

IBRACON

Instituto de Auditoria Independente do Brasil

MIND THE GAP

MIND THE GAP SERIES

MIND THE GAP SERIES

Você sabe o que é o gap de conhecimento do papel da AUDITORIA INDEPENDENTE?

n° 02



Mind The Gap é uma série de artigos disponibilizada nos canais de comunicação do Ibracon. Este material é de propriedade do Ibracon. Permite-se a reprodução, em parte ou no todo, sem alteração do conteúdo, desde que citada a fonte e sem fins comerciais.



Shutterstock

Você sabe o que é o gap de conhecimento do papel da AUDITORIA INDEPENDENTE?

A AUDITORIA INDEPENDENTE agrega confiança e credibilidade ao mercado. É o que investidores, reguladores, governo e demais stakeholders têm afirmado ao longo dos anos. Afinal, a auditoria é uma parte independente que opina sobre as demonstrações financeiras, bem como as informações não financeiras de uma entidade, auxiliando na redução da assimetria de informação e dando suporte a decisões de investimento. Mas quando existem situações de exceção que envolvem crises, fraudes ou riscos ao mercado, não é incomum as dúvidas também recaírem sobre a atuação da auditoria.

Quando uma fraude é descoberta, ou uma empresa apresenta problemas de continuidade, muitos questionam se a Auditoria Independente cumpriu seu papel: afinal, a auditoria não é a responsável primária por impedir fraudes? Não seria a auditoria também responsável pela gestão e por manter a empresa em continuidade? E quando há uma re-publicação, por que a auditoria não corrigiu as demonstrações a tempo?

Esses tipos de questionamentos destacam a importância de se conhecer o papel da Auditoria Independente, bem como as responsabilidades dos administradores e dos responsáveis pela governança corporativa das empresas. Não obstante, perpassa também pelo entendimento dos limites existentes em leis e regulamentos - já que a auditoria é uma atividade altamente regulada - e do conhecimento das partes que formam o ecossistema corporativo.

Essa falta de conhecimento pode ser descrita, dentre os gaps de expectativas, como um **gap de conhecimento**: não conhecer o papel e a responsabilidade de todos os agentes envolvidos na preparação de informações corporativas e na condução dos negócios de uma empresa é um problema grave na escolha dos investimentos, na atribuição de responsabilidades e, principalmente, na falta de eficácia ao cobrar a correta conduta dos envolvidos. Afinal, se não se sabe ao certo quem é o responsável, as críticas e as possíveis melhorias nos processos não chegarão às causas raízes, e o sistema continu-

amente será falho. Assim, quando algum tipo de problema ocorre nas empresas, somos induzidos a instantaneamente procurar ou indicar culpados, em vez de compreendermos a origem do que aconteceu e identificarmos as partes que falharam em alguma etapa do processo.

Quando se trata de conhecer e entender a atuação da auditoria, é importante ter em mente que a profissão tem suas responsabilidades e conduta estabelecidas por regulamentos e legislação. A atuação da Auditoria Independente deve respeitar essa regulamentação, que nem sempre é condizente com o que a sociedade pensa. Daí que surge a definição de gap de expectativas trazida pela Associação de Contadores Certificados (ACCA): por esse órgão, esse gap é definido como “a diferença entre o que o público em geral pensa que os auditores fazem e o que o público em geral gostaria que os auditores fizessem”¹. Essa lacuna entre o que os auditores fazem e o que o público pensa sobre a profissão, sem conhecer as normas, gera uma expectativa indevida sobre a auditoria por aqueles que desconhecem seus objetivos e responsabilidades.

A Federação Internacional dos Contadores (IFAC) utiliza o mesmo conceito da ACCA para descrever os gaps. O gap do conhecimento é sintetizado como “a diferença do que o público pensa que os auditores fazem e o que os auditores de fato fazem”². Esse gap pode soar como uma expectativa gerada por agentes de pouco conhecimento do mercado ou da regulação, mas não é difícil verificar possíveis equívocos até mesmo em órgãos especializados. Em uma pesquisa acadêmica que buscou verificar indícios de gaps de expectativas com relação à atuação dos auditores em decisões de litígios, a pesquisadora encontrou evidências da existência de gap de conhecimento³ em 29% das decisões analisadas. Ou seja, mesmo entre membros do judiciário e de órgãos reguladores, é possível encontrar decisões em que existe uma percepção equivocada sobre os objetivos e limitações da Auditoria Independente.

¹ A definição consta no relatório profissional divulgado pela ACCA, disponível no endereço <https://www.accaglobal.com/in/en/professional-insights/global-profession/expectation-gap.html>.

² A IFAC utiliza essa definição em uma publicação de 2020 do IAASB sobre fraude e continuidade operacional, disponível no endereço <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IAASB-Discussion-Paper-Fraud-Going-Concern.pdf>.

³ A autora utiliza a definição e classificação de Linda Porter para os gaps de expectativa, divididos entre gap de desempenho e gap de razoabilidade. Esse último, objeto da pesquisa, seria similar ao gap de conhecimento segundo a classificação proposta pela ACCA. A tese de doutorado da pesquisadora pode ser acessada no endereço <https://teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-14062017-093241/pt-br.php>.

Quando se trata de conhecer e entender a atuação da auditoria, é importante ter em mente que a profissão tem suas responsabilidades e conduta estabelecidas por regulamentos e legislação.

Para reduzir esse gap de conhecimento, além de compreender o papel da auditoria, é vital também entender o papel dos diversos atores envolvidos no processo de geração de informações corporativas. A começar pelos preparadores das demonstrações dentro das entidades: a diretoria tem a responsabilidade de implementar todos os processos operacionais e financeiros, assegurando conformidade com os dispositivos legais, estatutários e o código de conduta da organização. A diretoria também é responsável por propor, desenhar e implementar controles internos que sejam efetivos para gerar informações confiáveis, já que são o insumo principal para as demonstrações divulgadas ao público. Dessa forma, as eventuais decisões econômicas de investidores e fornecedores, enquanto provedores de capital financeiro, serão baseadas em informações críveis disponibilizadas por essa administração.

O Conselho de Administração é o órgão central de governança corporativa e de instalação obrigatória em companhias abertas. Devido à sua importância estratégica de supervisionar a diretoria executiva, desde 2022, é vedada a acumulação de cargo do

presidente do conselho e de diretor-presidente em companhias abertas⁴. Compete ao Conselho de Administração orientar e monitorar a diretoria, atuando como elo entre esse órgão e os acionistas. Na qualidade de administradores, os conselheiros possuem deveres fiduciários para com a organização e prestam contas de seus atos aos acionistas. Segundo a Lei das Sociedades por Ações, devem fiscalizar a gestão dos diretores, examinar, a qualquer tempo, os livros e papéis da companhia, solicitar informações sobre contratos celebrados ou em via de celebração e quaisquer outros atos. É de competência do Conselho de Administração também a escolha e destituição da Auditoria Independente.

Os Conselhos de Administração podem criar Comitês para exercer diversas atividades, tais como avaliar e acompanhar assuntos específicos e preparar propostas e recomendações. Em geral, muitas entidades criam um Comitê de Auditoria, que, a partir de um regimento aprovado, busca zelar pela qualidade das informações financeiras, dos trabalhos da auditoria interna, da área de gestão de riscos e compliance, incluindo o acompanhamento do canal de denúncias e programas antifraude,

de, dos controles internos desenhados e implementados pela diretoria. Faz a supervisão ativa e preventiva, visando à confiabilidade e integridade das informações, para resguardar e aprimorar a governança. As atribuições do Comitê de Auditoria, do qual o auditor independente não é parte, são de fundamental importância no amparo aos quesitos de transparência nas organizações.

Tendo desenvolvido as diversas fases de seu trabalho, o ponto de partida, fundamental para a fase de elaboração do relatório de auditoria, é a demonstração financeira gerada pela administração, que apresenta valores, informações e todas as divulgações consideradas necessárias. Essas informações são o objeto dos trabalhos dos auditores. Cabe ao auditor examinar e emitir sua opinião, a fim de prover maior confiabilidade ao conjunto divulgado, concluindo sobre a aderência às normas contábeis que norteiam a preparação das informações.

Ao executar seus trabalhos, o auditor identifica os riscos de distorções relevantes, analisando e testando os mecanismos que objetivam minimizá-los, ou seja, ele procura saber se existem fatores que, de alguma forma, poderão

⁴ A vedação foi imposta pela lei 14.195/2021, que passou a vigorar em 21/08/2022. Tal vedação é flexibilizada para empresas abertas de menor porte, segundo Resolução CVM 168/2022 (empresas com receita bruta até R\$ 500 milhões).

A diferença entre erros e fraudes é que o erro é não intencional; na fraude, o agente tem a intenção de iludir, ludibriar.

distorcer a informação auditada, que, por sua vez, será disponibilizada aos usuários dessas informações. Portanto, o auditor faz o entendimento do negócio e do ambiente de controles internos estabelecidos pela administração e desenha um plano de trabalho, que é executado a partir de uma combinação de testes em controles e inspeção de documentos e transações, além de outras evidências, como, por exemplo, circularizações com terceiros, conforme as circunstâncias e o recebimento de carta de representação da diretoria confirmando por escrito as informações recebidas, tudo com o objetivo emitir uma opinião sobre se as demonstrações financeiras estão ou não livres de distorções relevantes. Ao encontrar ajustes relevantes nos números ou divulgações, e antes de emitir seu relatório, o auditor faz recomendações à administração. Uma vez efetuados os ajustes necessários, o auditor emite sua opinião sem ressalvas. Caso contrário, pode emitir uma opinião modificada, ou seja, um relatório com ressalva, como normalmente os usuários dizem, ou até mesmo

abster-se de opinião, caso não seja possível obter evidências de que as demonstrações foram apresentadas sem distorções relevantes ou caso existam limitações significativas no seu trabalho.

A opinião do auditor não pode ser vista como uma garantia de que não existem distorções relevantes. Isto porque as leis e regulamentos estabelecem que o auditor desempenha um papel de “asseguração razoável”, baseada em técnicas de amostragem e relevância. O procedimento de asseguração razoável, previsto nas normas, nasceu de discussões internacionais com partes interessadas (incluindo reguladores e investidores) com o objetivo de aumentar a confiança em informações, sem, contudo, representar uma garantia de que as demonstrações financeiras estejam totalmente livres de erros ou fraudes. Não se confunde com o papel de uma seguradora, que assume os riscos de seus clientes.

Por falar em amostragem, esse também é outro aspecto que merece compreensão. Se o exa-

me do auditor fosse realizado por testes em 100% das transações de uma empresa, seria inviável a contratação dos serviços de auditoria, e a demanda de trabalhos prestados pelo auditor à empresa auditada se tornaria um enorme peso dentro das organizações. Então, o mercado seguiu para o uso de amostragem e relevância em auditoria, metodologia aceita e consagrada pelos investidores, normatizadores e reguladores, existindo norma de auditoria específica para ser aplicada nos trabalhos de asseguração. As normas de auditoria foram concebidas para que o auditor obtenha asseguração razoável, mas não absoluta, de que os riscos dos trabalhos sejam reduzidos a um nível aceitavelmente baixo.

Em relação a fraudes, o próprio relatório do auditor indica que o risco de não detecção de distorção relevante é maior que o proveniente de erro, pois pode envolver ato de burlar os controles, conluio, falsificação, omissão ou representações falsas. A fraude é tratada como potencial pelos auditores independentes. Difere

dos trabalhos de investigadores e auditores forenses, que executam trabalhos objetivando especificamente a fraude, com ferramentas e metodologias específicas, dados como e-mails e determinadas informações de terceiros não presentes na auditoria contábil, com a finalidade de concluir sobre a fraude. Existindo suspeitas de fraudes, cabe ao auditor independente solicitar investigações para esclarecimento dos fatos. Em uma próxima publicação, trataremos em mais detalhes dos trabalhos do auditor em relação a fraudes. Portanto, o trabalho do auditor não é preparado para verificar a existência de fraudes, mas certificar, com ceticismo profissional, que as demonstrações financeiras foram preparadas e apresentadas de acordo com as normas de contabilidade requeridas por órgãos reguladores ou aquelas emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade.

Os trabalhos do auditor independente são muito regulamentados, partindo de normas internacionalmente aceitas e aplicadas. Adicionalmente, exige-se das firmas de auditoria a implementação de controles internos voltados a preservar e aprimorar a qualidade nos trabalhos. Tais controles passam por revisão de qua-

lidade por diferentes reguladores e firmas independentes. É exigida, ainda, uma certificação específica para que os profissionais possam atuar em determinados mercados. Depois de passar no exame de certificação, o auditor deve cumprir um Programa de Educação Profissional Continuada para a manutenção da certificação⁵. Essa exigência profissional reflete qualitativamente nos serviços prestados pelos auditores independentes.

As regras internacionais e nacionais afirmam textualmente que o papel do auditor não é prevenir erros ou fraudes. Ao mesmo tempo, tais normas não eximem a responsabilidade da administração e dos encarregados pela governança com relação à preparação de informações livres de distorções. Por sua vez, o auditor deve estar apto a realizar trabalhos com qualidade, que está diretamente ligada à aderência às leis e regulamentos que regem a atividade. As normas de auditoria são longas, detalhadas e estão em constante revisão. Por esse motivo, é imprescindível que os profissionais estejam capacitados e constantemente atualizados para desempenharem suas funções.

O desconhecimento dos papéis

descritos nesta publicação pode gerar desconfiância na atuação da auditoria ou fazer com que se espere da auditoria o que ela não é capaz de oferecer. É necessário entender o papel de cada ente responsável pela geração de informações para se tomar decisões conscientes e fundamentadas. Claro que o gap de expectativa nunca será uma justificativa para que a Auditoria Independente não cumpra seu papel, prestando um serviço de qualidade, visando ao aumento da confiabilidade das informações auditadas para todos os stakeholders.

O Ibracon acredita que esclarecendo o papel de cada parte responsável pelo ecossistema dos relatórios financeiros (órgãos reguladores, empresas, firmas de auditoria, profissionais da contabilidade, investidores, Comitês de Auditoria e legisladores), é possível fazer mais pelo mercado de capitais.

Além dos artigos até aqui publicados dessa série, trataremos em breve de outros temas, já que a auditoria, per si, é notoriamente um instrumento para redução da assimetria informacional.

⁵ Os profissionais que atuam na Auditoria Independente devem possuir registro no Conselho Regional de Contabilidade (CRC) de sua jurisdição e ser aprovados no exame de qualificação técnica para obtenção do Cadastro Nacional de Auditores Independentes (CNAI), além de cumprir os requisitos constantes na NBC PG 12 (R3).

MIND THE GAP

 /ibracon

 /ibracon-nacional

 /ibraconnacional

 /ibraconNacional

 /ibraconbrasil

IBRAACON
Instituto de Auditoria Independente do Brasil