor não deve desenvolver seu relatório baseado em sua experiência e conhecimentos. Sempre deve basear-se em evidências claras e verdadeiras, conforme disposto no CEPC. Diante dessa afirmativa 19% concordam, 24% concordam na maior parte das ocasiões, 5% às vezes concordam, às vezes discordam, 14% discordam na maior parte das ocasiões e 38% discordam, ou seja, 43% consideram que o auditor pode usar seu conhecimento sem prova documental e 52% consideram que não, tendo ciência que o trabalho do auditor deve estar embasado em provas documentais.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Através da pesquisa aplicada foi possível perceber que grande parte das empresas que contratam auditoria independente mantém a frequência anual da realização dos serviços, e que mesmo a maioria delas tendo a obrigatoriedade por lei, existe um número muito grande de empresas que contratam a auditoria independente por decisão interna, e que contam também com o auxílio da auditoria interna, algo que muitas vezes pode intensificar a qualidade dos

Revista Eletrônica Gestão e Negócios – Volume 5 – nº 1 - 2014

trabalhos. Sabendo que os trabalhos da auditoria podem ser interrompidos por falta de colaboração da empresa contratante ou por falhas do próprio profissional, a maioria dos entrevistados informou que já cometeu falhas que causassem a interrupção dos trabalhos e uma pequena parte dos entrevistados, apenas, apontou que a empresa de auditoria já cometeu falhas que fossem capazes de interrompê-los. Essas respostas têm ligação com a afirmativa sobre a última auditoria realizada, na qual nenhum dos entrevistados daria referências negativas do trabalho.

No que se refere às questões sobre a ética do profissional, tendo como base o código de ética profissional do contador, de forma geral a maioria dos entrevistados concorda que o auditor deve agir de forma independente na realização dos trabalhos, que a eficiência deve se fazer sempre presente, pois em sua ausência os resultados do trabalho podem ser alterados. Também a maioria concorda que o auditor deve recusar os trabalhos quando não tiver capacitação para realizá-los, que antes de emitir o relatório com a sua opinião, ele deve executar todas as etapas do planejamento, que a confiança e a imparcialidade devem sempre existir entre a empresa e a auditoria contratada, e que todas as informações e dados que o auditor tiver acesso devem ser mantidos em sigilo. As afirmativas que causaram certas dúvidas nos entrevistados foram referentes ao acesso aos dados internos e confidenciais da empresa, que são essenciais para a realização dos trabalhos, onde apesar da grande maioria concordar, ainda há empresas que não concordam plenamente com essa afirmação. E a afirmativa sobre se na ausência de documentos comprobatórios, o auditor pode emitir o relatório com base na opinião pessoal e experiência profissional, na qual a maioria dos entrevistados considera que a experiência basta, no entanto, a base documental sempre deve ser o critério adotado pelo auditor.

Sendo assim, o resultado da pesquisa foi positivo em relação ao problema proposto, pois se constatou que os contratantes do serviço de auditoria externa, foram capazes de identificar, com o apoio do Código de Ética Profissional do Contador exposto nas questões, que os auditores independentes que atuam no mercado nos dias de hoje, agem de forma ética. Mesmo sendo um profissional que há anos teve (e continua tendo) sua postura questionada e ainda é tão temido quando chega a uma empresa para realizar os trabalhos, consegue corresponder às expectativas pela forma como exerce sua função. Está sempre amparado por lei e normas que devem ser seguidas, deve acompanhar as mudanças e se atualizar para manter a capacitação profissional. Vale ressaltar que nos dias atuais tornou-se não só o profissional que ajuda a encontrar as falhas da contabilidade, mas aquele que auxilia nas

Revista Eletrônica Gestão e Negócios – Volume 5 – nº 1 - 2014

tomadas de decisão e que preza cada vez mais por sua conduta profissional e pessoal. As empresas que contratam a auditoria independente têm conhecimentos sobre a postura adequada do profissional, e isso faz com que a qualidade do trabalho aumente, pois podem cobrar mais desses profissionais.

O relatório da auditoria é divulgado publicamente de forma a comprovar que a empresa está cumprindo a legislação em relação às demonstrações financeiras e se faz necessária a confiança entre contratante e contratado, garantindo assim que quando o auditor independente for um profissional ético os reflexos serão transmitidos por sua própria conduta, para aqueles que confiaram nele para realizar os trabalhos e para a própria sociedade que terá mais transparência no que se refere às informações contábeis das empresas.

Referências

ALVES, Francisco José dos Santos et. al. Um estudo empírico sobre a importância do código de ética profissional para o contabilista. **Revista Contabilidade e Finanças**. São Paulo, vol. 18, p. 58-68. Jun, 2007. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/rcf/v18nspe/a06v18sp.pdf>> Acesso em: 26 Fev. 2013.

ARAÚJO, Inaldo da Paixão Santos; ARRUDA, Daniel Gomes. **Fundamentos da auditoria: A auditoria das demonstrações financeiras em um contexto globalizado**. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 6. p. 24-27.

ATTIE, William. **Auditoria: Conceitos e aplicações**. São Paulo: Atlas, 2011, p. 6, p. 13-15, p. 59, p. 93.

BERNARDO, Gustavo. Qual é a diferença entre ética e moral? **Revista Eletrônica do Vestibular**. Rio de Janeiro, vol. 12, p. 1-2. Set, 2012. Disponível em: <http://www.revista.vestibular.uerj.br/coluna/coluna.php?seq_coluna=68> Acesso em: 16 Mar. 2013.

BITTAR, Eduardo C. B. **Curso de ética jurídica: Ética geral e profissional**. São Paulo: Saraiva, 2007, p. 5, p. 156, p. 429-430.

BRASIL. **Lei nº 11.638 de 28 de dezembro de 2007**. Altera e revoga dispositivos da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei no 6.385, de 7 de dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/111638.htm> Acesso em: 26 Nov. 2012.

_____. **Lei nº 6.404 de 15 de dezembro de 1976**. Dispõe sobre as Sociedades por ações. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6404consol.htm> Acesso em: 26 Nov. 2012.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria contábil**: Teoria e prática. 7ª ed. São Paulo: Atlas, 2011. p. 1-2, p. 80

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução 1.377/11**. NBC PA 12 - Educação Profissional Continuada. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2011/001377> Acesso em: 12 Jan. 2013.

_____. **Resolução 1.329/11**. Altera a sigla e a numeração de normas, interpretações e comunicados técnicos. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2011/001329> Acesso em: 16 Mar. 2013.

_____. **Resolução 1.328/11**. Dispõe sobre a Estrutura das Normas Brasileiras de Contabilidade. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2011/001328> Acesso em: 10 Jan. 2013.

_____. **Resolução 1.311/10**. NBC PA 290 - Independência - Trabalho de Auditoria e Revisão. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2010/001311> Acesso em: 14 Jan. 2013.

_____. **Resolução 1.307/10**. Altera dispositivos da Resolução nº 803/96, que aprova o Código de Ética Profissional do Contador. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2010/001307> Acesso em: 25 Fev. 2013

_____. **Resolução 1.231/09**. NBC TA 700 - Formação da Opinião e Emissão do Relatório do Auditor Independente sobre as Demonstrações Contábeis. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2009/001231> Acesso em: 30 Jan. 2013.

_____. **Resolução 1.232/09**. NBC TA 705 - Modificações na Opinião do Auditor Independente. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2009/001232> Acesso em: 28 Jun. 2013.

_____. **Resolução 1.212/09**. NBC TA 315 - Identificação e Avaliação dos Riscos de Distorção Relevante por meio do Entendimento da Entidade e do seu Ambiente. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2009/001212> Acesso em: 28 Jan. 2013.

_____. **Resolução 1.211/09**. NBC TA 300 - Planejamento da Auditoria de Demonstrações Contábeis. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2009/001211> Acesso em: 25 Jan. 2013.

_____. **Resolução 1.208/09**. NBC TA 250 - Consideração de Leis e Regulamentos na Auditoria de Demonstrações Contábeis. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2009/001208> Acesso em: 25 Jan. 2013.

_____. **Resolução 1.203/09**. NBC TA 200 - Objetivos Gerais do Auditor Independente e a Condução da Auditoria em Conformidade com Normas de Auditoria. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2009/001203> Acesso em: 18 Jan. 2013.

_____. **Resolução 1.109/07**. NBC PA 13 - Norma sobre o Exame de Qualificação Técnica para Registro no CNAI do CFC. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2007/001109> Acesso em: 18 Jan. 2013.

<http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2007/001109> Acesso em: 14 Jan. 2013.

_____. **Resolução 803/96.** Aprova o Código de Ética Profissional do Contador. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=1996/000803> Acesso em: 25 Fev. 2013

_____. **Resolução 290/70.** Aprova o Código de Ética Profissional do Contabilista. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?codigo=1970/000290> Acesso em: 25 Fev. 2013

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 5ª ed. São Paulo: Altas, 2010. p. 81, p. 84, p. 92-93

INSTITUTO DOS AUDITORES INDEPENDENTES DO BRASIL. **Companhias que precisam dos serviços com auditoria externa.** s/d 10 p. Disponível em: <http://www.ibracon.com.br/downloads/pdf/empresas_obrigadas_auditoria.pdf> Acesso em: 12 Mar. 2013.

MALHOTRA, Naresh K., **Pesquisa de marketing:** Uma orientação aplicada. 4ª ed. Porto Alegre: Bookman, 2006, p. 266.

MATOS, Francisco Gomes de, **Ética na gestão empresarial:** da conscientização à ação. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 5.

OLIVEIRA, Jorge Augusto Ribeiro de. **Curso prático de auditoria administrativa.** São Paulo: Saraiva, 2006, p. 23

RIBEIRO, Osni Moura; RIBEIRO, Juliana Moura. **Auditoria fácil.** São Paulo: Saraiva, 2011, p. 3, p. 24, p. 30-31, p. 40, p. 95-100, p. 104-105

SÁ, Antonio Lopes de. **Ética profissional.** São Paulo: Atlas, 2001, p. 138.

SÁ, Nívea Vasconcelos de Almeida; et. al. **Diretrizes para elaboração de trabalhos acadêmicos.** São Roque, 2012. 90 p. Faculdade de Administração de Ciências Contábeis de São Roque