



DOI: <https://doi.org/10.5281/zenodo.12611881>

Editorial Volume 05, número 02, 2024

Auditoria e seus desafios (ainda) atuais!

O objetivo da auditoria é aumentar o grau de confiança nas demonstrações contábeis por parte dos usuários (NBCTA200). A auditoria, quarta técnica inerente à aplicação da Ciência Contábil, é reconhecida internacionalmente como um instrumento capaz de trazer maior confiança nas demonstrações contábeis, em regra, objeto de seu labor. O trabalho do auditor independente é fortemente pautado num conjunto internacional de normas e é aplicado sobre o conjunto de relatórios de contabilidade construídos com base nas três técnicas que antecedem a auditoria, nessa ordem: registro, evidenciação e análise. Entretanto, o trabalho do auditor não se restringe aos relatórios contábeis, mas pode expandir-se a todos os controles internos disponíveis na entidade auditada desde que viabilizem evidências necessárias e suficientes ao trabalho do auditor (ALMEIDA, 2012; AICPA, 2014; STUART, 2014).

Por definição, pode-se entender que o controle interno é o conjunto de procedimentos, métodos e rotinas com os objetivos de proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis, ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa e obter vantagem competitiva (ATTIE, 2011; CFC, 2024; BRASIL et al, 2020). Neste contexto, citam-se alguns exemplos a saber: sistemas de conferência e autorização; segregação de funções (Validação de duplo controle); controles físicos sobre movimentação e valor de ativos, entre outros. Sendo assim, o auditor pode (e normalmente o faz) uso dos controles internos disponíveis na entidade auditada como mecanismo auxiliar no desenvolvimento do seu trabalho.

No âmbito da auditoria interna, esta estrutura se ratifica, na medida em que o profissional auditor interno atua investigando e coletando evidências da qualidade dos controles internos realizados pela entidade na qual trabalha. Destaca-se que a administração é responsável pela elaboração das demonstrações contábeis e pelo controle interno que a administração determinou como necessário para permitir a elaboração de demonstrações contábeis livres de distorções relevantes, independentemente se causadas por fraude ou erro (CFC, 2024). Desta maneira, volta-se ao papel da gestão da empresa na construção, execução e avaliação da qualidade do controle interno utilizado nas atividades operacionais da entidade.

Neste contexto, sabe-se que quando os controles internos falham em seu objetivo de proteção dos ativos da entidade abre-se oportunidade para a ocorrência de erros e fraudes, sendo esta última com maior potencial de dano pois é, por definição, causada intencionalmente (CAMARGO 2018, MOREDA, 2021). Diversos trabalhos vêm sendo desenvolvidos ao longo da história moderna da auditoria sobretudo no alvorecer de casos de fraudes amplamente divulgados em todo o mundo. Trabalhos como os de Cressey (1950) e de Wolfe e Hermanson (2004) ganharam notoriedade por apresentarem o mapeamento da fraude. Segundo os autores, a fraude ocorre mediante a disponibilidade conjunta de quatro fatores, são eles: Oportunidade, Racionalização, Motivação e Capacidade. Dentre esses, apenas a oportunidade está diretamente ligada ao nível de qualidade dos controles internos e, por esse motivo, é objeto de atenção do auditor diante do risco de ocultação de distorções relevantes.





A constatação (nem sempre evidente) de um baixo nível de qualidade nos controles internos aumenta o risco de o auditor (seja interno ou externo) emitir uma opinião inadequada quando as demonstrações contábeis contenham distorções relevantes (PASCHOAL, SANTOS e FARONI, 2020). A este risco de auditoria, cabe ao auditor estabelecer critérios para quantificar e mecanismos para reduzir este risco ao aceitavelmente baixo, de modo que o mesmo possa realizar o trabalho de auditoria (STUART, 2014; SANTANA e PEREIRA, 2022). Neste contexto, além das normas internacionais de auditoria (no qual o Brasil é signatário) o *American Institute of Certified Public Accountants* (AICPA) propôs um método de cálculo de modo que possa auxiliar o auditor neste trabalho.

De modo adicional, a materialidade está relacionada ao risco de auditoria pois significa o valor ou valores fixados pelo auditor ao ponto em que as eventuais distorções identificadas, caso ultrapassem, sejam capazes de alterar sua opinião sobre as demonstrações (CFC, 2024), ou seja, estabelece um limite para aceitação de distorções. Pode-se entender que quanto maior for o risco de auditoria identificado pelo auditor menor tende a ser a materialidade aceita pelo auditor (CAMARGO e ALBERTON, 2015).

Porém, o cálculo da materialidade também é responsabilidade do auditor e, assim como para o cálculo de risco de auditoria, modelo de cálculo de materialidade proposto pelo AICPA visa auxiliar no trabalho do auditor sem exaurir a discussão sobre o tema. Segundo Camargo (2018, pág. 31) “a decisão que envolve a definição de materialidade aplicada na auditoria depende do julgamento do auditor, baseado no que ele acredita que pode influenciar a decisão dos usuários”.

O estabelecimento da Materialidade na auditoria contábil está diretamente relacionado à complexidade das operações que envolvem a entidade, ao nível no controle interno nela estabelecidos e à percepção do profissional de auditoria quanto a essas características inerentes à execução do seu trabalho, portanto, ainda suficientemente consubstanciado de subjetividade.

O desafio ainda atual é reduzir a subjetividade do cálculo e estabelecer um horizonte o qual esta redução da subjetividade possa contribuir no trabalho do auditor. Dessa forma, a discussão salutar e longe de estar próxima a uma conclusão, remete à necessidade de contínuo aprofundamento das normas de auditoria bem como desenvolvimento de pesquisas científicas apoiadas por suporte tecnológico de ponta.

Referências

- AICPA - American Institute of Certified Public Accountants. 2002. **Consideration of Fraud in a Financial Statement Audit**. Statement on Auditing Standards n.o. 99. New York: AICPA.
- _____. **Audit Guide: Assessing and Responding to Audit Risk in a Financial Statement Audit**. Nova Iorque: John Wiley & Sonsa. 2014.
- ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: Um curso moderno e completo**. 8.ed.São Paulo: Atlas, 2012.
- ATTIE, William. **Auditoria: Conceitos e Aplicações**. 6ª edição. São Paulo: Atlas, 2011.
- BRASIL, Andrea *et al.* **A importância da governança corporativa e do controle interno na área contábil**. Revista Gestão e Desenvolvimento, v. 17, n. 1, p. 148-174, 2020.
- CAMARGO, Rita de Cássia C.P; Alberton, Luiz. **A percepção dos usuários sobre materialidade: mapeamento e análise sistêmica da literatura**. Contabilidade Vista & Revista, vol. 26, núm. 3, setembro-dezembro, 2015, pp. 1-24.
- _____. **Relevância da divulgação de critérios de materialidade da auditoria nas decisões de investidores**. Tese doutorado UFSC, Florianópolis, 2018.





Universidade Federal de Sergipe
Departamento de Ciências Contábeis
Itabaiana SE



REVISTA CONTROLADORIA E GESTÃO

CFC - Conselho Federal de Contabilidade. Normas brasileiras de contabilidade: NBC TA–de auditoria independente: NBC TA estrutura conceitual, NBC TA 200 a 810. 2024.

CRESSEY, D. R. **The criminal violation of financial trust**. American Sociological Review, 15(6), 1950. pp.738-743.

MOREDA, Isabel Gomes. **Controle Interno na Gestão de Tesouraria das Empresas de Construção Civil**. 2021. Tese de Doutorado. Instituto Politécnico do Porto (Portugal).

PASCHOAL, Ana; SANTOS, Nálbia; FARONI, Walmer. **Diamante da fraude**: evidências empíricas nos relatórios de demandas externas do Ministério da Transparência e Controladoria Geral da União (CGU) dos municípios brasileiros. Revista Ambiente Contábil, Natal – RN, vol. 12, n. 2, p. 136-156, julho, 2020.

SANTANA, Felipe B.; PEREIRA, Ivone V. **Recompensa ou fraude?** Um olhar multiteórico sobre a pejetização. Revista Ambiente Contábil, Natal- RN, vol. 14, n. 2, p. 301 – 319, julho, 2022.

STUART, Iris C. **Serviços de auditoria e asseguração na prática**. AMGH Editora, 2014.

WOLFE, D. T., & HERMANSON, D. R. (2004). **The fraud diamond: Considering the four elements of fraud**. The CPA Journal, 74(12), p. 38.

Editor-Gerente

Me. Alex Fabiano Bertollo Santana, Universidade Federal de Sergipe, Brasil
Orcid: <https://orcid.org/0000-0001-9355-6777>

Editor-Científico

Dr. Juliano Almeida de Faria, Universidade Federal de Sergipe, Brasil
Orcid: <https://orcid.org/0000-0002-0143-9790>

Editor-Seção

Me. Thiago Rios Sena, Universidade Federal de Pernambuco, Brasil
Orcid: <https://orcid.org/0000-0003-0261-7381>

