

Relevância e Desafios do Perfil do Auditor Externo: um Estudo de Caso

Edirene Teresinha de Assis
edirenetassis@hotmail.com
IPTAN

Franciane de Oliveira Alvarenga
franoalvarenga@gmail.com
UNIFAL

Clodoaldo Fabrício José Lacerda
clodoaldolacerda@yahoo.com.br
IPTAN

Resumo: As informações prestadas pelas empresas precisam mostrar confiabilidade e credibilidade, uma vez que estas que servirão de base para tomada de decisões, além de atrair novos investidores. A veracidade dessas informações é confirmada pela auditoria e executada por um profissional qualificado. Diante disso, o objetivo geral é investigar a trajetória percorrida e os principais desafios para se tornar um Auditor Externo de uma empresa de auditoria. Assim, o trabalho foi realizado um estudo bibliográfico e seguido de uma entrevista com uma profissional de auditoria independente. Os resultados mostram que o perfil profissional exige ações éticas, independência, imparcialidade, conhecimento e disciplina.

Palavras Chave: Auditoria - Auditor - Confiabilidade - Credibilidade - Informações

1. INTRODUÇÃO

Com a globalização, as empresas cada vez mais precisam de uma atuação competitiva no mercado, e é de suma importância que esta seja visivelmente bem estruturada e de confiança. Diante disso, é natural que as empresas que desejam essa transparência e confiabilidade obtenham através da Auditoria, que mostra assim a relevância da atuação dos Auditores nas organizações. Assim, é visível que o Auditor tem um papel fundamental nas organizações, visto que através dele, estas acabam por transparecer fidedignidade.

Com o intuito de atestar a credibilidade e fidedignidade das suas informações contábeis elaboradas por estas empresas, além de tornar um ambiente de negócios mais confiável, os Auditores vêm atuando nestas como intermediários da divulgação dessas informações financeiras, que atesta tecnicamente a consolidação e confiabilidade dessas empresas, bem como dos Auditores.

Porém, para que se possa tornar um Auditor, principalmente de renome, além da formação acadêmica no curso de ciências contábeis, este precisa ter conhecimento prático e científico, buscando sempre seu comprometimento e ética, operando com integridade e objetividade. E estar regulamentado e atuar na área durante cinco anos, ganhando assim experiência e credibilidade.

Diante do exposto, tem-se o seguinte problema de pesquisa: Como se tornar um profissional em auditoria externa? Para isso, tem-se como objetivo investigar a trajetória percorrida e os principais desafios para se tornar um auditor externo de uma grande empresa de auditoria independente. O presente estudo justifica-se na tentativa de elucidar, sob o método de história de vida, a trajetória percorrida até o alcance da profissão de Auditor Independente. Destaca-se ainda, que tal investigação também envolveu um aspecto muito pertinente, que está contido no fato da expansão da atuação feminina na profissão contábil.

A relevância desse trabalho está na tentativa de fornecer subsídios para os futuros profissionais que almejam a profissão de Auditor Independente. Torna-se importante informar que esse estudo não possui a pretensão de protocolar os passos que devem ser seguidos a fim de se chegar em tal profissão como um receituário infalível, e sim promover uma reflexão auxiliar para os contadores que desejam atuar com a auditoria externa. Outrossim, tal pesquisa revela-se relevante pois é sabido que a profissão de auditoria contábil independente é uma das mais apetecidas pelos bacharéis em Ciências Contábeis, devido ao seu status e também a sua remuneração. Diante disso, é possível observar que esta trajetória torna-se mística e, a priori, cheia de dificuldades e quase inacessível. Neste cenário, estudos que visam investigar este fenômeno são proveitosos na medida em que procuram tornar evidente esta trajetória.

O trabalho se deu em duas etapas: a primeira etapa foi realizada através de um estudo bibliográfico, por meio da literatura pertinente em livros, artigos, reportagens, internet que dará o embasamento teórico sobre o assunto abordado. A segunda etapa foi realizada através de uma entrevista estruturada, com os objetivos de obtenção de informações sobre o assunto, além de averiguação de fatos e a determinação de opinião da entrevistada, a qual envolve uma profissional em auditoria que atua a mais de 3 anos como Auditora Independente de uma empresa de auditoria externa.

2. A CONTABILIDADE E SEUS CAMPOS DE ATUAÇÃO

Para compreender com mais afinco a Contabilidade, se faz necessário uma abordagem da sua origem, conforme diz Sá (2010, p. 21): “Só as origens dos pensamentos nos podem dar melhor ideia de como se justificam os fatos contábeis”.

A mais primitiva forma de inscrição foi a artística, para registrar a conquista de seu trabalho com a obtenção da caça e da colheita, que posteriormente era registrado em pinturas gravadas nas paredes. Assim disposto por Sá (2010) os vestígios de Contabilidade dos incas se davam através de nós dados em cordas penduradas, pode-se concluir que apesar da maneira rudimentar, surgia aí a necessidade de controle das entidades.

Assim, Iudícibus, (2009, p. 16) correlaciona a origem do comércio com o início da Contabilidade, ou seja, a necessidade de saber controlar a sua riqueza:

Entretanto a preocupação com as propriedades e a riqueza é uma constante no homem da antiguidade (como hoje também o é) e ele teve de ir aperfeiçoando seu instrumento de avaliação da situação patrimonial a medida que as atividades foram se desenvolvendo em dimensão e em complexidade.

No período medieval as inovações, na contabilidade foram trazidas pelos governos locais e pela igreja, entretanto foi na Itália que surgiu o termo *contabilitá*. A influência da igreja católica foi de grande valia, para a evolução da contabilidade, já que era a maior detentora de bens e riquezas naquela época, é que hoje pode se chamar de uma grande entidade organizacional segundo autores renomados como Marion. Tanto é que foi um Frei, Luca Pacioli, que marcou o período com a primeira literatura contábil relevante, divulgando o método das partidas dobradas. Esse método foi apresentado pela primeira vez em Veneza (Itália) em 10 de novembro de 1494. (RIBEIRO, 1997).

De acordo com Marion, (2008, p. 26) a Contabilidade é muito antiga e sempre existiu para auxiliar as pessoas a tomarem decisões. E é devido à arrecadação de impostos que ela se tornou obrigatória para a maioria das empresas. Assim o autor menciona que a Contabilidade “é o instrumento que fornece o máximo de informações úteis para a tomada de decisões dentro e fora da empresa”.

Franco, (1996, p. 21) conceitua Contabilidade com:

È a ciência que estuda os fenômenos ocorridos no patrimônio das entidades, mediante o registro, a classificação, a demonstração expositiva, a análise e a interpretação desses fatos, com o fim de oferecer informações e orientação - necessárias à tomada de decisões - sobre a composição do patrimônio, suas variações e o resultado econômico decorrente da gestão da riqueza patrimonial.

Padoveze, (2008) sintetiza dizendo que Contabilidade é um sistema de informação que controla o patrimônio de uma entidade. Assim, entende-se a Contabilidade como a ciência, cujo objetivo é o estudo do patrimônio de entidades tanto no aspecto qualitativo como quantitativo, registrando os fatos e atos de natureza econômico-financeiras que as afetam. Ela é de suma importância para todos os empreendedores, pois fornece auxílio para que os gestores possam tomar as decisões corretas.

Segundo o pronunciamento do Instituto Brasileiro de contadores aprovado pela comissão de valores mobiliários através da deliberação CVM nº 29/86 a “Contabilidade é, objetivamente, um sistema de informação e avaliação destinado a prover seus

usuários com demonstrações e análises de natureza econômica, financeira, física e de produtividade, com relação à entidade objeto de contabilização”.

Para isso, é necessário saber de onde advêm essas informações e analisar, pensando nisso Batista & Gonçalves, (2011, p.4) menciona que o objeto da Contabilidade “é aquilo que se constitui em matéria de estudo de uma ciência ou arte. O objeto da Contabilidade é, pois, o Patrimônio, em torno do qual a ciência contábil desenvolve suas funções, como meio para alcançar sua finalidade”.

Crepaldi (2008) apoia afirmando que o estudo do patrimônio, é dirigido fundamentalmente a dois aspectos, estático, em que o patrimônio da empresa é apresentado em sua composição em determinado momento. Como se fosse uma fotografia do patrimônio. E o dinâmico, em que a Contabilidade possibilita o estudo das mudanças ocorridas na composição patrimonial no decorrer do período.

Diante de parâmetros próprios, as informações que a Contabilidade fornece de maneira estruturada, dentro do planejamento contábil que será destinada aos usuários externos e internos, é a realização de seu objetivo. Para Franco (1996) o objetivo da Contabilidade é pois assegurar o controle administrativo através do fornecimento de informações e orientação, essenciais a tomada de decisões.

Assim, Crepaldi (2008, p. 7) menciona que:

A Contabilidade é um dos principais sistemas de controle e informação das empresas. Com a análise do Balanço Patrimonial e das demonstrações do resultado do exercício, é possível verificar a situação da empresa, sob os mais diversos enfoques, tais como análise de estrutura, de evolução, de solvência, de garantia de capitais próprios e de terceiros, de retorno de investimentos, etc. A Contabilidade, também, fornece informações sobre condições de expandir se, sobre necessidades de reduzir custos ou despesas, necessidade de buscar recursos etc. Está aí outra finalidade da Contabilidade: o planejamento.

O autor supracitado ainda menciona que o principal objetivo da Contabilidade é o usuário interno e externo, que sejam sócios, credores, financiadores, investidores, fornecedores, governos, empregados, proprietários ou que seja sociedade. A informação contábil é um instrumento de grande importância para as tomadas de decisões, por isso deve atender a todos a que se destina.

Ribeiro, (2006, p. 35), menciona que os usuários da Contabilidade:

Compreendem todas as pessoas físicas e jurídicas que, direta ou indiretamente, tenham interesse na avaliação da situação e do desenvolvimento da entidade, como titulares (empresas individuais), sócios, acionistas, administradores, governo (físico), fornecedores, bancos, etc.

O controle desse patrimônio é feito de acordo com esses registros, que geram informações necessárias à ação administrativa, aos acionistas, fornecedores, financiadores, banqueiros, investidores, poderes públicos, colaboradores da empresa e de forma indireta a sociedade. Enfim, os usuários da Contabilidade são todos que direta ou indiretamente se servem das informações fornecidas por ela.

Sendo assim, Contabilidade é uma ciência, detentora de técnicas exclusivas que possibilita o controle permanente do patrimônio da entidade que estiver sendo manejada a fim de alcançar seu objetivo.

Franco (1996) afirma que a Contabilidade alcança sua finalidade através dos registros descritos advindos da formação, movimentação e as variações do patrimônio, através de técnicas que é própria da Contabilidade. Entretanto, como o simples registros dos fatos não é elemento suficiente de informação, as demonstrações contábeis, as análises de balanço e auditoria contábil se apresentam com o fim de confirmar a exatidão dos registros e das demonstrações contábeis.

Isto posto, a contabilidade como ciência é condição essencial para a garantia da existência de controle do patrimônio, sendo a auditoria o instrumento hábil para se garantir esse controle, conforme será tratado na sequência.

3. A AUDITORIA

De acordo com Boynton, Johson e Kel, (2002) as raízes da Auditoria começam no mesmo momento em que as da Contabilidade, ou seja, elas se originaram em conjunto com a necessidade de verificação da fidelidade das posses contabilizadas (animais, peles).

Para os referidos autores, no Egito antigo as autoridades providenciavam verificações nos registros de arrecadações de impostos, na Grécia inspeções nas contas dos funcionários públicos, sendo realizados diariamente, os romanos, comparavam gastos com autorizações de pagamentos, já os nobres de castelos medievais ingleses indicavam pessoas para revisarem os registros e relatórios preparados pelos criados. Por meio destes relatos, ficam perceptíveis os indícios da origem da auditoria.

Assim, a incidência de situações em que os proprietários das empresas não se encontravam presentes no dia a dia das operações tornou-se frequente. Diante deste novo cenário, para processar toda essa mudança fez-se importante captar recursos junto a terceiros, por meio de empréstimos bancários em longo prazo, emissão de debêntures e abertura do capital social para novos acionistas. Não obstante, tais acionistas precisavam de informações para avaliar a segurança de seu investimento em determinada empresa.

Para isso, inicialmente eram delegados para o procedimento de verificação da situação econômica da empresa um ou mais acionistas, que não eram administradores das empresas, nem tão pouco especializados para o procedimento em questão. Nesse momento a profissão contábil mostrou disposição e qualidades para ingressar nessa nova área, empresas de auditoria foram então surgindo.

Para Crepaldi (2009), o primeiro Auditor provavelmente foi um guarda livros a serviço de mercador italiano do século XV ou XVI, que devido a sua sabedoria técnica era muito requisitado sobre dúvidas de outros mercadores e foi nesse momento da história da Contabilidade que o frade matemático Luca Paccioli, em 1344 publicou sua teoria das partidas dobradas, alicerce da Contabilidade até os dias atuais.

O autor supracitado destaca que foi com a evolução do sistema capitalista que a Auditoria Contábil se tornou essencial, pois as empresas que até então eram fechadas e pertenciam a grupos familiares foram absorvidas pela expansão do mercado, acirramento da concorrência, desenvolvimento tecnológico. Além disso, a ampliação das empresas derivou também da necessidade de se ampliar os controles e procedimentos internos da crescente economia, tal crescimento econômico despertou a captação de recursos junto a terceiros, empréstimos e abertura de capital social para novos acionistas. Uma vez que, os futuros investidores precisavam obter informações sobre seu futuro investimento, para não se lançar no escuro.

Assim, a melhor forma de obter essas informações era através das demonstrações contábeis, que como medida de segurança os acionistas passaram a exigir que essas demonstrações fossem examinadas por um profissional independente da empresa, mas com capacidade técnica, surgindo aí, a figura do auditor independente.

Corroborando com essa ideia Crepaldi (2009, p. 185) menciona:

Como consequência, as demonstrações contábeis, passaram a ter importância muito grande para os futuros aplicadores de recursos. Como medida de segurança contra a possibilidade de manipulação de informações, os futuros investidores passaram a exigir que essas demonstrações fossem examinadas por um profissional independente da empresa e de reconhecida capacidade técnica; surge a figura do auditor externo ou independente.

Ainda neste contexto, Attie (2006) diz que a Auditoria surgiu em virtude da preocupação de investidores e proprietários em conferir se o capital investido rendeu o lucro esperado. Somado a isso tem também grande distribuição geográfica das empresas, e a participação acionária na formação de varias empresas. A causa da evolução da contabilidade gerou a auditoria, impulsionada pelo desenvolvimento econômico síntese do crescimento das empresas e expansão das atividades produtoras.

A veracidade das informações, o correto cumprimento das metas a aplicação do capital investido de forma licita e o retorno do investimento foram algumas das preocupações que exigiram a opinião de alguém não ligado aos negócios é que confirmasse, de forma independente, a qualidade e precisão das informações prestadas dando ensejo ao aparecimento do auditor. (ATTIE, 2006, p. 27)

Attie (2006) menciona que o objetivo principal da Auditoria é o processo pelo qual o Auditor se certifica da veracidade das demonstrações financeiras preparadas pela companhia auditada. Controlando áreas cruciais, evitando situações que propiciem fraudes, desfalques e subornos, através de testes regulares nos controles internos específicos de cada organização.

Crepaldi (2009, p. 3) corrobora dizendo:

O objetivo do exame das demonstrações financeiras é expressar uma opinião sobre a propriedade das mesmas e assegurar que elas representem adequadamente a posição patrimonial e financeira, o resultado de suas operações e as origens e aplicações de recursos correspondentes aos períodos em exame, de acordo com os princípios fundamentais de contabilidade, aplicados com uniformidade durante os períodos.

Assim essa técnica pode ser trabalhada como Auditoria Externa ou Auditoria Interna, sendo diferenciadas pelo grau de profundidade de cada uma delas, entretanto apresentam interesse comum e são usados os mesmos procedimentos.

3.1. AUDITORIA INTERNA

A Auditoria Interna é definida por Crepaldi (2009) como aquela que auxilia a administração, já que seu objetivo é examinar a integridade, adequação e eficácia dos controles internos e das informações físicas, contábeis, financeiras e operacionais da empresa. É denominada Auditoria Interna por possuir no quadro de empregados da empresa, um Auditor com vínculo empregatício. E compreendem os exames, análises, avaliações, e comprovações, metodologicamente estruturadas para avaliação da integridade, adequação, eficácia, eficiência e economicidade dos processos dos sistemas

de informação e de controles internos. Um dos objetivos é a redução de fraudes, erros, práticas ineficientes e ineficazes.

O *Institute of Internal Auditors* - IIA (apud Boynton, Johnson e Kell (2002, p. 932) define auditoria interna como:

Auditoria interna é uma atividade independente, de fornecimento de segurança objetiva e de consultoria que visa acrescentar valor a uma organização e melhorar suas operações. Trazendo para a organização uma abordagem sistemática e disciplinada para a avaliação e melhora da eficácia de seus processos de gerenciamento de risco, controle e governança, ajuda-a a atingir seus objetivos.

3.2 AUDITORIA EXTERNA

Em contrapartida a Auditoria Externa de acordo com Crepaldi (2009) é a técnica utilizada para avaliar informações, comprovar a exatidão dos registros contábeis, propor soluções para o aperfeiçoamento do controle interno e do sistema contábil, verificar a correta apresentação e divulgação das demonstrações contábeis e emitir parecer sobre as demonstrações contábeis auditadas. É realizada por profissional independente, desvinculado do quadro de funcionários da empresa e sua intervenção é ajustada em contrato de serviço.

Franco e Marra (2009, p. 218) ainda diz que “A Auditoria Externa é aquela realizada por profissional liberal, Auditor Independente, sem vínculo de emprego com a entidade auditada e que poderá ser contratado para Auditoria permanente ou eventual.”

O Auditor Externo, de acordo com Cavalcanti (2007) para assumir responsabilidade por uma Auditoria deve ter conhecimento da atividade da entidade auditada, de forma suficiente para que lhe seja possível identificar e compreender as transações realizadas pela mesma e as práticas contábeis aplicadas, que possam ter efeitos relevantes sobre a posição patrimonial e financeira da entidade.

Crepaldi (2009) menciona que os testes e indagações, são feitos de acordo com a necessidade avaliando o grau de questões elucidativas para conclusão do trabalho ajustado. Diante da credibilidade que é oferecida ao mercado e a relevância do trabalho, o Auditor se intitula como uma figura imparcial que presta serviços a acionistas, banqueiros, órgãos do governo e a sociedade em geral. Exerce seu trabalho com competência profissional mantendo sua independência junto à empresa livre de qualquer interesse ou vantagem. Seu parecer é emitido sem injunções ou qualquer tipo de interesse da empresa é feito seguindo normas e preceitos da auditoria. Sendo executado com elevado grau de capacidade e especialização.

Para Cavalcanti (2007), o Auditor Externo geralmente executa o serviço em duas fases, a preliminar e a final. A fase preliminar para ele representa as vistas que o Auditor faz a empresa antes do encerramento do exercício social, obtendo conhecimento sobre as operações e colhendo informações e dados, além de identificar previamente problemas com contabilidade, auditoria e impostos. Nessa fase ele analisa também, parte das demonstrações financeiras (receitas, despesas, compras). A fase final, o Auditor faz uma visita a empresa após o encerramento do exercício social quando então ele completa o exame das demonstrações financeiras e emite sua opinião ou parecer.

Diante do exposto, podem-se destacar as principais diferenças entre auditoria Interna e Auditoria Externa apresentadas no quadro 01.

Quadro 1: Diferenças entre Auditoria Interna e Auditoria Externa

AUDITORIA INTERNA	AUDITORIA EXTERNA
<ul style="list-style-type: none"> - Realizada por um funcionário da empresa. - Exame das demonstrações financeiras. - A revisão das operações e do controle interno é principalmente realizada para desenvolver aperfeiçoamento e para induzir ao cumprimento de políticas e normas sem restrição dos assuntos financeiros. - O trabalho é subdividido em relação as áreas operacionais e as linhas de responsabilidade administrativa. - Se preocupa com a interceptação e prevenção de fraude - A auditoria é periódica. - As tarefas são tão abrangentes quanto forem as operações da empresa. - Existe vínculo empregatício. - Responsabilidade trabalhista. - Relatório principal, segue recomendações de controle interno e eficiência administrativa. - Promove melhorias nos controles operacionais. 	<ul style="list-style-type: none"> - Realizada através de contratação de um profissional independente. - Exames de controle operacionais. - A revisão das operações e do controle interno é principalmente para determinar a extensão do exame e as fidedignidades das demonstrações financeiras. - O trabalho é subdividido em relação as contas do balanço patrimoniais e das demonstração do resultado. - Não se preocupa com a interceptação e prevenção de fraude. - A auditoria é eventual. - O exame das informações é periódico. -Tarefas delimitadas no contrato. - Não existe vínculo empregatício. - Responsabilidade profissional, civil e criminal. - Relatório principal é o parecer. - Opina sobre as demonstrações financeiras.

Fonte: Adaptados pelos autores, a partir de CREPALDI (2009).

As técnicas de Auditoria Externa são desenvolvidas, segundo Cavalcanti (2007), primeiramente com a preocupação de erros que cumulativamente ou individual, incidem interpretações erradas sobre as demonstrações contábeis, em segundo lugar deve ser analisado o controle interno da instituição, caso exista. Quando há críticas do Auditor em relação a esse controle interno da empresa e sinal de que será feito maior volume de testes, ou seja, o Auditor utiliza o sistema de controle interno para determinar a amplitude de testes de auditoria que serão executados.

Em virtude disso, Dal Mas (2000) destaca que o planejamento e controle apropriados evitam perda de tempo nos trabalhos de auditoria. Pois nesse planejamento é observada a determinação da extensão, preparação e estimativa de tempo a ser despendido. O controle interno é examinado pelo Auditor antes de iniciar a execução dos trabalhos, mas já dando início, com as anotações nos papéis de trabalho que é o relatório em que ele irá se basear para as considerações que serão avaliadas. O programa de Auditoria equipara se a um plano estratégico para o alcance de objetivos.

A auditoria, a partir dos autores pesquisados, é a técnica que permite aos gestores da organização se assegurar da correta geração de informações das empresas, no entanto uma boa auditoria depende de um profissional qualificado para realiza-la, que é intitulado como auditor, que será tratado na próxima sessão deste artigo.

4. O PERFIL DO AUDITOR

A profissão do Auditor, na era da globalização, está cada vez mais sendo considerada importante e assim mais valorizada. A procura pelo serviço vem aumentando em face da credibilidade e confiabilidade das organizações, mas para isso é necessário que os profissionais tenham responsabilidades para se destacar no novo contexto.

Franco e Marra (2009) ressaltam a respeito da relevância da função social, que o Auditor detém diante da defesa de interesses coletivos, muitas das quais são pequenos e modestos investidores, incapazes de fiscalizar a atuação dos administradores a não ser através de auditor. Além da equidade e justiça na apuração de corretas prestações de contas, ele enxerga a necessidade de conquistar a confiança e respeito que deve resguardar para assim manter seu nível de competência profissional.

Franco e Marra (2009) completam destacando que, a função do Auditor indica relevante responsabilidade por ser ele o guardião dos interesses coletivos. Pois a evolução da economia popular confere aos cidadãos poder de investimentos, o que enfatiza a atuação do Auditor.

Além disso, Oliveira *et al* (2008) dizem que o Auditor deve manter-se atualizado promovendo um nível de competência profissional pelo conhecimento atualizado das normas e princípios fundamentais de contabilidade, das técnicas contábeis, da legislação inerente a profissão, dos conceitos e técnicas administrativas e da legislação específica aplicável a entidade auditada.

A responsabilidade do Auditor segundo Crepaldi (2009) é planejar seu trabalho, avaliando o risco de sua ocorrência, a probabilidade de detectar efeitos alarmantes é compreendida, entretanto, ele não pode ser responsabilizado pela prevenção ou detecção de erros ou fraudes.

Assim sendo, no exercício profissional, o Auditor, pela sua grandeza, se fundamenta em princípios, leis e outras normas decorrentes das relações sociais entre pessoas, empresas e instituições em geral. Crepaldi (2009) assegura que a observância dessas normas leva à realização de trabalho completos e objetivos com resultados que refletem zelo e honestidade.

Para fins de fiscalização o auditor deve preservar a guarda da documentação, papéis de trabalho, relatórios, enfim qualquer escrita relacionado ao trabalho executado, pelo prazo de cinco anos, de acordo com Oliveira *et al* (2008) a partir da data de emissão de seu parecer.

Franco e Marra (2009) dizem que o Auditor, por se relacionar com interesses econômicos e financeiros de terceiros, muitas vezes antagônicos, como é o caso do fisco e do contribuinte, tem uma cobrança maior.

O sigilo toma uma proporção gigantesca diante dessa natureza de sua atividade. E devem ser observados nas relações entre os Auditores, a entidade auditada, os organismos reguladores e fiscalizadores e os terceiros da relação.

O auditor independente deve respeitar e assegurar o sigilo relativamente às informações obtidas durante o seu trabalho na entidade auditada, não as divulgando, sob nenhuma circunstância, salvo as contempladas na legislação vigente, bem como nas Normas Brasileiras de Contabilidade. (CREPALDI, 2009, p. 242)

Desde que autorizado, pela administração da entidade auditada, o Auditor deve exibir as informações obtidas durante seu trabalho, porém é necessário que seja por escrito e fundamentadamente, pelo Conselho Federal de Contabilidade e Conselhos Regionais de Contabilidade além dos órgãos reguladores e fiscalizadores de modo a constatar que o trabalho foi executado de acordo com as Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis. (OLIVEIRA, 2008)

Diante desse contexto, as principais características inerentes ao perfil do auditor conforme Rodrigues (2012, p. 134, 135):

Respeitar, em qualquer circunstância, os níveis hierárquicos existentes em toda a organização; manter comportamento ético e sigiloso absoluto a respeito de informações confidenciais; observar os comportamentos internos; procurar, continuamente, melhorar sua capacidade e efetividade de trabalho, sempre atualizando seus conhecimentos; manter espírito independente, isento de influências das áreas externas e internas, equilíbrio, sem representar arrogância ou impassividade; expressar sua opinião sempre apoiada em evidências suficientes; cultivar o senso de proporção e julgamento, alicerçando seu ponto de vista impessoal e imparcial; ser afável no trato com as pessoas, pois o relacionamento auditorado / auditor não poder ser frívolo e casuístico, mas harmônico e humano; relatar possíveis deficiências objetivamente; cada auditor representa a imagem da organização a qual está ligado, daí a importância de seus atos e mesmo de sua apresentação; nenhum auditor pode prescrever, evoluir ou alterar informações; é vedado ao auditor tecer comentários de qualquer natureza com, familiares e/ou funcionários; é vedado ao auditor discutir sobre procedimentos realizados indevidamente pelo prestador de serviço em ambientes estranhos à Auditoria; a postura e o respeito deverão ser mantidos sempre nas discussões e apresentações realizadas com prestadores de serviços; é vedado ao auditor trabalhar na instituição a ser auditada, ou receber qualquer tipo de remuneração ou vantagens da mesma; trabalhar tendo sempre a ética como referência, os princípios éticos devem predominar; conhecer os estudos atuais práticos baseados em evidências; conhecer os aspectos legais que regem a profissão; desenvolver a capacidade de persuasão pela experiência anterior, conhecimento, expressão e conhecimento; ter disciplina; não violando os direitos de outros; ter humildade para reconhecer erros e aprender; agir como educador; ser tolerante; ter conhecimento técnico-científico, acompanhando todo o desenvolvimento da empresa auditada.

Diante disso, resume-se que o Auditor precisa de criatividade para ser inovador nos desenvolvimentos dos trabalhos; o qual nunca é o dono da verdade, uma vez que precisa discutir com o cliente, saber o que ele pensa sobre o assunto, havendo negativa, fazer ponderações; ter mente analítica para detectar distorções; ter integridade para preservar seus valores em relação às pressões; ter independência e não participar de atos sociais junto ao cliente, manter uma relação discreta, para que os trabalhos de auditoria não sejam prejudicados; e por fim ter confidencialidade em conservar em segredo as informações e não utilizá-las em benefício próprio.

5. METODOLOGIA DA PESQUISA

A pesquisa tem um cunho descritivo, por expor características de determinada entrevistada além de também estabelecer correlações entre variáveis e definir sua natureza. Uma vez que esta, não tem compromisso de explicar os fenômenos que descreve, embora sirva de base para tal explicação.

Para isso, o trabalho foi dividido em dois momentos; O primeiro momento foi realizado através de um estudo bibliográfico, por meio da literatura pertinente em livros, teses, dissertações, artigos, internet que dará o embasamento teórico sobre o assunto abordado.

O intuito de uma pesquisa bibliográfica é colocar o pesquisador em contato com o que foi produzido sobre determinado assunto (LAKATOS; MARCONI, 1996, s. p.). Ainda, de acordo com Gil (1999, p. 71) “a principal vantagem da pesquisa bibliográfica

reside no fato de permitir ao investigador a cobertura de uma gama de fenômenos muito mais ampla do que aquela que poderia pesquisar diretamente”.

Já o segundo momento do trabalho, considerando os objetivos da pesquisa e as análises sobre planejamento de pesquisa apresentadas por Tiviños, (1987), Haguette, (1987) e Luna, (2000), pode ser verificado que o estudo apresenta características de uma pesquisa qualitativa, em virtude de buscar um fenômeno contemporâneo através de uma entrevista elaborada com perguntas inerentes a história de vida de uma Auditora, além do envolvente aspecto, que está contido no fato da expansão da atuação feminina na profissão contábil e compará-la com a realidade.

Para coleta de informações optou-se pela realização de entrevista semi estruturada, por considerar que permite certa organização dos questionamentos, ao mesmo tempo em que pode ser ampliada à medida que as informações vão sendo fornecidas Fujisawa, (2000). Dessa forma, foi criado um roteiro para nortear a entrevista que se encontra em anexo.

5.1. APRESENTAÇÃO DOS DADOS

A Empresa X é uma empresa especializada em Auditoria Contábil (Auditoria Externa), planejamento e consultoria tributária, consultoria, acessória, treinamento, dentre outros serviços com atuação em todo Brasil, com sede em Belo Horizonte – MG. Foi fundada em 1998, possui uma equipe de Auditores experientes e qualificados para atender clientes de setores distintos como saúde, cooperativismo, financeiro, mercado imobiliário, tecnologia com atuação destacada junto a operadoras de planos de saúde e cooperativismo de crédito.

A empresa atua de acordo com as regras do IFRS – *International Financial Reporting Standards*, órgão que regulamenta métodos e princípios contábeis internacionais. Sua relação com os clientes é marcada pelo trabalho sério que desenvolve, sempre primando pelos melhores resultados.

Além disso, atua em todo país, com clientes nos estados do Rio Grande do Sul, Santa Catarina, Paraná, Mato Grosso do sul, Minas Gerais, Espírito Santo, Rio de Janeiro, Bahia, São Paulo e Goiás. O atendimento é personalizado, com equipes destinadas especificamente para cada trabalho. Para acompanhar de perto e garantir os melhores resultados, A operação é feita in loco pelos profissionais, que cumprem um cronograma periódico de visitas aos clientes.

Assim, foi realizada uma entrevista com um dos auditores da Empresa X, de 37 anos, casada, pós-graduada em auditoria e controladoria e exerce auditoria externa há cinco anos na empresa. Inicialmente trabalhava como contadora quando se interessou pelo trabalho de auditoria se especializando na área de saúde, por entender que o campo era promissor devido a falta de profissionais com conhecimento nessa área.

6. ANÁLISE E DISCUSSÕES DE DADOS

O primeiro questionamento na entrevista foi quais os pontos fortes e fracos da empresa que ela atua, a qual ela diz que não enxerga pontos fracos, e quanto aos pontos fortes, destaca o suporte técnico especializado, treinamentos trimestrais e estudos contínuos. Ainda ressaltou que a Empresa X nunca mediu esforços para dar suporte técnico como também logístico para seus auditores.

Isso vem ao encontro com o pensando de Franco e Marra (2009) que ressaltam que: Esta sendo exigida dos Auditores Independentes a chamada “Educação Continuada”, que consiste na atualização constante do conhecimento por parte dos profissionais.

Posteriormente, indagou-se a visão desta em relação a sua profissão, sendo que ela considera a auditoria externa como parte da evolução capitalista. No começo segundo ela as empresas eram fechadas apenas a famílias, com a concorrência e expansão do mercado veio a necessidade de ampliar suas instalações administrativas, isto é, investir no desenvolvimento tecnológico visando a redução de custos, tornando seus produtos mais competitivos no mercado.

Entretanto, ainda de acordo com a Auditora, com todas essas mudanças foi necessário processar um volume de recursos que se tornou impossível de ser obtido por meio de operações lucrativas e patrimoniais dos proprietários, em consequência disso as empresas tiveram que buscar recursos de terceiros e empréstimos bancários em longo prazo, com isso teve que abrir o capital social a novos acionistas. Em consequência as demonstrações passaram a ter uma maior importância aos futuros investidores.

Ela termina essa consideração, conceituando o Auditor Externo como sendo um profissional independente, sem ligação com o quadro da empresa auditada, com função que visa a credibilidade das Demonstrações Contábeis examinados dentro dos parâmetros de normas de auditoria e princípios contábeis.

Essas declarações da profissional são perfeitamente confirmadas por Attie (2006), que cita a necessidade de averiguação por parte dos investidores, proprietários e acionistas interessados em obter informações econômico-financeiras da empresa que pretendem investir.

Ao perguntar à auditora sobre o resultado esperado do trabalho do auditor ela enfatizou que a responsabilidade é a de expressar uma opinião sobre as demonstrações contábeis financeiras com base em Auditoria, conduzida de acordo com as normas brasileiras e internacionais de auditoria. Essas normas segundo ela requerem o cumprimento de exigências éticas pelos Auditores e que a Auditoria seja planejada e executada com o objetivo de obter segurança razoável de que as demonstrações financeiras estejam livres de distorções relevantes. Crepaldi (2007) concorda com a responsabilidade e consciência profissional que o auditor independente deve preservar.

A entrevistada ainda pontua que uma Auditoria envolve a execução de procedimentos selecionados para obtenção de evidência a respeito dos valores e divulgações apresentados nas demonstrações financeiras. E que os procedimentos selecionados dependem do julgamento do auditor, incluindo a avaliação dos riscos de distorções relevantes nas demonstrações financeiras, independentemente se causadas por fraude ou erro. Essas considerações feitas pela auditora constam nas palavras de Crepaldi (2007) o objetivo do exame das demonstrações financeiras é expressar uma opinião sobre a propriedade das mesmas e assegurar que elas representem adequadamente a posição patrimonial e financeira.

Nessa avaliação de riscos ainda segundo a entrevistada, o auditor considera os controles internos relevantes para a elaboração e a adequada apresentação das demonstrações financeiras da instituição para planejar os procedimentos de auditoria que são apropriados nas circunstâncias, mas não para expressar uma opinião sobre a eficácia dos controles internos da empresa. Attie (2006) confirma a resposta da auditora sobre o controle interno, como base essencial para efeito do trabalho de auditoria, os procedimentos de auditoria podem ser restringidos, em virtude da credibilidade do controle interno da empresa, mas nunca eliminados pela confiança que se tenha nesse controle interno, devido a possibilidade de conluio e de administradores que passam por cima de controle interno.

Além disso, ela coloca que uma auditoria inclui também a avaliação da adequação das práticas contábeis utilizadas e a razoabilidade das estimativas contábeis feitas pela administração bem como a avaliação da apresentação das demonstrações financeiras tomadas em conjunto. Crepaldi (2007) reafirma a resposta da Auditora, diz ser imprescindível que o auditor adote padrões de conduta próprios de sua função, a ética do exercício profissional, sentido objetivo, capacidade prática e determinação dos métodos e medidas a serem seguidos.

Foi perguntado, quais os conhecimentos necessários para realizar o trabalho de Auditoria, e a Auditora expressou que o sucesso do Auditor Independente num mercado altamente sofisticado se deve ao elevado grau de capacidade e especialização e sua independência no exercício de sua atividade. O Auditor deve manter sua qualificação técnica, atualizando se quanto ao avanço de normas, procedimentos e técnicas aplicáveis á auditoria.

Ela ainda complementa dizendo que existe a necessidade do Auditor ter um programa de educação continuada, atualizando se e ampliando seus conhecimentos técnicos, além de realizar auditorias periodicamente de modo a não perder seu senso de percepção, estando assim capacitado a realizar serviços de excelente qualidade e poder satisfazer plenamente os seus clientes.

Oliveira *et al* (2008), vão ao encontro com as palavras da Auditora, ao dizerem que o Auditor Independente deve manter seu nível de competência profissional pelo conhecimento atualizado dos princípios fundamentais de contabilidade, das técnicas contábeis, especialmente na área de auditoria, da legislação inerente a profissão, dos conceitos e técnicas administrativas e da legislação específica aplicável á entidade auditada. E comprovar participação em programa de educação continuada.

Em relação a pergunta sobre quais características pessoais do Auditor ajudam nesse trabalho, ela se manifestou dizendo que os atributos necessários a um Auditor são baseados no senso de *feedback* que ele deve utilizar com a finalidade de passar e obter confiança em sua atividade, pois as conclusões dos Auditores são baseadas em informações documentais e pessoais, informações estas que só podem ser obtidas se houver a confiança do auditado, de que as informações serão utilizadas para agregar valor a sua atividade.

Um Auditor de acordo com a entrevistada, não deve ser aquela pessoa desagradável que vinha somente fiscalizar as atividades realizadas e procurar falhas. Esta postura causa retratação, temor e reatividade por parte do auditado. Contudo, a auditoria precisa destacar os pontos fortes do sistema, ao mesmo tempo em que identifica as deficiências.

Para ela as características essenciais de um Auditor são possuir boa capacidade de comunicação e relacionamento interpessoal com o auditado, de resolver situação de conflito, além de ser responsável e profissional.

Attie (2006) adere ao que foi respondido pela Auditora ao dizer que o exercício da função de auditoria exige uma livre movimentação dentro das empresas auditadas, o que requer conhecimento de relações humanas, sociologia e psicologia para a obtenção de informações relativas as empresas em exame.

Em relação a pergunta sobre qual a postura adequada para um Auditor, a Auditora responde que um Auditor, no exercício da atividade de auditoria, deve manter atitude que garanta a eficácia do processo de auditoria, como: independência que assegure a imparcialidade de seu julgamento; acatar as normas de ética profissional; ter

bom senso em seus atos e recomendações; cumprimento das normas gerais de auditoria; ser prudente quando estabelecer uma adequada extensão dos seus exames; atuar com habilidade, precaução e esmero de modo a reduzir ao mínimo possível a margem de erro; ter um tratamento pessoal com as pessoas, de forma a inspirar um intercâmbio livre de fatos e ideias; manter a calma e frieza durante todas as fases da auditoria; exibir um ar de confiança, mas não excessiva, nem arrogante; demonstrar honestidade e objetividade ao relatar as constatações de uma auditoria; planejada e sistemática, sem mostrar tendências autoritárias; ser um observador atento de detalhes das áreas e atividades associadas.

Oliveira *et al* (2008) concorda com a auditora quanto ao cuidado, imparcialidade e zelo que o Auditor deve ter na realização dos trabalhos e na exposição das conclusões. E da responsabilidade limitadas a sua área de atuação, o sigilo e conhecimento técnico profissional para prestação do trabalho. Crepaldi (2007) adentra os padrões de conduta e adere á postura defendida pela Auditora ao citar ser indispensável que o Auditor adote padrões de conduta próprios de sua função como: bom senso no procedimento de revisão e sugestão; autoconfiança; sigilo profissional; discricção profissional; capacidade pratica; sentido objetivo; liberdade de pensamento e ação; meticulosidade e correção; perspicácia dos exames; pertinácia nas ações; pesquisa permanente e finura de trato e humanidade.

O que é mais importante que uma pessoa possua para ser um Auditor foi a pergunta à entrevistada, que respondeu objetivamente, ser responsável, profissional além de ter um excelente conhecimento técnico. Crepaldi (2007) corrobora com a resposta da Auditora ao relatar que o Auditor deve exerce seu trabalho com competência profissional e manter independência junto a empresa, ou seja, estar sempre livre de qualquer interesse ou vantagem. E que o sucesso do auditor independente se deve única e exclusivamente ao elevado grau de capacidade e especialização.

Quanto ao fato de ser mulher, foi perguntado a ela se enfrentou alguma dificuldade, ela respondeu que não, as mulheres hoje têm uma boa aceitação no mercado de trabalho e são bem respeitadas. Em relação a remuneração em relação ao trabalho executado, ela se considera satisfatória, e respondeu com certeza.

A pergunta feita sobre quais as dificuldades e facilidades da posição ocupada enquanto mulher, a entrevistada diz que as dificuldades são em relação a família, filhos por exemplo. Ela fala que tem uma filha de 9 anos e por estar sempre viajando não consegue acompanhar como gostaria seu crescimento e a cobrança por parte da família é muito grande nesse sentido. E acaba que ela mesma se culpa por isso. Como também tem a dificuldade de se relacionar com o marido que sempre cobra pela ausência dela.

Quanto às facilidades, ela acredita que as mulheres tem mais paciência que os homens para detalhar os processos e descobrir falhas. Em seguida, questionada se já houve discriminação no trabalho executado, a resposta foi imediata, não nunca houve discriminação por eu ser mulher.

Perguntado a ela, o que você vê nas empresas ao executar auditoria, ela disse que as empresas têm hoje certa dificuldade em se adaptar as normas internacionais de Contabilidade. E a despeito da receptividade que ela tem quando chega numa empresa para auditar, ela respondeu que quase sempre a receptividade é muito boa.

Posteriormente foi perguntado se ela tem conhecimento sobre a participação das mulheres nesse mercado, se ela conhece alguma outra que atua nessa área. A qual ela respondeu que sim, que tem uma amiga de trabalho, além de outras duas em outras

empresas. E que já conheceu um número bastante significativo em congressos e convenções.

A pergunta seguinte foi quais as maiores dificuldades encontradas ao executar o trabalho do Auditor nas empresas. A resposta da Auditora foi que as maiores dificuldades encontradas são geralmente quando a empresa não tem organização e não possuem composição das contas contábeis.

Neste sentido, Attie (1992) vai ao encontro dizendo que quando ele afirma que o controle interno funciona como um sistema integrado, num conjunto de das operações, autorizações, registros etc. é que permite que a operação ou sistema caminhe corretamente, sem que apresente peças soltas, o conjunto delas é que engrandece uma entidade e faz o movimento e a ordenação acontecer.

Assim encerrou-se a entrevista com a Auditora, a qual se mostrou muito segura das respostas, e satisfeita por poder partilhar sua experiência de vida. Além de poder contribuir com um trabalho que será estendido a um grande número de interessados na profissão.

7. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Observa-se que a Contabilidade tem atuado com afinco nas organizações neste novo contexto econômico, o qual vem exigindo das organizações cada vez mais credibilidade e confiabilidade, pois somente com informações fidedignas que as organizações podem tomar decisões eficazes e assim serem capazes de maximizar seus resultados.

Como forma de verificar essa veracidade das informações, foi criada a técnica contábil de Auditoria, campo este que está sendo cada vez mais valorizado pelo mercado, mas por outro lado, exige um profissional tecnicamente inteligente, com capacidade criativa, ter alta integridade, respeitável e competente para a atuação eficaz nas organizações.

O trabalho averiguou o perfil de um auditor externo, o qual se verificou que é preciso o título de bacharel em Ciências Contábeis para tal atuação. No entanto o curso de graduação, por si só, não garante o sucesso profissional, é preciso também conhecimento e domínio técnico profissional, além de conhecer bem as normas que regem a profissão.

Diante do estudo da trajetória profissional da Auditora Independente, pode-se observar que não é uma trajetória fácil, entretanto é possível a inserção na carreira de Auditor Externo por meio de empresas que atuam nessa área.

O relato ainda mostra que a maior responsabilidade de um Auditor é a de expressar a opinião diante do trabalho realizado. Trabalho esse que envolve uma postura ética, para que não haja distorções, a respeito dos valores e divulgações apresentadas. O trabalho mostra ainda as fragilidades e potenciais de terceiros que exigem sigilo e não permitem espaço para erros.

Observou-se ainda que a absorção da mulher neste cenário não houve distinção. E que não há qualquer tipo de discriminação do sexo feminino atuando nessa área, ao contrário, elas são valorizadas pela observação ao detalhar fatos e detectar a correta aplicação das normas e princípios contábeis.

Vale ressaltar ainda que esta é uma profissão muito valorizada e bem remunerada. Entretanto, se mostra bastante envolvente pelo tempo e responsabilidade

que é tomada para a realização do trabalho, além da dedicação a estudos e especializações continua.

Neste sentido, para o alcance da profissão de Auditor é preciso disciplina, conhecimento, postura ética, imparcialidade, e ainda capacidade técnica e habilidades humanas. A autoridade moral de qualquer pessoa é sem dúvida o elemento mais positivo em uma relação social ou profissional.

8. REFERÊNCIAS

- ATTIE, W.** Auditoria – conceitos e aplicações. 3ª Edição. São Paulo: Atlas, 2006
- BOYNTON, W. C.; JOHNSON, R. N.; KELL, W. G.** Auditoria. São Paulo: Atlas, 2002.
- BRAGA, F. V.** Auditoria Contábil: Conceitos e Aplicações na Atualidade. São Paulo. Atlas, 2004.
- CAVALCANTI, M. A.** Auditoria: Um curso moderno e completo. 6ª Edição. São Paulo: Atlas, 2007.
- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE.** Disponível em: <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em: 21 set. 2012.
- CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DE MINAS GERAIS.** Disponível em:
<www.crc.org.br>. Acesso em: 21 set. 2012.
- CREPALDI, S. A.** Auditoria Contábil. Teoria e Prática. 5ª Edição. São Paulo: Atlas, 2009.
- DALMAS, J. A.** Auditoria Independente. São Paulo: Atlas, 2000.
- DANTAS, J. A.; CHAVES, S. M. T.; SOUSA, G. A.; SILVA, E. M.** Concentração de Auditoria no Mercado de Capitais Brasileiro. XXX ENCONTRO DA ANPAD, 2011.
- DUARTE, R. D.** Manual de sobrevivência no mundo pos SPED. 5ª Edição. São Paulo: Pompilo, 2011.
- FRANCO, H.** Contabilidade Geral. 23ª Edição. São Paulo: Atlas, 1996.
- FRANCO, H.; MARRA, E.** Auditoria Contábil. 4ª Edição. São Paulo: Atlas, 2009.
- IUDCIBUS, S.; MARION, J. C.; FARIA, A. C.** Introdução a Teoria da Contabilidade. 5ª Edição. São Paulo: Atlas, 2009.
- IUDCIBUS, S.** Teoria da Contabilidade. 9ª Edição. São Paulo: Atlas, 2009.
- MARION, J. C.** Contabilidade básica. 8ª Edição. São Paulo: Atlas, 2006.
- _____. Contabilidade Empresarial. 15ª Edição. São Paulo: Atlas, 2009.
- OLIVEIRA, L. M.; OLIVEIRA FILHO, D.; ALVES, P. S. L. G.; GOMES, M. B.** Curso Básico de Auditoria. 2ª Edição. São Paulo: Atlas, 2008.
- PADOVEZE, C. L.** Manual de Contabilidade Básica. 6ª Edição. São Paulo: Atlas, 2008.
- RIBEIRO, M. O.** Contabilidade Geral. 3ª Edição. São Paulo: Saraiva, 2006.
- RODRIGUES JÚNIOR, V.** Manual de Auditoria da UNIMED. 5ª Edição. s. l: s. e., 2012.
- SÁ, A. L.** Teoria da Contabilidade. 4ª Edição. São Paulo: Atlas, 2008.