

Caminhos e Descaminhos

da Administração Pública no Brasil - Vol. 1

Rudy de Barros Ahrens
(Organizador)



Rudy de Barros Ahrens
(Organizador)

**CAMINHOS E DESCAMINHOS DA ADMINISTRAÇÃO
PÚBLICA NO BRASIL**

Atena Editora
2017

2017 by Rudy de Barros Ahrens

Copyright © da Atena Editora

Editora Chefe: Profª Drª Antonella Carvalho de Oliveira

Edição de Arte e Capa: Geraldo Alves

Revisão: Os autores

Conselho Editorial

Prof. Dr. Álvaro Augusto de Borba Barreto (UFPEL)

Prof. Dr. Antonio Isidro-Filho (UnB)

Prof. Dr. Carlos Javier Mosquera Suárez (UDISTRITAL/Bogotá-Colombia)

Prof. Dr. Constantino Ribeiro de Oliveira Junior (UEPG)

Prof. Dr. Gilmei Francisco Fleck (UNIOESTE)

Prof. Dr. Ronilson Freitas de Souza (UEPA)

Prof. Dr. Takeshy Tachizawa (FACCAMP)

Prof. Dr. Valdemar Antonio Paffaro Junior (UFAL)

Profª Drª Adriana Regina Redivo (UNEMAT)

Profª Drª Deusilene Souza Vieira Dall'Acqua (UNIR)

Prof. Dr. Antonio Carlos Frasson (UTFPR)

Profª Drª Ivone Goulart Lopes (Istituto Internazionale delle Figlie de Maria Ausiliatric)

Profª Drª Lina Maria Gonçalves (UFT)

Profª Drª Vanessa Bordin Viera (IFAP)

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)

(eDOC BRASIL, Belo Horizonte/MG)

C183

Caminhos e descaminhos da administração pública no Brasil /
Organizador Rudy Ahrens. – Ponta Grossa (PR): Atena, 2017.
420 p. : 2.042 k bytes – (Administração Pública; v. 1)

Formato: PDF

ISBN 978-85-93243-40-0

DOI 10.22533/at.ed.4001209

Inclui bibliografia.

1. Administração pública - Brasil. I. Ahrens, Rudy. II. Série.

CDD-351.81

O conteúdo dos artigos e seus dados em sua forma, correção e confiabilidade são de responsabilidade exclusiva dos seus respectivos autores.

2017

Proibida a reprodução parcial ou total desta obra sem autorização da Atena Editora

www.atenaeditora.com.br

E-mail: contato@atenaeditora.com.br

Apresentação

A Administração Pública no Brasil caracteriza-se pelas circunstâncias de sua atuação, em um contexto mediado pelo poder e pela ação das empresas privadas e das organizações no âmbito da sociedade civil.

Esta mediação vem estimulando, nos últimos anos, os pesquisadores com o intuito da busca por melhorias ao estado, baseando-se na ideologia e crença de que é possível fazer a Gestão Pública acontecer.

O mencionado *ebook* reúne artigos científicos fruto de trabalhos e pesquisas realizadas na área de Administração com ênfase na Gestão Pública. Contando com 50 artigos, este foi dividido em 2 volumes, sendo no Volume 1 as subáreas de a) Finanças, Controladoria e Auditoria Pública; b) Educação Pública; c) Inovação Pública; d) Sustentabilidade Pública e e) Gestão de Pessoas e no Volume 2 com as subáreas de a) Planejamento e Gestão Pública; b) Políticas Públicas; e c) Compras e Licitações Públicas.

Os artigos a seguir foram desenvolvidos com o intuito de apresentar ao leitor experiências, conhecimento e informação, desejo assim uma boa leitura.

Rudy de Barros Ahrens

Sumário

Apresentação.....	03
--------------------------	-----------

Eixo 1 Finanças, Controladoria e Auditoria Pública

Capítulo I

A PERSPECTIVA DOS CONTADORES ANTE A IMPLEMENTAÇÃO DA NOVA CONTABILIDADE PÚBLICA A PARTIR DO EXERCÍCIO DE 2015: UM ESTUDO DESENVOLVIDO NO ÂMBITO DE UMA AUTARQUIA FEDERAL

Francisco Valmir Dias Soares Junior, Gênesis Miguel Pereira, Luana Carvalho Araújo Pavão e Luiz Antônio Coêlho da Silva.....

08

Capítulo II

AUDITORIA INDEPENDENTE: UMA OBSERVAÇÃO DE SUA IMPORTÂNCIA

Francisco Valmir Dias Soares Junior, Gênesis Miguel Pereira, George Tarcísio de Medeiros da Silva, Luana Carvalho Araújo Pavão e Luiz Antônio Coêlho da Silva.....

22

Capítulo III

ORÇAMENTO PARTICIPATIVO MUNICIPAL E O INTERESSE DA POPULAÇÃO DO MUNICÍPIO DE ITAPEVA/SP

Adriano Augusto de Souza.....

37

Capítulo IV

PARTICIPAÇÃO CIDADÃ NA FORMULAÇÃO DO ORÇAMENTO PARTICIPATIVO NO MUNICÍPIO DE VOLTA REDONDA

Julio Candido de Meirelles Junior.....

55

Capítulo V

PROPOSIÇÃO DE EXECUÇÃO DA DESPESA PÚBLICA SOB A ÉGIDE DO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA EFICIÊNCIA, COM O USO DE TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO E COMUNICAÇÃO

André Santos de Oliveira, José Eduardo Klems Ribeiro e Marco Antonio Harms Dias.....

72

Eixo 2 Educação Pública

Capítulo VI

EXPANSÃO DA EDUCAÇÃO SUPERIOR NAS ENTIDADES FEDERAIS DO BRASIL: A EXEMPLO- UNIVERSIDADE FEDERAL DE GOIÁS (UFG)

Regina Maria da Silva, Eliane Moreira Sá de Souza e Willer Luciano de Carvalho.....

89

Eixo 2 Inovação Pública

Capítulo VII

APLICAÇÃO DA TEORIA UTAUT NO PROCESSO DE IMPLANTAÇÃO DE UM SISTEMA DE INFORMAÇÃO PARA ASSISTÊNCIA ESTUDANTIL

Thiago Pacife de Lima, Sâmia Laise Manthey Benevides, Carolina Yukari Veludo Watanabe, Rosália Maria Passos da Silva e Tomás Daniel Menendez Rodriguez.....105

Capítulo VIII

INOVAÇÃO COMO FATOR DETERMINANTE NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA GERENCIAL: ANÁLISE DA PRODUÇÃO CIENTÍFICA NACIONAL DA ÁREA DE ADMINISTRAÇÃO

Maria Cristina Ferreira Silva Pires, Luciane Santos Prado, Dayana Alves Ferreira e Luciana Peixoto Santa Rita.....122

Capítulo IX

INOVAÇÃO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA: ANÁLISE DAS EXPERIÊNCIAS PREMIADAS NO CONCURSO INOVAÇÃO NA GESTÃO PÚBLICA FEDERAL NOS ANOS 2011- 2014

Janaina Mendes de Oliveira e Rachel Kerber Gonçalves.....139

Capítulo X

INOVAÇÃO ORGANIZACIONAL COM FOCO NA TEORIA U: ESTUDO DE CASO EM UM INSTITUTO DE EDUCAÇÃO RURAL

Natália Talita Araújo Nascimento, Flávio de São Pedro Filho, Paulo Adriano da Silva e Ítalo de Paula Casemiro.....154

Capítulo XI

PERCEPÇÃO DOS SERVIDORES DO INSTITUTO FEDERAL CATARINENSE ACERCA DO NÚCLEO DE INOVAÇÃO TECNOLÓGICA – NIT.

Patric Douglas Griseli, Luciano Castro de Carvalho e Aline Louise de Oliveira.....171

Eixo 4 Sustentabilidade Pública

Capítulo XII

A POLÍTICA DE DESTINAÇÃO DOS RESÍDUOS TECNOLÓGICOS NA PERSPECTIVA DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA: A EXPERIÊNCIA DO INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA DE RONDÔNIA.

Gislane Martins Silva de Abreu, Mariluce Paes de Souza e Osmar Siena.....187

Capítulo XIII

ANÁLISE DAS PRÁTICAS DE SUSTENTABILIDADE E DESEMPENHO DA REDE SENAC SANTA CATARINA

Citania Aparecida Pilatti Bortoluzzi, Simone Sehnem e David Rodrigo Petry.....205

Capítulo XIV

CULTURA DE SUSTENTABILIDADE AMBIENTAL DAS ORGANIZAÇÕES PÚBLICAS

Cleide Vasconcelos Dantas, Dayana Alves Ferreira e Cláudio Zancan.....234

Capítulo XV

DIAGNOSTICO SOBRE O PROGRAMA BOLSA VERDE NO NORDESTE DO BRASIL

Emanuel Varela Cardoso, Bruno de Araujo Azevedo e Gilberto Rodrigues Carneiro.....252

Capítulo XVI

INDICADORES DE GESTÃO DE RESÍDUOS SÓLIDOS: A PERCEPÇÃO DOS CATADORES DE MATERIAIS RECICLÁVEIS EM CAICÓ-RN

Francisco Valmir Dias Soares Junior, Gênesis Miguel Pereira, George Tarcísio de Medeiros da Silva, Luana Carvalho Araújo Pavão e Márcia Celiany Rodrigues Medeiros.....267

Capítulo XVII

PROPOSTA DE INDICADORES PARA ELABORAÇÃO DE PLANO DE GESTÃO DE LOGÍSTICA SUSTENTÁVEL (PLS): PESQUISA-AÇÃO NO CINDACTA II

Luís Gustavo Carvalho e Eloy Fassi Casagrande Junior.....283

Capítulo XVIII

SUSTENTABILIDADE AMBIENTAL NOS PREGÕES ELETRÔNICOS: ANÁLISE EM ÓRGÃO DO EXECUTIVO FEDERAL

Robson Gonçalves Chaparro, Marcelo Ribeiro Silva, Denise Aguenta Uechi, Rogério Elói Gomes Bezerra e Thiago Barreto Santos.....300

Capítulo XIX

USINAS SUCROENERGETICAS E OS IDHMs DAS CIDADES: UMA VISÃO PARA O ESTADO DO MATO GROSSO DO SUL

Daiane Pereira de Souza, Gabrielli do Carmo Martinelli, Anaysa Borges Soares e Cláudia Maria Sonaglio.....320

Eixo 5 Gestão de Pessoas

Capítulo XX

AValiação DE DESEMPENHO PARA FINS DE PROGRESSÃO FUNCIONAL E ESTÁGIO
PROBATÓRIO: UMA ANÁLISE NA ORGANIZAÇÃO PÚBLICA RECEITA FEDERAL DO
BRASIL

Joyce Frade Machado e Geraldino Carneiro de Araújo.....336

Capítulo XXI

COMO ATENDER A ALTA DEMANDA DE TREINAMENTOS EM ORGANIZAÇÃO DE
GRANDE PORTE COM OTIMIZAÇÃO DE RECURSO

*Kátia Cristina Cabral Monteiro Galvão, Heliane Prata Sarmiento, Roquemar de Lima
Baldam e Thalmo de Paiva Junior.....351*

Capítulo XXII

criação E IMPLANTAÇÃO DE CARREIRAS NO SERVIÇO PÚBLICO: DESAFIOS E
SUCESSOS

*Paola Pinheiro Bernardi Primo, Marcelo Rosa Pereira e Francisco Caniçali
Primo.....365*

Capítulo XXIII

EDUCAÇÃO CONTINUADA COMO POLÍTICA DE ASCENSÃO PROFISSIONAL DA
MULHER NA POLÍCIA MILITAR DO ESTADO DE SÃO PAULO

*Cesar Augusto Ilódio Alves, Elvira Aparecida Simões de Araújo e Adriana Leônidas
de Oliveira.....378*

Capítulo XXIV

MUDANÇA ORGANIZACIONAL E MELHORIA NO PROCESO DE AQUISIÇÃO DE BENS E
SERVIÇOS EM TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO: UM ESTUDO DE CASO

*Thayse dos Santos Fonsêca Pinheiro, Rodrigo de Lima Pinheiro, Luciana Peixoto
Santa Rita e Camila Karla Santos da Silva Valentino.....394*

Sobre o organizador.....406

Sobre os autores.....407

CAPÍTULO II

AUDITORIA INDEPENDENTE: UMA OBSERVAÇÃO DE SUA IMPORTÂNCIA

**Francisco Valmir Dias Soares Junior
Gênesis Miguel Pereira
George Tarcísio de Medeiros da Silva
Luana Carvalho Araújo Pavão
Luiz Antônio Coêlho da Silva**

AUDITORIA INDEPENDENTE: UMA OBSERVAÇÃO DE SUA IMPORTÂNCIA

Francisco Valmir Dias Soares Junior

Universidade do Estado do Rio Grande do Norte - UERN;
Mossoró - RN

Gênesis Miguel Pereira

Universidade Federal de Campina Grande - UFCG;
Sousa - PB

George Tarcísio de Medeiros da Silva

Universidade Federal de Campina Grande - UFCG;
Sousa - PB

Luana Carvalho Araújo Pavão

Universidade Federal de Campina Grande - UFCG;
Sousa - PB

Luiz Antônio Coêlho da Silva

Universidade Federal de Campina Grande - UFCG;
Sumé - PB

RESUMO: Com a grande evolução das técnicas de fraudes, algumas técnicas ganharam notoriedade visando coibir esse tipo de prática, mas nenhuma teve tanto sucesso quanto a Auditoria Independente. No Brasil, principalmente, parte das empresas enxergam a auditoria como um mal necessário e (ou) um gasto elevado e desnecessário, desconhecendo a real importância do trabalho de auditoria independente e os inúmeros benefícios que podem proporcionar. O objetivo desse trabalho é abordar sobre a funcionalidade da auditoria independente e responder a seguinte questão: A auditoria independente realmente é uma importante técnica contábil? Através deste estudo, foi realizada uma pesquisa de âmbito exploratório e descritivo, sendo realizado levantamento bibliográfico acerca do tema. O resultado revelou que a auditoria independente é uma relevante ferramenta de controle e possui seus pilares balizadores normatizados por diversos institutos, desde a edição a leis ordinárias até normatizações infra legais.

PALAVRAS-CHAVES: auditoria independente, autonomia, contabilidade.

1. INTRODUÇÃO

A auditoria tem importância crescente para o amadurecimento do ambiente de negócios, assegurando maior credibilidade para as demonstrações contábeis das empresas, ao atestar, nos limites estabelecidos pelas normas profissionais, que foram realizadas em conformidade com as práticas contábeis aplicáveis à entidade e, portanto, representam adequadamente a situação patrimonial e financeira da empresa nos seus aspectos relevantes. Exerce, assim, uma função social, ajudando a organizar o mercado e contribuindo para o aumento da transparência e o aumento da confiança entre as empresas e público investidor e

demais interessados.

Diante do apresentado, surge um problema: A auditoria independente realmente é uma importante técnica contábil?

No intuito de responder a esta incógnita, esse trabalho objetiva caracterizar a auditoria independente, suas funcionalidades, seu aspecto legal e demais normatizações.

O presente trabalho é de grande importância para a auditoria independente, pois visa disseminar o conhecimento a respeito dessa técnica, possibilitando que novas entidades se valham dela, ou mesmo servir de auxílio para classe acadêmica, podendo ser utilizado de suporte para outros estudos relacionados. A colaboração para a sociedade vem através da solidez que pode ser alcançada pelas entidades que utilizarem com dinamismo a auditoria independente, colaborando para que estas cumpram sua função social.

Esse trabalho é composto de quatro (04) capítulos, descritos a seguir: O primeiro é constituído pela introdução e justificativa do trabalho; O segundo constitui a fundamentação teórica de estudo; o terceiro apresenta a metodologia do trabalho; o quarto apresenta as conclusões alcançadas.

2. REVISÃO DE LITERATURA RELACIONADA

2.1. História da Auditoria

Diante a evolução do sistema capitalista, as entidades passaram a necessitar de técnicas contábeis mais específicas. As entidades compreendem as sociedades empresárias (aquelas cujo objeto é econômico, ou seja, objetivam a obtenção de lucros), inicialmente familiares, fechadas e incapazes de captar recursos de terceiros.

Contudo, a evolução da economia trouxe consigo a necessidade de recursos cada vez maiores, e dessa forma, surgiu também a necessidade de captar recursos no mercado, que pudesse ser capaz de dar certa alavancagem àquelas empresas familiares. Ou seja, para crescer era (e ainda é) necessário dinheiro, e naquele momento esses recursos encontravam-se mais concentrados em bancos, investidores e outras entidades.

Algo faltava para que os recursos externos fossem dispostos nas entidades que deles necessitavam: garantias. Assim, os investidores externos exigiam conhecer a posição patrimonial e financeira da empresa onde iriam investir seus recursos, desta feita, as organizações passaram a publicar suas Demonstrações Contábeis como forma de prover essas informações. Ainda assim, restava um questionamento: como garantir a completude, idoneidade e correção dessas informações?

Contudo, não é pacífica na doutrina a história sobre a evolução da auditoria, segundo Almeida (1996) a contabilidade foi a primeira ciência a auxiliar o administrador, e a auditoria consagra-se como uma técnica de contabilidade, uma

especialização de determinada área, surgida como forma de confirmação de correção dessa própria ciência.

Nesse momento, há a necessidade de uma avaliação independente da real situação da empresa, surge então a auditoria, conseqüentemente, pode-se inferir que auditar é, primordialmente, avaliar. Logo, a auditoria independente, também chamada de auditoria externa – termo usado para demonstrar que o auditor não é parte integrante da empresa auditada –, existe em virtude dos usuários das informações contidas nas demonstrações contábeis, dando-lhes segurança, pois certificam-se da real situação patrimonial das entidades, principalmente de sua fidedignidade.

Nesse novo cenário, surge a figura do auditor independente. Esse profissional, surgido num contexto carente de avaliações fidedignas, deve ser técnico e isento, capaz de dar segurança sobre a veracidade das informações contidas nas demonstrações. Esse profissional deveria, ainda, garantir sua isenção através da não manutenção de vínculos ou subordinação com as entidades auditadas.

Cabe destacar que a evolução das normas contábeis e a exigência cada vez maior de uma ilibada opinião sobre demonstrações contábeis culminou na edição de uma série de normas – apresentadas nos próximos capítulos – que exigem que a técnica de auditoria independente seja aplicada numa série de casos. Mas além da obrigação legal, as empresas podem recorrer à auditoria externa por diversos motivos relacionados mais aos aspectos negociais do que normativos, como por exemplo:

- Medidas de controle dos proprietário;
- Imposição de credores ou bancos, para possibilitar compras a prazo ou empréstimos;
- Exigências estruturais da própria empresa;
- Para efeito de fusão, cisão ou incorporação.

Desta feita, o auditor independente é figura ímpar nas entidades, sempre que se fizer necessário o cumprimento de imposições legais ou de mercado, pois a opinião técnica e isenta desse profissional é fundamental para certificar aos usuários da informação contábil que essas são a representação fiel da composição patrimonial da empresa.

2.2. Fundamentos da Auditoria

Conceituar auditoria nunca foi considerada pela doutrina como uma tarefa simples, como afirmam Almeida (1996), mesmo assim alguns conceitos foram colocados por autores de grande conceito no meio contábil, de forma mais ampla poderíamos considerar auditoria como o conjunto de procedimentos que, planejados e executados ordenadamente, tem a finalidade de verificar a conformidade entre a essência e a forma das entidades, ou seja, entre o que consta nas demonstrações e o que ocorre de fato no mundo físico, ao mesmo

tempo que verifica a eficiência dos controles internos, posto que só há não conformidades nos itens que fugiram ao registro dos responsáveis por essas contas.

A ciência contábil serve a seus usuários na geração de informações que lhe sejam úteis sobre a situação do patrimônio, e para tal as entidades necessitam estabelecer mecanismos de controle de seus patrimônios. Tais mecanismos são desenvolvidos por meio das técnicas contábeis. (OLIVEIRA, 2003)

Ainda segundo o autor, são definidas como técnicas contábeis:

1. Escrituração, ou registro dos fenômenos patrimoniais, é a técnica contábil por meio da qual são efetuados os registros dos fatos contábeis, quer dizer, das operações efetuadas pelas entidades. Tais registros são efetuados por meio do método das partidas dobradas ou sistema de débito e crédito. A escrituração das entidades deve estar fundamentada em documentos comerciais e fiscais que comprovem a efetiva ocorrência das operações.
2. Demonstrações contábeis, ou demonstrações financeiras, no final de cada período contábil (ano, semestre, trimestre ou mês), com base na escrituração efetuada, são elaboradas as demonstrações contábeis, por meio das quais é possível verificar a situação econômica, financeira e patrimonial das entidades no período de referência.
3. Análise das demonstrações contábeis, os usuários da contabilidade, tais como dirigentes, acionistas, credores e organismos governamentais de controle, entre outros, necessitam interpretar a evolução das situações econômicas, financeiras e patrimoniais das entidades. Tal avaliação é efetuada por meio da análise das demonstrações contábeis, a qual é desenvolvida através da aplicação de análises e índices que visam, entre outros aspectos, mensurar a liquidez, o endividamento e outros.
4. Auditoria, nesse contexto, torna-se necessário verificar a veracidade e correção dos registros efetuados na escrituração e nas demonstrações contábeis das entidades. Para tal verificação, são aplicadas as técnicas e procedimentos de auditoria.

Dessa forma, fica claro que a auditoria contábil se trata de uma técnica que serve a ciência contábil na obtenção de algum propósito relacionado ao patrimônio, a saber, seu objetivo é a emissão de uma opinião do profissional sobre as demonstrações contábeis doravante chamada “parecer de auditoria”.

2.3. Tipos de Auditoria Contábil

A especialização conhecida como Auditoria, por tratar-se de uma especialização da ciência contábil, e como visto, com a intenção de confirmar a própria ciência que lhe deu origem, possui diversos formatos. Uma pequena explanação sobre os tipos de auditoria pode ser feita ao trazer o pensamento de Almeida (1996), como se segue:

Tipos de Auditoria:

- Auditoria de Gestão: Objetiva emissão de opinião sobre aspectos da execução de contratos, convênio e outros, onde figure como parte o estado ou quando os termos forem firmados com a utilização de recursos públicos.
- Auditoria de Programas: Objetiva acompanhar, examinar e avaliar a execução de programas e projetos governamentais.
- Auditoria Operacional: Consiste em avaliar as ações gerenciais e os procedimentos relacionados ao processo operacional, procurando auxiliar a gerencia na condução dos trabalhos e no alcance dos resultados.
- Auditoria Contábil: Objetiva obter elementos comprobatórios suficientes que permitam opinar se os registros contábeis foram efetuados de acordo com os princípios de contabilidade e se as demonstrações contábeis refletem adequadamente a situação econômico-financeira do patrimônio.
- Auditoria de Qualidade: Tem por objetivo permitir a formação de uma opinião mais concreta sobre o desempenho gerencial dos administradores públicos, servindo como estímulo a adoção de uma cultura gerencial voltada para o atingimento de resultados dentro dos princípios de qualidade, identificando os pontos fortes e fracos da organização.

Como visto anteriormente, a auditoria contábil constitui-se em uma das técnicas desenvolvidas pela ciência contábil. O objetivo primordial dessa técnica é o exame da veracidade e correção das informações apresentadas na escrituração e nas demonstrações contábeis das entidades.

Segundo Franco e Marra (1999) podemos dividir o estudo da auditoria em quatro campos:

- a) Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis: A auditoria independente constitui-se no conjunto de procedimentos técnicos, postos em execução por profissionais contadores, sendo estes auditores independentes, pessoa física ou empresa de auditoria, com vistas à emissão de um Parecer, o qual deverá revelar se as demonstrações contábeis de determinada entidade são adequadas no sentido de retratar a sua real situação financeira e patrimonial, assim como se estas demonstrações foram desenvolvidas de acordo com os Princípios de Contabilidade, com as legislações em vigor e com as demais normas expedidas pelos órgãos reguladores responsáveis.
- b) Auditoria Interna: Ao contrário do auditor independente, o trabalho do auditor interno – seja pessoa física ou sociedade – é o de assessorar a administração da sociedade. Nessa função, o auditor interno executa procedimentos que visam não só a verificação da veracidade das informações contábeis (auditoria contábil) como também a análise dos aspectos administrativos (auditoria operacional).
- c) Auditoria Fiscal: O objetivo da auditoria fiscal é o de verificar se os contribuintes, pessoas físicas ou jurídicas, estão efetuando o recolhimento dos tributos e cumprindo as obrigações acessórias, conforme determinam as legislações fiscais, estejam estas no âmbito da União, Estados ou Municípios.
- d) Auditoria Governamental: Constitui-se a auditoria governamental no conjunto de técnicas e procedimentos desenvolvidos com vistas a avaliar a aplicação e gestão dos recursos públicos por parte das

entidades integrantes da administração pública direta e indireta, assim como das entidades de direito privado que administrem recursos públicos. (FRANCO E MARRA, 1999, pg. 34)

Essa divisão, apesar de não ser a apresentada por toda a doutrina, retrata de maneira suficiente os tipos mais importantes de auditoria interna.

2.4. O Auditor

Como já visto anteriormente, o auditor independente deve ser um profissional isento e técnico, capaz de dar segurança sobre a veracidade das informações contidas nas demonstrações contábeis. Mas é de uma importância óbvia deixar claro que: o auditor não trabalha para buscar erros, mas sim, a auditoria de demonstrações contábeis tem como objetivo validação e certificação da adequação dessas demonstrações, face às normas brasileiras de contabilidade e às práticas contábeis em vigor no Brasil (CARVALHO, 2008).

O autor ainda afirma que o crescimento das empresas, deu causa a um natural movimento de separação entre proprietários e administradores, e com a evolução das estruturas de capital, ocorre a entrada de outra personagem: o acionista, ansioso por ganhos financeiros e afastado dos negócios, essa personagem carece de certificações de que seus investimentos estão sendo corretamente administrados, e que suas demonstrações são fidedignas e sólidas.

A auditoria de demonstrações contábeis é uma atividade exclusiva de contadores, de acordo com o Decreto-Lei nº 9.295/46 que criou os Conselhos de Contabilidade e regulamentou as atribuições do Contador e do Técnico em Contabilidade ficou determinado o que segue:

Art. 25 São considerados trabalhos técnicos de contabilidade:

- a) organização e execução de serviços de contabilidade em geral;
- b) escrituração dos livros de contabilidade obrigatórios, bem como de todos os necessários no conjunto da organização contábil e levantamento dos respectivos balanços e demonstrações;
- c) perícias judiciais ou extra-judiciais, revisão de balanços e de contas em geral, verificação de haveres, revisão permanente ou periódica de escritas, regulações judiciais ou extra-judiciais de avarias grossas ou comuns, assistência aos Conselhos Fiscais das sociedades anônimas e quaisquer outras atribuições de natureza técnica conferidas por lei aos profissionais de contabilidade.

Art. 26 Salvo direitos adquiridos ex-vi do disposto no art. 2º do Decreto nº 21.033, de 8 de fevereiro de 1932, as atribuições definidas na alínea c do artigo anterior são privativas dos contadores diplomados. (DECRETO-LEI Nº 9.295/46)

Assim, é bem verdade que apesar de existir diversas formas de auditoria, o que poderia causar desconfiança sobre a exclusividade do contador devidamente registrado no Conselho Federal de Contabilidade, não devemos considerar que os

artigos supracitados referem-se a todas as formas de auditoria, mas sim a auditoria contábil, sendo essa a auditoria de demonstrações financeiras.

O auditor quando da emissão de sua opinião, leia-se parecer, deve considerar como um conjunto de procedimentos técnicos que devem observação aos princípios de contabilidade e as normas brasileiras de contabilidade.

Uma importante consideração é ter a consciência de que o auditor verifica as transações ocorridas e analisa se as mesmas estão corretamente retratadas e evidenciadas nas demonstrações, assim o auditor é um profissional que observa o passado, sua correção e fidedignidade, o que não garante o sucesso futuro ou a continuidade, não é foco do auditor a análise da perspectiva futura, muito embora seja possível inferir sobre o sucesso o fracasso de uma entidade diante constatação de como as informações contábeis foram tratadas no passado.

Cabe ressaltar algumas das características que devem estar sempre presentes nos trabalhos de auditoria, dentre todas, talvez a independência seja a mais importante. Carvalho (2008), afirma:

A fim de que a opinião da entidade de auditoria seja isenta, imparcial, deve ele ser independente (quando externo) ou autônomo (quando interno), emitindo sua opinião de forma isenta. Isso significa que não deve ser vinculado à entidade auditada. Se por algum motivo, pairarem dúvidas acerca deste atributo, o ideal é que ele renuncie ao trabalho. (CARVALHO, 2008, pg. 44)

É importante ressaltar, a independência deve seus aspectos a independência de pensamento, relacionando ai os aspectos objetivos na análise dos documentos e emissão de parecer, mas também aos aspectos subjetivos que cobram do auditor a manutenção de uma aparência imune, uma reputação ilibada, podendo ser resumido em “aparentar honestidade”.

O sigilo protege todas as informações que que o auditor tenha acesso durante seus trabalhos, e é seu dever mantê-las assim, não as divulgando sob nenhuma circunstância, salvo determinação judicial ou quando formalmente autorizado pela própria auditada.

A responsabilidade do auditor goza de alguns agravantes e algumas atenuantes. Sob o aspecto profissional, o contador deve atuar em observância as normas regulamentares, sob o aspecto civil ele deve responder se causar prejuízos a terceiros, na ceara trabalhista poderá ter seu contrato de trabalho rescindido se atuar de maneira inapropriada e na esfera penal poderá sofrer as sanções da lei em casos de má fé. Contudo, fica claro que a responsabilidade do auditor fica limitada a sua esfera de competência.

3. METODOLOGIA DA PESQUISA

Trata-se de uma pesquisa exploratória, documental, de revisão literária, definida como descritiva e explicativa, pois trata do assunto em questão com certa

profundidade. Para o levantamento bibliográfico, optou-se pela busca de livros de autores consagrados, bem como de artigos em periódicos nacionais e internacionais, disponíveis em bibliotecas públicas e na internet. A análise foi realizada considerando informações específicas de cada obra ou artigo relacionado.

A pesquisa exploratória é aquela cujo objetivo é a formulação de questões ou de um problema, e tem certas finalidades, sendo sua aplicação nesse trabalho a seguinte: modificar e clarificar conceitos, conforme Oliveira (2003).

No processo de análise das informações disponíveis, dos vários conceitos dispostos, levou-se em consideração tudo quanto fosse relevante na construção de uma linha de apresentação e de aprofundamento, ao que no fim se pudesse definir como uma nova ótica do tema.

4. ANÁLISE DOS DADOS BIBLIOGRÁFICOS: A AUDITORIA INDEPENDENTE

O estudo da auditoria independente será iniciado pela apresentação de alguns conceitos apresentados pela doutrina, que aqui são apresentados em sua literalidade. Crepaldi (2012):

Levantamento, estudo e avaliação sistemática das transações, procedimentos, operações, rotinas e das demonstrações financeiras de uma entidade. A auditoria das demonstrações contábeis constitui o conjunto de procedimentos técnicos que tem por objetivo a emissão de um parecer sobre sua adequação, consoante com os princípios de contabilidade e pertinentes a legislação específica. (CREPALDI, 2012, pg. 28)

Outra importante consideração é a apresentada por Franco e Marra (1999):

A auditoria compreende o exame de documentos, livros e registros, inspeções e obtenção de informações e confirmações, internas e externas, relacionadas com o controle do patrimônio, objetivando mensurar a exatidão desses registros e das demonstrações contábeis deles decorrentes. (FRANCO E MARRA, 1999, pg. 22)

A Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis visa aumentar o grau de confiança nas demonstrações contábeis por parte dos usuários. Segundo o NBC TA 200:

Isso é alcançado mediante a expressão de uma opinião pelo auditor sobre se as demonstrações contábeis foram elaboradas, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com uma estrutura de relatório financeiro aplicável. No caso da maioria das estruturas conceituais para fins gerais, essa opinião expressa se as demonstrações contábeis estão apresentadas adequadamente, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com a estrutura de relatório financeiro. A auditoria

conduzida em conformidade com as normas de auditoria e exigências éticas relevantes capacita o auditor a formar essa opinião. (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2009)

A Auditoria Independente encontra-se regulamentada por normas editadas por diversos órgãos. Algumas dessas normas estão elencadas a seguir, e como objetivo principal desse trabalho cada uma delas será analisada a fim de demonstrar o grau de importância de todas elas:

a) A Lei 6.404 de 1976, conhecida como Lei das Sociedades por Ações, estabelece que as companhias abertas devem ser auditadas por auditores independentes registrados na Comissão de Valores Mobiliários – CVM.

A Lei 6.404/76 (Lei das Sociedades Anônimas) estabelece: “art. 177 - § 3º: As demonstrações financeiras das companhias abertas observarão, ainda, as normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários, e serão obrigatoriamente auditadas por auditores independentes registrados na mesma comissão”.

Ainda no texto da Lei 6.404/76, de forma mais pulverizada, encontram-se diversos dispositivos que apresentam a figura do auditor como elemento de grande importância no seio da empresa. O art. 134 apresenta em um de seus parágrafos:

art. 134 - § 1º Os administradores da companhia, ou ao menos um deles, e o auditor independente, se houver, deverão estar presentes à assembléia para atender a pedidos de esclarecimentos de acionistas, mas os administradores não poderão votar, como acionistas ou procuradores, os documentos referidos neste artigo. (grifos nossos) (BRASIL, LEI 6.404/76)

Quando da citação das competências do Conselho Fiscal da sociedade por ações, a referida lei apresenta:

art. 163. Compete ao conselho fiscal: § 5º Se a companhia não tiver auditores independentes, o conselho fiscal poderá, para melhor desempenho das suas funções, escolher contador ou firma de auditoria e fixar-lhes os honorários, dentro de níveis razoáveis, vigentes na praça e compatíveis com a dimensão econômica da companhia, os quais serão pagos por esta. (BRASIL, LEI 6.404/76)

Por fim, à análise da Lei 6.404/76. art. 275:

§ 4º As demonstrações consolidadas de grupo de sociedades que inclua companhia aberta serão obrigatoriamente auditadas por auditores independentes registrados na Comissão de Valores Mobiliários, e observarão as normas expedidas por essa comissão. (BRASIL, LEI 6.404/76)

b) A Lei 11.638 de 2007, que alterou a Lei 6.404/76 (Lei das S.A.) estabelece que as empresas de grande porte devem ser auditadas por auditores independentes registrados na Comissão de Valores Mobiliários –

CVM.

De maneira clara, o art. 3º apresenta a uma característica relevante, pois há a afirmação de que os ditames da Lei são aplicados a empresas que ainda não sejam sociedades anônimas:

Aplicam-se às sociedades de grande porte, ainda que não constituídas sob a forma de sociedades por ações, as disposições da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, sobre escrituração e elaboração de demonstrações financeiras e a obrigatoriedade de auditoria independente por auditor registrado na Comissão de Valores Mobiliários. (BRASIL, LEI 11.638 de 2007)

c) O Banco Central determina que as instituições financeiras sejam auditadas por auditores independentes.

A Resolução nº 3.198 de 2004, que altera e consolida a regulamentação relativa à prestação de serviços de auditoria independente para as instituições financeiras, demais instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil e para as câmaras e prestadores de serviços de compensação e de liquidação apresenta logo em seu art. 1º:

Devem ser auditados por auditores independentes registrados na Comissão de Valores Mobiliários (CVM) e que atendam aos requisitos mínimos a serem fixados pelo Banco Central do Brasil:

a) as demonstrações contábeis, inclusive notas explicativas:

l) das instituições financeiras e demais instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil, exceto as sociedades de crédito ao microempreendedor; (BANCO CENTRAL, 2004)

Diante dessa imposição, fica clara a grande importância que vai de encontro ao auditor independente, pois o Brasil, conhecido pelo avançado sistema bancário, dá grande importância ao papel do auditor.

d) A Comissão de Valores Mobiliários – CVM, por meio da Instrução Normativa 247 de 1996, obrigou que as demonstrações consolidadas de controladoras e controladas sejam submetidas à auditoria independente.

A Instrução supracitada, que dispõe sobre a avaliação de investimentos em sociedades coligadas e controladas e sobre os procedimentos para elaboração e divulgação das demonstrações contábeis consolidadas, para o pleno atendimento aos Princípios Fundamentais de Contabilidade, altera e consolida as Instruções CVM nº 01, de 27 de abril de 1978, nº 15, de 03 de novembro de 1980, nº 30, de 17 de janeiro de 1984, e o artigo 2º da Instrução CVM nº 170, de 03 de janeiro de 1992, e dá outras providências, apresenta em seu art. 35 o que segue:

Art. 35. As demonstrações contábeis consolidadas e respectivas notas explicativas serão objeto de exame e de parecer de auditores independentes.

Parágrafo Único. A auditoria referida no caput deste artigo deverá incluir

o exame das demonstrações contábeis de todas as controladas, abertas ou fechadas, incluídas na consolidação, realizado por auditor registrado nesta Comissão. (COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS, 1992)

A importância da técnica de auditoria independente dada pela Comissão de Valores Imobiliários (CVM) é tamanha, pois amplia seu campo de aplicação e grau de significância.

e) A NBC TA 200 - Objetivos Gerais do Auditor Independente e a Condução da Auditoria em Conformidade com Normas de Auditoria, editada pelo Conselho Federal de Contabilidade – CFC, órgão responsável pela edição das Resoluções que aprovam as Normas Brasileiras de Contabilidade - NBC, normas por meio das quais são regulamentadas as atividades de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis.

As Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao trabalho do auditor independente apresentam diversos dispositivos que lhes conferem grande importância. A seguir se seguem alguns desses dispositivos, retirados da supracitada norma:

O objetivo da auditoria é aumentar o grau de confiança nas demonstrações contábeis por parte dos usuários. Isso é alcançado mediante a expressão de uma opinião pelo auditor sobre se as demonstrações contábeis foram elaboradas, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com uma estrutura de relatório financeiro aplicável. No caso da maioria das estruturas conceituais para fins gerais, essa opinião expressa se as demonstrações contábeis estão apresentadas adequadamente, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com a estrutura de relatório financeiro. A auditoria conduzida em conformidade com as normas de auditoria e exigências éticas relevantes capacita o auditor a formar essa opinião. (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2009)

Pode-se estabelecer como marco central da ideia citada do item 3 da NBC TA 200 quando dito que aumentar o grau de confiança é o objetivo da auditoria.

Assim, a norma atribui ao profissional auditor a relevância que os documentos sem análise não a possuem. A norma segue e coloca informações sobre o Auditor:

Auditor é usado em referência à pessoa ou pessoas que conduzem a auditoria, geralmente o sócio do trabalho ou outros integrantes da equipe do trabalho, ou, como aplicável, à firma. Quando uma NBC TA pretende expressamente que uma exigência ou responsabilidade seja cumprida pelo sócio do trabalho, usa-se o termo “sócio do trabalho” ao invés de auditor. “Sócio do trabalho” e “firma” devem ser lidos como se referindo a seus equivalentes no setor público, quando for relevante. (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2009)

O auditor apresenta-se como a figura mais importante da auditoria, sendo esse uma pessoa ou diversas pessoas. A seguir, retirou-se da norma seu

entendimento sobre a opinião do auditor:

A opinião do auditor sobre as demonstrações contábeis trata de determinar se as demonstrações contábeis são elaboradas, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com a estrutura de relatório financeiro aplicável. Tal opinião é comum a todas as auditorias de demonstrações contábeis. A opinião do auditor, portanto, não assegura, por exemplo, a viabilidade futura da entidade nem a eficiência ou eficácia com a qual a administração conduziu os negócios da entidade. Em algumas situações, porém, lei e regulamento aplicáveis podem exigir que o auditor forneça opinião sobre outros assuntos específicos, tais como a eficácia do controle interno ou a compatibilidade de um relatório separado da administração junto com as demonstrações contábeis. Embora as NBC TAs incluam exigências e orientação em relação a tais assuntos na medida em que sejam relevantes para a formação de uma opinião sobre as demonstrações contábeis, seria exigido que o auditor empreendesse trabalho adicional se tivesse responsabilidades adicionais no fornecimento de tais opiniões. (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2009)

A auditoria independente apresenta-se como uma técnica ampla, importante e diversamente normatizada. Todas as normas aqui colocadas traduziram certo grau de importância do Auditor Independente, através daquilo que lhes é seu objetivo, cada colocação onde ficou registrado as razões que tornaram essa técnica obrigatória e necessária, simultaneamente estabeleceram as razões de lhe creditar essa grande significância.

5. CONCLUSÃO

Diversas normas trataram de tipificar os tipos de auditoria, suas características, limites e funções. A auditoria independente evoluiu ao longo dos tempos e seu grau de importância e significância se ampliaram com as amostras cada vez maiores de como pode ser importante um rigoroso controle contábil.

Diante de todas as informações transmitidas, de todas as normatizações que tratam da matéria estudada, frente a toda caracterização da auditoria, desde o seu surgimento até os dias atuais, apresentou-se o elevado grau de relevância e, dessa forma, o objetivo foi atingido de forma satisfatória, respondendo permanente a questão proposta, pois diante da revisão bibliográfica apresentada não resta dúvida quanto a importância dessa técnica.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, M.C. **Auditoria: um curso moderno e completo**. São Paulo: Atlas, 1996.

BANCO CENTRAL DO BRASIL. RESOLUÇÃO Nº 3.198 de 27 de maio de 2004 - Altera

e consolida a regulamentação relativa à prestação de serviços de auditoria independente para as instituições financeiras, demais instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil e para as câmaras e prestadores de serviços de compensação e de liquidação. Disponível em:

<http://www.bcb.gov.br/pre/normativos/res/2004/pdf/res_3198_v9_p.pdf>.

Acesso em 29 out. 2016.

BRASIL. **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 29 out. 2016.

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/l11638.htm>.

Acesso em 29 out. 2016.

COMISSÃO DA VALORES MOBILIÁRIOS. **Instrução CVM 247** - Dispõe sobre a avaliação de investimentos em sociedades coligadas e controladas e sobre os procedimentos para elaboração e divulgação das demonstrações contábeis consolidadas, para o pleno atendimento aos Princípios Fundamentais de Contabilidade. Publicada no DOU de 29 de mar. 1996. Disponível em <<http://www.cvm.gov.br/export/sites/cvm/legislacao/inst/anexos/200/inst247consolid.pdf>>. Acesso em 29 out. 2016.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Interpretação técnica NBC TA 200 - Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis**, proporcionando esclarecimentos adicionais sobre a responsabilidade do auditor nas fraudes e erros, nos trabalhos de auditoria. Ano 2009. Disponível em:

<<http://www.cfc.org.br/resolucoes/nbct11.it3.htm>>. Acesso em: 27 fev. 2016.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Princípios fundamentais e normas brasileiras de contabilidade de auditoria e perícia**. Brasília, 2003.

CREPALDI, Silvio Aparecido, **Auditoria contábil: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 2012.

FRANCO, Hilário, MARRA, Ernesto. **Auditoria contábil**, 2ª edição. São Paulo: Ed. Atlas, 1999.

OLIVEIRA, Antonio Benedito Silva et al. **Métodos e técnicas de pesquisa em contabilidade**. São Paulo: Saraiva, 2003.

ABSTRACT: With the great progress of the fraud techniques, some techniques gained notoriety order to curb this practice, but none has been as successful as the Independent Audit. In Brazil, especially, of the companies see the audit as a necessary evil and (or) a high and unnecessary expense, not knowing the real importance of independent audit work and the many benefits it can provide. The aim of this study is to discuss about the functionality of the independent audit and answer the following question: The independent audit is really an important accounting technique? Through this study, exploratory and descriptive part of research being carried out literature on the subject was held. The result revealed that the independent audit is an important management tool and has its pillars standardized benchmarks for various institutes from editing the ordinary laws to standardizations infra law.

KEYWORDS: Independent Audit, Autonomy, Accounting.