

**IBRACON**

Instituto de Auditoria Independente do Brasil

**MIND THE GAP**

MIND THE GAP SERIES



MIND THE GAP SERIES

# Você sabia que a independência É IMPRESCINDÍVEL NA AUDITORIA INDEPENDENTE?

nº 06

# Você sabia que a independência É IMPRESCINDÍVEL NA AUDITORIA INDEPENDENTE?

**CONFORME ABORDADO** no artigo inicial desta série *Mind the Gap*<sup>1</sup>, a Auditoria Independente é uma resposta eficaz para aumentar a confiabilidade e a credibilidade das demonstrações financeiras apresentadas pelas entidades, ampliando a segurança para o investidor e melhorando o funcionamento do mercado de capitais.

A credibilidade e confiabilidade conferidas às demonstrações financeiras resultam da percepção do usuário dessas informações – acionistas, credores, fornecedores e, em última instância, a sociedade como um todo –, de que o auditor independente é objetivo e imparcial em suas análises, sem se deixar influenciar por interesses financeiros, comerciais ou pessoais, em relação à empresa auditada, aos responsáveis pela elaboração e aprovação das demonstrações financeiras ou pela sua governança. Não é à toa que – de tão valiosa que é para a auditoria – a independência faça parte do próprio nome da profissão.



<sup>1</sup> <https://ambienteibracon.com.br/wp-content/uploads/2023/05/Atigo-01-Mind-the-Gap.pdf>

**De tão valiosa que é para a auditoria, a independência faz parte do próprio nome da profissão.**

Nem sempre, porém, a independência da auditoria é bem compreendida pela sociedade, o que pode ser um importante “*gap* de conhecimento” sobre a profissão. Como os honorários dos auditores independentes são pagos pela entidade auditada, muitos podem supor erroneamente que esses profissionais atuem ao bel-prazer de seus contratantes. Em sentido oposto, contudo, as normas profissionais impõem rigorosos padrões de comportamento, para assegurar a independência profissional no relacionamento entre o auditor e a entidade auditada, de modo a preservar a credibilidade da opinião do auditor.

Para que o relacionamento entre o auditor independente e a empresa auditada não seja enviesado por interesses financeiros, comerciais ou pessoais, impõe-se aos profissionais uma atuação em consonância com o Código Internacional de Ética para Profissionais da Contabilidade e com as normas internacionais de independência, emitidas pelo Conselho Internacional de Padrões de Ética para Profissionais da Contabilidade (IESBA). Essas normas são adotadas, integral ou parcialmente, em nada menos que 133 países<sup>2</sup>, incluindo o Brasil, onde são de observância obriga-

tória<sup>3</sup>. As regras exigem que os auditores mantenham uma situação de independência dos seus clientes de auditoria (e entidades relacionadas), desde a contratação até o final do período coberto pelas demonstrações financeiras.

A independência está intimamente relacionada aos princípios fundamentais de objetividade e de integridade, demandando:

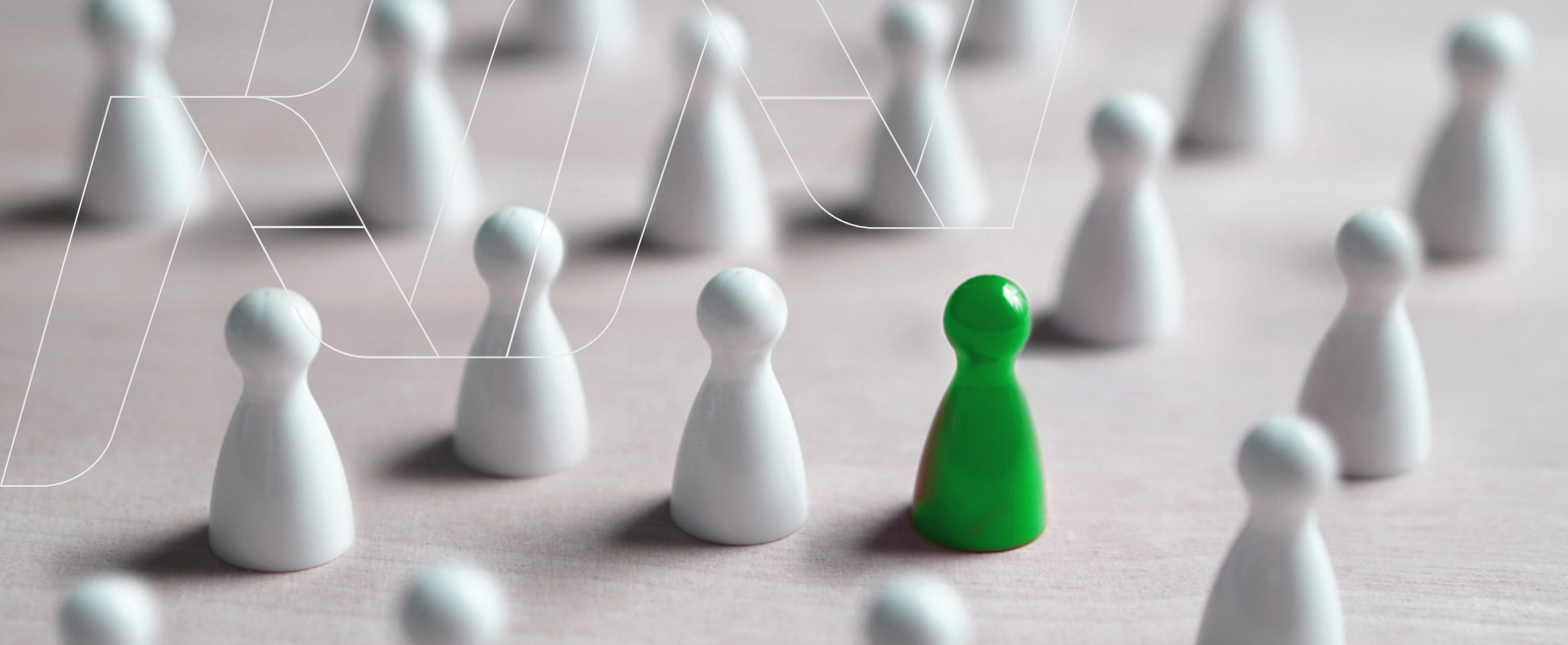
- (a) **independência de pensamento** – postura que permite a expressão de uma conclusão que não seja afetada por influências que comprometem o julgamento profissional, permitindo, assim, que o profissional atue com integridade e exerça a objetividade e o ceticismo profissional; e
- (b) **aparência de independência** – a prevenção de fatos e circunstâncias capazes de levar um terceiro bem-informado e prudente a pensar que a integridade, a objetividade ou o ceticismo profissional da firma ou de membro da equipe de auditoria estejam comprometidos<sup>4</sup>.

Os princípios de objetividade e integridade figuram entre os cinco princípios fundamentais de observância obrigatória para todos os profissionais e são espe-

<sup>2</sup> Cf. <https://www.ifac.org/what-we-do/global-impact-map/adoption-status> (acesso em 17 de maio de 2023).

<sup>3</sup> Conforme aprovadas pelo Conselho Federal de Contabilidade – CFC, nas Normas Brasileiras de Contabilidade de propósito geral: NBC PG 100, NBC PG 200, NBC PG 300, bem como na NBC PA 400 e NBC PO 900.

<sup>4</sup> NBC PG 100, item 120.12A1.



cialmente relevantes na independência e na postura de ceticismo profissional, indispensáveis em todas as fases dos trabalhos de auditoria. Afinal, situações que comprometam a capacidade do profissional de analisar de forma objetiva as evidências obtidas no trabalho têm o potencial de gerar incertezas e desconfianças sobre a opinião da auditoria. Da independência depende a capacidade do auditor tanto de identificar problemas nas demonstrações contábeis da empresa, quanto de resistir a pressões do cliente que tenha interesse em ocultá-los<sup>5</sup>. Ou seja, além da capacidade técnica adequada, o auditor deve ter autonomia para modificar seu relatório de auditoria conforme seja apropriado nas circunstâncias.

E quais seriam exatamente as condições que qualificam o auditor como sendo independente?

Em primeiro lugar, o auditor deve manter independência em relação às seguintes pessoas: (i) o cliente de auditoria, (ii) os responsáveis pela elaboração e aprova-

ção das demonstrações financeiras; (iii) e os responsáveis pela governança da entidade.

Para tanto, o auditor independente não pode manter relações financeiras, comerciais ou pessoais com o cliente de auditoria, visto que relacionamentos dessa natureza, sem as necessárias salvaguardas<sup>6</sup>, poderiam criar uma ameaça relevante à objetividade e integridade do auditor.

Exige-se, assim, que a firma de auditoria e o próprio auditor não possuam interesses financeiros diretos ou indiretos na empresa que é sua cliente, tais como investimentos em títulos de sua emissão ou a obtenção de empréstimos, cuja existência poderia comprometer a objetividade profissional, prejudicando a avaliação, por exemplo, do risco de continuidade da empresa.

Da mesma forma, a existência de relacionamentos comerciais entre a firma de auditoria e o cliente, como, por exemplo, a prestação de serviços relevantes de processamento de dados para a firma

de auditoria, pode representar um risco para a independência, para cuja superação pode não encontrar salvaguarda aceitável. Dependendo das circunstâncias, esses serviços podem ser percebidos como ensejadores de dependência econômica entre as partes, enviesando os julgamentos profissionais do auditor, na medida em que seus próprios interesses possam ser afetados por sua opinião de auditoria. No caso, a verificação do valor recuperável do ativo poderia perder sua objetividade caso o próprio auditor fosse tomador de serviços prestados com a utilização desse ativo.

Também é vedada a prestação de alguns outros serviços, de forma concomitante à auditoria, quando possam gerar ameaça de autorrevisão. Esse é o caso, por exemplo, da prestação dos serviços de escrituração contábil e avaliação, que são terminantemente proibidos, por serem, eles próprios, objeto dos procedimentos de auditoria. Não se permite ao auditor independente opinar sobre aquilo que ele mesmo produziu.

<sup>5</sup> DeAngelo, L. E. (1981). Auditor independence, 'low balling', and disclosure regulation. *Journal of accounting and Economics*, 3(2), 113-127.

<sup>6</sup> A NBC PG 300 (R1) traz exemplos de salvaguardas, ou seja, situações ou ações que podem ser utilizadas para conter ameaças à independência e objetividade, entre outras.

Adicionalmente, a firma de auditoria não pode manter uma relação de dependência econômica para com o cliente. Nessa linha, a NBC PA 400 não impede a prestação de serviços de auditoria, mas estabelece uma série de precauções que devem ser observadas quando um cliente se enquadre no conceito de entidade de interesse público (e.g., companhias abertas e instituições financeiras) e venha a responder por mais do que 15% do total do faturamento da firma de auditoria, justamente para evitar que o trabalho de auditoria seja realizado por quem dependa economicamente da entidade auditada, pois isso ameaçaria o princípio fundamental da objetividade.

Sem prejuízo da observância das exigências especificamente aplicáveis às firmas de auditoria, os profissionais das equipes de auditoria estão pessoalmente obrigados a respeitar as regras de independência. De acordo com o Código de Ética, a equipe de auditoria compreende não só os membros da equipe de trabalho, mas também outros profissionais da firma que possam influenciar o resultado dos trabalhos. A equipe de trabalho é composta pelos profissionais diretamente alocados para a realização dos procedimentos de auditoria, abrangendo

ainda os especialistas que apoiarem esses procedimentos, tais como profissionais de tecnologia, revisores fiscais, avaliadores etc.

Nesse sentido, as normas estabelecem restrições a certos relacionamentos entre os membros das equipes de auditoria e o cliente, a seguir resumidos:

- a) relacionamentos financeiros, diretos ou indiretos (v.g., aplicações financeiras);
- b) empréstimos e financiamentos;
- c) investimentos em conjunto com os responsáveis pela elaboração e aprovação das demonstrações financeiras;
- d) relacionamentos comerciais (v.g., compra de produtos ou serviços);
- e) relacionamentos pessoais ou familiares com os responsáveis pela elaboração e aprovação das demonstrações financeiras (v.g., diretor presidente, diretor financeiro, *controller*, diretor jurídico, diretor de auditoria interna, tesoureiro etc.);
- f) vínculo empregatício em tempo inferior ao mínimo de afastamento exigido;
- g) participação em trabalhos anteriores ao mesmo cliente, antes de completado o afastamento mínimo exigido pelas normas de rotação de profissionais.

Essas hipóteses não são exaustivas, mas ilustram bem a gama de exigências a que o auditor independente está sujeito, para assegurar a objetividade e imparcialidade dos procedimentos de auditoria e dos julgamentos profissionais.

Em suma, a execução dos procedimentos de auditoria precisa estar pautada por um comportamento isento, no qual o auditor tenha liberdade para questionar e exercer o ceticismo necessário para julgar a adequação das políticas contábeis e procedimentos adotados pela empresa auditada frente às normas contábeis.

Tais exigências são corroboradas pelas recentes normas sobre gestão de qualidade – ISQM 1 e 2 – do Comitê Internacional de Normas de Auditoria e Asseguração (IAASB), incorporadas no Brasil na NBC PA 01 e na NBC PA 02, por decisão do Conselho Federal de Contabilidade (CFC). Como a independência é essencial para a auditoria, as firmas devem planejar e implantar um sistema robusto e consistente para assegurar a observância das normas correspondentes<sup>7</sup>, mediante o estabelecimento de controles internos efetivos, realização de revisões de qualidade obrigatórias<sup>8</sup>, incluindo a oferta de treinamentos sobre ética e independência.

<sup>7</sup> NBC PA 01, item A36.

<sup>8</sup> Exigidos pela NBC PA 02 a partir de 2023.

**A execução dos procedimentos de auditoria precisa estar pautada por um comportamento isento, no qual o auditor tenha liberdade para questionar e exercer o ceticismo necessário para julgar a adequação das políticas contábeis e procedimentos adotados pela empresa auditada frente às normas contábeis.**

A preservação da independência da auditoria é, além disso, fruto de intensa fiscalização de órgãos reguladores. Para tal fim, as firmas de auditoria têm a obrigação de documentar o cumprimento das normas profissionais por toda a equipe de auditoria, disponibilizando esses materiais às autoridades que supervisionam a profissão.

Tal como ocorre com o ambiente de negócios, a atividade de auditoria está em constante evolução. Apesar de os princípios éticos fundamentais da profissão serem atemporais, novas situações podem gerar novos riscos à ética e independência, distanciando as normas profissionais da nova realidade (“gap de evolução”). Os

órgãos de regulação profissional mantêm esforço contínuo para atualizar as normas de auditoria, para bem atender aos anseios e interesses da sociedade<sup>9</sup>.

É por isso que a independência também é um valor perseguido pelos reguladores no estabelecimento de suas próprias regras de governança. Por exemplo, em março de 2023, foi anunciada a criação da Fundação Internacional para Ética e Auditoria (IFEA)<sup>10</sup>, uma nova entidade que abrigará o IAASB e IESBA, antes atrelados à Federação Internacional dos Contadores (IFAC). A iniciativa foi adotada após intenso debate sobre a necessidade de se reforçar a independência dos órgãos responsá-

veis pela edição das normas éticas aplicáveis à contabilidade e à auditoria, para que possam responder às necessidades e aos anseios da sociedade como um todo, de forma não vinculada às entidades representativas da classe contábil.

O Ibracon acredita que a difusão do conhecimento sobre as obrigações e responsabilidades da Auditoria Independente e dos demais encarregados pela governança colabora com o aumento da confiabilidade das informações e promove um ambiente rico para aprimoramentos de todo o ecossistema dos relatórios corporativos, baseado no interesse público.

<sup>9</sup> <https://ambienteibracon.com.br/wp-content/uploads/2023/05/Voce-sabe-o-que-e-o-gap-de-evolucao-na-Auditoria-Independente.pdf>

<sup>10</sup> <https://www.ethicsandaudit.org/news-events/2023-03/new-international-foundation-ethics-and-audit-strengthens-independence-standard-setting-system>

# MIND THE GAP

 /ibracon

 /ibracon-nacional

 /ibraconnacional

 /ibraconNacional

 /ibraconbrasil

**IBRAACON**  
Instituto de Auditoria Independente do Brasil