



**Faculdade de Tecnologia e Ciências Sociais Aplicadas (FATECS)  
Curso de Administração**

**TÍTULO:** A Importância da Auditoria Externa Para As Empresas

Gabriel Reinaldo de Lima<sup>1</sup>

Ubirajara Gusmão Sobrinho Junior<sup>2</sup>

## **Resumo**

A auditoria externa tem se tornado ferramenta indispensável para as empresas que estão sujeitas a sua utilização e que utilizam informações adquiridas a partir da mesma de alguma forma. É possível identificar sua importância na identificação de erros e fraudes (tanto relacionados à empresa quanto ao auditor independente), além de contribuir para o aumento da fidedignidade das demonstrações contábeis. A não observância das regras e legislações vigentes acerca de auditoria pode levar a diversas consequências, como queda das ações, prejuízos, multas, demissões, além da responsabilidade administrativa, civil e penal. O trabalho busca expor conceitos e explicações sobre auditoria externa, sobretudo os pareceres de auditoria possíveis de serem obtidos, além de demonstrar sua importância e impacto para empresas e demais usuários da informação contábil. Visto isso, o objetivo do trabalho pautou-se na importância e impacto da auditoria externa, explicando o que é auditoria externa e seu objetivo, quem poderá realizá-lo, possíveis pareceres de auditoria e responsabilidades da empresa e do auditor. Além disso, procedeu-se por meio de pesquisas bibliográficas, principalmente livros, revistas, notícias e normas brasileiras de contabilidade.

**Palavras chaves:** Auditoria externa. Auditor Independente. Fraudes e erros.

## **1 INTRODUÇÃO**

As transformações vividas pelas organizações podem ser facilmente identificadas ao observar as estratégias, métodos e ferramentas utilizadas pelas empresas para alcançarem seus objetivos e metas. Não obstante, a utilização de uma auditoria externa tem se tornado imprescindível para as organizações, visto sua necessidade e importância.

Vale dizer que com todas as evoluções observadas no mundo, as fraudes e erros também se atualizam, tornando-se mais difíceis e mais complexas de serem detectadas. Visto isso, uma importante ferramenta para as organizações se traduz na Auditoria externa, onde é

---

<sup>1</sup> Aluno(a) do curso de Ciências Contábeis. Trabalho apresentado ao Centro Universitário de Brasília como pré-requisito para obtenção de Certificado de Conclusão de Curso. E-mail: gabriel.rlima@sempreceub.com.

<sup>2</sup> Professor(a) orientador(a) do curso de Ciências Contábeis. Doutor em Planejamento e Gestão Ambiental. Centro Universitário de Brasília. E-mail: ubirajara.sobrinho@ceub.edu.br.

possível a detecção de fraudes e erros realizados por uma empresa, por parte de um profissional independente, sem vínculos com a entidade.

Com isso, o objetivo geral do presente trabalho é entendido como a demonstração do impacto e importância da auditoria externa para empresas. Visto isso, é necessário ressaltar os objetivos específicos a serem alcançados: explicar o que é auditoria externa; expor quem poderá realizar a auditoria; expor os possíveis resultados e pareceres possíveis de serem obtidos em uma auditoria; explicar sobre as responsabilidades do auditor e da empresa auditada; identificar o objetivo de uma auditoria independente.

Para alcançar esses objetivos, a pesquisa foi desenvolvida através de pesquisa bibliográfica, de forma qualitativa, com elementos básicos e de forma exploratória.

## **2 REFERENCIAL TEÓRICO**

De acordo com Batista (2017), entende-se por auditoria a atividade multidisciplinar, de natureza singular, que compreende várias formações profissionais para análises intelectuais, pormenorizadas e personalísticas em documentos concretos e idôneos.

Para Ribeiro (2017) e Coelho (2017), auditoria é uma técnica contábil que consiste na verificação da exatidão e fidedignidade dos dados contidos nas demonstrações contábeis, por meio do exame minucioso dos registros de contabilidade e dos documentos que deram origem a eles.

### **2.1 Auditoria Interna**

De acordo com o Conselho federal de Contabilidade (CFC), NBC TI 01, auditoria interna compreende os exames, análises, avaliações, levantamentos e comprovações, metodologicamente estruturados para a avaliação da integridade, adequação, eficácia, eficiência e economicidade dos processos, dos sistemas de informações e de controles internos integrados ao ambiente, e de gerenciamento de riscos, com vistas a assistir à administração da entidade no cumprimento de seus objetivos.

Para Franco (2004), a auditoria interna tem o foco voltado para o controle interno da organização, de modo a possibilitar o desenvolvimento harmônico, seguro e adequado de todas as ações e permitir o reflexo aos setores e pessoal interessado nas informações. Além disso, autora ainda conclui que:

Auditoria interna equivale a um trabalho organizado de revisão e apreciação dos controles internos, normalmente executado por um departamento especializado, ao passo que o controle interno se refere a procedimentos de organização adotados como planos permanentes da empresa para garantir a continuidade do fluxo de operações e informações proposto através do pessoal qualificado.

Vale ressaltar ainda que, de acordo com a NBC T1 01 (publicada pelo CFC), a auditoria interna deve auxiliar a entidade no trabalho relacionado à prevenção de fraudes e erros, estando obrigada a informá-la, sempre por escrito, sobre quaisquer indícios ou confirmações de irregularidades detectadas no decorrer de seu trabalho.

Visto isso, é possível observar a importância da auditoria interna que, além de auxiliar em procedimentos de controle interno da organização, também deve assessorar a mesma na prevenção de fraudes e erros (ao passo que a auditoria externa, que será melhor explanada no próximo tópico, auxilia na identificação das fraudes e erros).

### **2.2 Auditoria Externa.**

Por sua vez, auditoria externa (ou auditoria independente), de acordo com Crepaldi (2000, p.49), é executada por profissional independente, sem ligação com o quadro da empresa. Sua intervenção é ajustada em contrato de serviços.

De acordo com a NBC TA 200:

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.

De acordo com a NBC T11, A auditoria externa constitui o conjunto de procedimentos técnicos que tem por finalidade, a emissão de parecer sobre a sua adequação, sempre respeitando as normas que regem as práticas de auditoria e demais legislações vigentes.

Ainda de acordo com a norma:

O auditor deve planejar seu trabalho consoante as Normas Profissionais de Auditor Independente e estas normas, e de acordo com os prazos e demais compromissos contratualmente assumidos com a entidade.

O planejamento pressupõe adequado nível de conhecimento sobre as atividades, os fatores econômicos, legislação aplicável e as práticas operacionais da entidade, e o nível geral de competência de sua administração

O planejamento deve considerar todos os fatores relevantes na execução dos trabalhos.

Tendo em vista as normas explanadas, é possível inferir que a auditoria independente também analisa erros, individual ou cumulativamente, com intuito de observar se eles têm a capacidade de alterar de maneira relevante e significativamente as informações trazidas pelas organizações.

Segundo Silva (2002) uma auditoria pode ser externa, realizada por profissional ou empresa independente contratado para tal função, não possuindo nenhum vínculo com a organização ou interna, onde alguns profissionais da empresa são selecionados para tal função, ou contratados como efetivos apenas para realizar auditorias.

Conforme explanado, auditoria externa é realizada por um profissional independente, onde suas funções serão estabelecidas em um contrato. Ainda de acordo com o autor, a auditoria externa constitui o conjunto de procedimentos técnicos que tem por objetivo a emissão do parecer sobre a adequação com que estes representam a posição patrimonial e financeira, o resultado das operações, as mutações do patrimônio líquido e as origens e aplicações de recursos da entidade auditada consoante as normas brasileiras de contabilidade.

Dito isso, é válido ressaltar que o foco da auditoria externa circula a emissão de um relatório ou uma opinião sobre o que está sendo auditado, buscando verificar se esta representa com fidedignidade a posição patrimonial e financeira da empresa, auxiliando ainda, na identificação de fraudes e/ou erros. Além disso, a auditoria é voltada para os usuários externos da organização.

Em acordo com as normas vigentes, a auditoria externa se pauta no contexto de detecção de fraudes, erros e/ou outras divergências com as regras estabelecidas, contribuindo assim para o aumento de confiabilidade e transparência das informações tanto por parte da organização em si, quanto por parte dos usuários destas informações. Vale ressaltar ainda que

o auditor, por meio de um parecer, emite sua opinião acerca da empresa auditada levando em consideração todos os aspectos relevantes e exigências éticas e funcionais.

Para Attiê (2006, p. 31), “Auditoria Externa ou Independente tem como objetivo o exame das demonstrações financeiras e expressar uma opinião sobre a propriedade das mesmas, e assegurar se elas representem adequadamente a posição patrimonial e financeira”.

Visto isso, é necessário que o profissional contratado para a realização de uma auditoria externa seja independente e sem vínculo com a empresa, buscando a melhor otimização dos resultados e pareceres encontrados pelo auditor independente. Vale dizer ainda que o profissional busca emitir um relatório ou opinião sobre as demonstrações contábeis, para verificar se estas foram elaboradas corretamente e se refletem a posição patrimonial e financeira da empresa auditada.

Ainda sobre o assunto, é válido ressaltar que a auditoria externa terá de ser realizada por um auditor independente, sem vínculos com a empresa (Conforme explicitado anteriormente). Para isso, o profissional deve possuir alguns requisitos e especializações que serão explicadas a seguir.

De acordo com BIALESKI (2015), o objetivo da auditoria externa é evidenciar a credibilidade das demonstrações contábeis, sendo alcançado em virtude da opinião expressada pelo auditor que verificará, ao longo da auditoria, se as demonstrações foram elaboradas em conformidade com a estrutura aplicável.

Além disso, é necessário ressaltar a importância da auditoria externa para detecção de fraudes, erros e/ou irregularidades, sendo mais uma ferramenta disponível (e em certas ocasiões, obrigatória) no mercado que possibilita uma maior transparência da empresa, além de fornecer maior credibilidade às empresas auditadas.

### **2.2.1 Auditor Independente.**

O auditor independente, de acordo com o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), deve possuir graduação no curso de ensino superior de Ciências Contábeis, estar devidamente registrado no Conselho Regional de Contabilidade (CRC), deve ser previamente aprovado no Cadastro Nacional de Auditores Independentes, deve ainda comprovar frente aos órgãos reguladores atuação em trabalhos de auditoria não inferior a cinco anos e por fim, deve participar continuamente em programas de educação continuada.

De acordo com o Conselho Federal de Contabilidade, NBC TA 200:

Ao conduzir a auditoria de demonstrações contábeis, os objetivos gerais do auditor são:

(a) obter segurança razoável de que as demonstrações contábeis como um todo estão livres de distorção relevante, independentemente se causadas por fraude ou erro, possibilitando assim que o auditor expresse sua opinião sobre se as demonstrações contábeis foram elaboradas, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com a estrutura de relatório financeiro aplicável; e

(b) apresentar relatório sobre as demonstrações contábeis e comunicar-se como exigido pelas NBCs TA, em conformidade com as constatações do auditor.

12. Em todos os casos em que não for possível obter segurança razoável e a opinião com ressalva no relatório do auditor for insuficiente nas circunstâncias para atender aos usuários previstos das demonstrações contábeis, as NBCs TA requerem que o auditor se abstenha de emitir sua opinião ou renuncie ao trabalho, quando a renúncia for possível de acordo com lei ou regulamentação aplicável.

Para Ribeiro (2017, p. 37), o auditor externo é o profissional habilitado por registro no Conselho Regional de Contabilidade para exercer as funções de auditoria nas organizações que o contratarem para esse fim.

De acordo com Ribeiro e Coelho (2017, p. 37):

A principal responsabilidade do auditor independente é expressar uma opinião que possibilite aumentar o grau de confiança dos usuários em relação às demonstrações contábeis. Para isso, ele verifica a exatidão e fidedignidade dos dados contidos nas demonstrações contábeis, por meio de exame minucioso dos registros de contabilidade e dos documentos e deram origem a eles, em conformidade com as normas de auditoria e exigências éticas levantes (importantes).

Visto isso, é necessário ressaltar que o profissional a frente da auditoria externa terá como principais objetivos obter segurança razoável de que as demonstrações contábeis analisadas estão livres de distorções relevantes (sejam elas causadas por fraudes ou erros) e apresentar relatório sobre as demonstrações observadas conforme legislação pertinente. Para isso, faz-se necessário a divulgação de pareceres de auditoria pelo auditor independente.

Ainda em acordo com a NBC TA 200:

Ao conduzir a auditoria de demonstrações contábeis, os objetivos gerais do auditor são: (a) obter segurança razoável de que as demonstrações contábeis como um todo estão livres de distorção relevante, independentemente se causadas por fraude ou erro, possibilitando assim que o auditor expresse sua opinião sobre se as demonstrações contábeis foram elaboradas, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com a estrutura de relatório financeiro aplicável; e (b) apresentar relatório sobre as demonstrações contábeis e comunicar-se como exigido pelas NBCs TA, em conformidade com as constatações do auditor.

De acordo com Almeida (2003, p. 45), “o objetivo do auditor externo ou independente é emitir sua opinião sobre as demonstrações financeiras examinadas”. Ao analisar tal informação, para que o profissional consiga atingir tal objetivo, é necessário que o mesmo se porte de determinada maneira e que possua certos requisitos determinados e fornecidos por legislação vigente (como as NBCs TA, divulgadas pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis).

Vale ressaltar ainda que, em acordo as exigências éticas relevantes aos trabalhos de auditoria divulgados pela NBC TA 200, o auditor deve se atentar ao ceticismo profissional, julgamento profissional e evidência de auditoria apropriada e suficiente e risco de auditoria.

Ainda de acordo com a norma:

O ceticismo profissional inclui estar alerta, por exemplo, a: evidências de auditoria que contradigam outras evidências obtidas; informações que coloquem em dúvida a confiabilidade dos documentos e respostas a indagações a serem usadas como evidências de auditoria; condições que possam indicar possível fraude; circunstâncias que sugiram a necessidade de procedimentos de auditoria além dos exigidos pelas NBCs TA.

Por sua vez, o julgamento profissional se pauta na interpretação das exigências éticas e profissionais relevantes, das normas de auditoria e das decisões tomadas ao longo da auditoria (observando desde antes da aceitação do trabalho até o fim da auditoria), sendo assim essencial para a condução apropriada da auditoria, de acordo com o CFC (2016).

De acordo com a NBC TA 200, “para obter segurança razoável, o auditor deve obter evidência de auditoria apropriada e suficiente para reduzir o risco de auditoria a um nível baixo aceitável e, com isso, possibilitar a ele obter conclusões razoáveis e nelas basear a sua opinião”.

A NBC PA 400 (que trata da independência para trabalho de auditoria) ainda afirma que:

A independência está vinculada aos princípios da objetividade e da integridade. Ela compreende: (a) independência de pensamento – postura que permite a apresentação de conclusão que não sofra efeitos de influências que comprometam o julgamento profissional, permitindo que a pessoa atue com integridade, objetividade e ceticismo profissional; (b) aparência de independência – evitar fatos e circunstâncias que sejam tão significativos a ponto de que um terceiro informado e prudente provavelmente concluiria, ponderando todos os fatos e circunstâncias específicas, que a integridade, a objetividade ou o ceticismo profissional da firma, ou de membro da equipe de auditoria ficaram comprometidos

Dito isso, é imprescindível que o profissional que atue nessa área possua independência na realização de suas funções frente a organização, sob pena (caso esta independência não seja atingida) de aumentar os riscos de auditoria e tendenciar os possíveis resultados a serem obtidos.

Além do discorrido, é extremamente importante que o auditor independente esteja atento às normas reguladoras da profissão para que atenuem os problemas possíveis de serem criados frente a uma auditoria. A não observância de normas e o não atentamento a certas formalidades podem desencadear responsabilizações frente às esferas civis, administrativas e criminais.

### **2.2.2 Pareceres de Auditoria.**

Conforme observado na NBC TA 700, é objetivo do auditor expressar claramente opinião sobre as demonstrações contábeis investigadas por meio de relatório por escrito (relatório esse desenvolvido em forma de parecer).

De acordo com a NBC T 11, divulgada pelo CFC, o parecer do auditor independente é um documento mediante o qual o auditor expressa sua opinião, de forma clara e objetiva, sobre as demonstrações por ele analisadas. Ainda de acordo com a norma, o parecer deve expressar, clara e objetivamente, se as demonstrações contábeis auditadas, em todos os aspectos relevantes, na opinião do auditor, estão adequadamente representadas ou não. Visto isso, os pareceres podem ser sem modificações ou com modificações.

Vale lembrar ainda que, quando o auditor prevê modificar a opinião em seu relatório, ele deve noticiar o possível feito aos responsáveis pela governança da organização identificando as circunstâncias que o levaram a realização das modificações e o texto proposto com as devidas alterações feitas.

De acordo ainda com a NBC TA 700, o auditor deverá, quando modificar sua opinião, usar na seção “Opinião”, O título “Opinião com ressalva”, “Opinião adversa” ou abstenção de opinião”, conforme apropriado e necessário de acordo com as normas e regras que regem o trabalho do auditor independente.

#### **2.2.2.1 Parecer Sem Ressalva**

Ainda em acordo com a NBC T 11, os pareceres sem modificações enquadram os pareceres sem ressalva, onde mostra que as demonstrações contábeis auditadas foram elaboradas e estão de acordo com as normas e práticas contábeis vigentes.

De acordo com o Conselho Federal de Contabilidade:

O auditor não deve emitir parecer sem ressalva quando existir qualquer das circunstâncias seguintes, que, na sua opinião, tenham efeitos relevantes para as demonstrações contábeis: a) discordância com a administração da entidade a respeito do conteúdo e/ou forma de apresentação das demonstrações contábeis; ou b) limitação na extensão do seu trabalho.

Ainda de acordo com a norma, o parecer sem ressalva indica que o auditor entende que as demonstrações contábeis foram elaboradas em consonância às normas em todos os aspectos relevantes. Ou seja, as demonstrações contábeis disponibilizadas pela organização auditada representam adequadamente e sem distorções relevantes a posição patrimonial e financeira da organização.

Visto isso, segue exemplos de pareceres sem ressalva realizados por auditores independentes divulgados pela NBC T 11:

(1) Examinamos os balanços patrimoniais da Empresa ABC, levantados em 31 de dezembro de 19X1 e de 19X0, e as respectivas demonstrações do resultado, das mutações do patrimônio líquido e das origens e aplicações de recursos correspondentes aos exercícios findos naquelas datas, elaborados sob a responsabilidade de sua administração. Nossa responsabilidade é a de expressar uma opinião sobre essas demonstrações contábeis

...(3)Em nossa opinião, as demonstrações contábeis acima referidas representam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira da Empresa ABC em 31 de dezembro de 19X1 e de 19X0, o resultado de suas operações, as mutações de seu patrimônio líquido e as origens e aplicações de seus recursos referentes aos exercícios findos naquelas datas, de acordo com os Princípios Fundamentais de Contabilidade.

Como exemplo de parecer sem ressalva, é imprescindível destacar a auditoria realizada no Instituto de Previdência Complementar - Postalis, a qual foi destacado que as demonstrações contábeis observadas (Balanço patrimonial consolidado e demonstrações consolidadas das mutações do patrimônio social e do plano de gestão administrativas, e as demonstrações individuais por plano de benefícios) pela empresa de auditoria apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira da organização auditada. Nas palavras da empresa que realizou a auditoria:

As demonstrações contábeis acima referidas apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, posição patrimonial e financeira consolidada do Instituto de Previdência Complementar - Postalis e individual por plano de benefício em 31 de dezembro de 2017, e o desempenho consolidado e por plano de benefício de suas operações para o exercício findo naquela data, de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil, aplicáveis às Fundações reguladas pelo Conselho Nacional de Previdência Complementar (CNPc)

Diferentemente do exemplo anteriormente observado, há casos em que a auditoria é realizada de maneira errônea e até mesmo fraudulenta (ou encontram diversos outros problemas no decorrer da auditoria e que muitas vezes são ignorados), que acaba por prejudicar não só a empresa auditada, mas também a empresa auditora, como é o exemplo que será explicitado a seguir

O caso a ser observado é o ocorrido na Petrobrás, a qual era auditada pela multinacional PricewaterhouseCoopers (PwC). Esta empresa foi responsável por auditar a organização desde 2011 e ao longo dos exercícios, não emitiu ressalvas frente aos resultados apresentados pela Petrobrás, como por exemplo: Em 2013, a auditoria emitiu laudo sem ressalvas sobre a Refinaria Abreu e Lima a ser obtida pela Petrobrás.

Porém, em 2014 a empresa auditora se recusou a assinar as demonstrações contábeis emitidas pela organização auditada naquele ano. Com isso, foram levantadas diversas dúvidas e pouco tempo depois, foi dado início a “Operação Lava-Jato” (a qual foi responsável por investigar um dos maiores escândalos de corrupção no país).

Com o andamento das investigações, foi constatado inúmeras irregularidades quanto às demonstrações divulgadas pela Petrobrás. De acordo com Filgueiras (2015), um exemplo dessas irregularidades é a refinaria citada, a qual foi emitido parecer sem ressalva mesmo

tendo sido orçada em cerca de 2,3 bilhões de dólares, mas com um custo total de 19,5 bilhões de dólares, ou seja, mais de oito vezes mais do que o previsto

Além disso, de acordo com Filgueiras (2015), o ex-diretor de abastecimentos da Petrobrás revelou que os contratos eram precificados com 3% extras de propinas e mesmo com toda investigação sendo realizada, a estatal ainda queria publicar seus demonstrativos como se estivesse tudo em plena normalidade.

Segundo o Ibracon, tratando sobre o caso Petrobrás, que deixou as empresas de auditoria receosas:

A auditoria pode alegar dificuldade de executar o trabalho diante da permanência de administradores ou considerar que, diante de denúncias de corrupção, a imagem da auditoria pode ser comprometida e decidir interromper o serviço. Suspeitas podem ser levadas pelo auditor ao comitê de auditoria e ao conselho de administração da companhia aberta. (IBRACON NA MÍDIA)

Algumas das consequências impostas às duas organizações, foram prejuízos, multas, demissões e o derretimento das ações da Petrobrás.

### **2.2.2.2 Parecer Com Ressalva**

Não obstante, existem os pareceres com modificações que englobam os pareceres com ressalva, com opinião adversa e com abstenção de opinião.

Conforme NBC TA 700, divulgada pelo CFC:

O auditor deve modificar sua opinião, de acordo com a NBC TA 705, se: (a) concluir, com base em evidência de auditoria obtida, que as demonstrações contábeis tomadas em conjunto apresentam distorções relevantes; ou (b) não conseguir obter evidência de auditoria apropriada e suficiente para concluir que as demonstrações contábeis tomadas em conjunto não apresentam distorções relevantes.

Visto isso, o auditor deverá expressar uma opinião com ressalva em seu parecer quando, ao obter evidência de auditoria apropriada e suficiente, concluir que as distorções (oriundas de fraudes ou erros) são relevantes, mas não generalizadas nas demonstrações contábeis ou quando não for possível obter evidência suficiente de auditoria para fundamentar sua opinião, mas concluiu que os possíveis efeitos das distorções detectadas podem ser relevantes, mas não generalizados (NBC TA 705, CFC).

De acordo com a NBC T 11, O parecer com ressalva deverá ser emitido quando o profissional concluir que o efeito de qualquer discordância ou restrição na extensão de um trabalho não é de tal magnitude que requeira parecer adverso ou abstenção de opinião. Ou seja, quando as distorções encontradas forem relevantes, mas não generalizadas.

Além disso, ainda sobre a mesma norma: “O parecer com ressalva deve obedecer ao modelo do parecer sem ressalva, com a utilização das expressões "exceto por", "exceto quanto" ou "com exceção de" referindo-se aos efeitos do assunto objeto da ressalva.”.

Semelhantemente ao parecer sem ressalva, o qual apresenta sem distorções a posição patrimonial da empresa, o parecer com ressalva também explanará que as demonstrações apresentam a posição patrimonial da empresa, mas com distorções relevantes e não generalizadas.

Para melhor exemplificar, é possível observar uma auditoria realizada no Conselho de Arquitetura e Urbanismo de Santa Catarina (CAU/SC) no ano de 2015. Nas palavras dos auditores responsáveis:

Em nossa opinião, exceto pelos efeitos e pelos possíveis efeitos do assunto descrito no parágrafo “Base para opinião com ressalvas”, as demonstrações contábeis acima referidas apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial, orçamentária e financeira



do Conselho de Arquitetura e Urbanismo de Santa Catarina – CAU/SC em 31 de dezembro de 2015, o desempenho de suas operações, as variações patrimoniais aumentativas e diminutivas e os seus respectivos fluxos de caixa para o exercício findo naquela data, de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil aplicáveis às Entidades do Setor Público (NBCASP).

Vale ressaltar ainda que as distorções percebidas pelos auditores foram relacionadas a valores constantes no ativo imobilizado e também na depreciação acumulada, os quais, de acordo com a auditoria, não foram apresentadas as fundamentações técnicas formais em relação aos percentuais das vidas úteis utilizados nos cálculos das depreciações dos bens do ativo imobilizado (tornando impossível determinar se havia necessidade de ajustar tais valores).

### **2.2.2.3 Parecer Com Opinião Adversa**

Ainda de acordo com a NBC TA 705, o auditor deve expressar uma “Opinião adversa” quando, tendo obtido evidência de auditoria apropriada e suficiente, conclui que as distorções, individualmente ou em conjunto, são relevantes e generalizadas para as demonstrações contábeis.

De acordo com a NBC T 11:

No parecer adverso, o auditor emite opinião de que as demonstrações contábeis não estão adequadamente representadas, nas datas e períodos indicados, de acordo com as disposições contidas.

No parecer adverso, o auditor emite opinião de que as demonstrações contábeis não estão adequadamente representadas, nas datas e períodos indicados, de acordo com as disposições contidas

Visto isso, é válido ressaltar que o profissional responsável pela auditoria deverá emitir um parecer com opinião adversa quando identificar distorções relevantes, individuais ou em conjunto, e generalizadas, ou seja, não é possível emitir parecer com ressalva (visto este, basicamente, ser utilizado quando as distorções forem relevantes, mas não generalizadas).

Para melhor esclarecer o que é um parecer com opinião adversa e sua importância, é válido observar a auditoria realizada no Grande Recife Consórcio de Transportes Metropolitanos, a qual foi expressa com opinião adversa.

Os auditores responsáveis foram claros:

As demonstrações contábeis acima referidas não apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira do GRANDE RECIFE CONSÓRCIO DE TRANSPORTES METROPOLITANO, em 31 de dezembro de 2019, e os seus fluxos de caixa para o exercício findo nessa data, de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil.

A opinião do auditor foi definida de tal forma devido a desembolsos nas contas bancárias para pagamentos a fornecedores e outros diversos no valor total de R \$73.116.588, os quais não foram registrados contabilmente (prejudicando assim, a análise do auditor), de acordo com os auditores. Ainda sobre o tema, não foi possível confirmar o saldo do último inventário efetuado pela organização para a validação dos saldos.

Além disso, a auditoria responsável tentou entrar em contato com a administração da organização, mas não obteve êxito na resposta. Visto isso, as demonstrações contábeis observadas não apresentaram adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira da empresa.

### **2.2.2.4 Parecer Com Abstenção de Opinião**

Por último, o auditor deverá emitir uma abstenção de opinião em seu parecer quando os possíveis efeitos de distorções sobre as demonstrações contábeis forem relevantes e generalizados (concluídos pelo auditor), semelhantemente ao parecer com opinião adversa, mas nesse o profissional não consegue obter evidência apropriada e suficiente para suportar sua opinião.

De acordo com o Conselho Federal de Contabilidade, NBC TA 705:

O auditor deve se abster de expressar uma opinião quando não consegue obter evidência de auditoria apropriada e suficiente para fundamentar sua opinião e ele concluir que os possíveis efeitos de distorções não detectadas sobre as demonstrações contábeis, se houver, poderiam ser relevantes e generalizados. O auditor deve se abster de expressar uma opinião quando, em circunstâncias extremamente raras envolvendo diversas incertezas, concluir que, independentemente de ter obtido evidência de auditoria apropriada e suficiente sobre cada uma das incertezas, não é possível expressar uma opinião sobre as demonstrações contábeis devido à possível interação das incertezas e seu possível efeito cumulativo sobre essas demonstrações contábeis.

Resumidamente, o auditor não consegue expressar sua opinião sobre as demonstrações contábeis observadas devido a limitações significativas que o impossibilitou de realizar tal feito. Ocorre quando o profissional não consegue comprovação suficiente para fundamentar sua opinião.

Como exemplo desse parecer e de sua importância, é válido ressaltar a auditoria realizada na Companhia Nacional de Abastecimento (CONAB), a qual foi emitida com abstenção de opinião. Nas palavras da auditoria:

Não expressamos uma opinião sobre as demonstrações contábeis da Companhia Nacional de Abastecimento - CONAB, devido à relevância dos assuntos descritos na seção a seguir intitulada “Base para abstenção de opinião”, não nos foi possível obter evidências de auditoria apropriada e suficiente para fundamentar nossa opinião de auditoria sobre essas demonstrações contábeis.

Tal parecer foi emitido devido à falta de avaliação atuarial do plano de benefícios (o qual foi auditado) e não foi possível avaliar se os valores registrados e relacionados ao Plano de Previdência da Companhia são suficientes e/ou se existem passivos não registrados. Além disso (e corroborando para que fosse emitido tal parecer), a provisão para passivos contingentes encontrava-se não assertiva e de difícil compreensão impossibilitando a equipe de auditoria que concluisse o saldo registrado no passivo circulante e não circulante de passivos contingentes para a data observada.

Por fim, é necessário salientar que o parecer com abstenção de opinião será emitido quando não for possível expressar a opinião do auditor devido a falta de informações, documentos, evidências (entre outros pontos) que possam fundamentar sua opinião.

### **2.2.3 Responsabilidade do Auditor e da empresa auditada**

Assim como em qualquer outra relação de fornecimento de serviços, as responsabilidades (tanto do fornecedor quanto do receptor do serviço) devem ser definidas para realização de determinada atividade. Para a auditoria, não seria diferente. Assim como outros aspectos, as responsabilidades do auditor e da empresa auditada devem ser definidas, primordialmente, na carta de contratação e deve ser realizada por escrito.

De acordo com o Conselho Federal de Contabilidade (2016), os termos do trabalho de auditoria estabelecidos devem ser formalizados na carta de contratação de auditoria ou outra forma adequada de acordo por escrito que devem incluir as responsabilidades do auditor e as responsabilidades da administração.

Vale ressaltar ainda que, conforme estipulado pela NBC TA 210, o auditor independente deve verificar as condições para realização de um trabalho de auditoria previamente e para isso, é necessário observar alguns aspectos como a estrutura do relatório financeiro a ser aplicada; a obtenção da concordância da administração de que ela reconhece suas responsabilidades frente às demonstrações contábeis, ao controle interno e acerca do fornecimento de informações necessárias para que o profissional realize a auditoria.

Conforme descrito pela NBC TA 240, o auditor é responsável por obter segurança razoável de que as demonstrações contábeis não contêm distorções relevantes. Devido às limitações impostas às auditorias, há um risco inevitável de que certas distorções que possam ser relevantes, não sejam detectadas.

Ainda de acordo com a mesma norma:

A principal responsabilidade pela prevenção e detecção da fraude é dos responsáveis pela governança da entidade e da sua administração. É importante que a administração, com a supervisão geral dos responsáveis pela governança, enfatize a prevenção da fraude, o que pode reduzir as oportunidades de sua ocorrência, e a dissuasão da fraude, o que pode persuadir os indivíduos a não perpetrar fraude por causa da probabilidade de detecção e punição. Isso envolve um compromisso de criar uma cultura de honestidade e comportamento ético, que pode ser reforçado por supervisão ativa dos responsáveis pela governança.

Dito isso, é necessário que na carta de contratação esteja especificado e definido as responsabilidades do auditor e da empresa auditada, com vistas a não serem cobrados de um ou de outro responsabilidades ou serviços aquém daqueles estabelecidos. Até mesmo a realização de novas diligências ou a resposta de novas perguntas devem estar expostas para saber as limitações da responsabilidade do auditor.

De acordo ainda com a NBC TA 240:

Na obtenção de segurança razoável, o auditor tem a responsabilidade de manter atitude de ceticismo profissional durante a auditoria, considerando o potencial de burlar os controles pela administração, e de reconhecer o fato de que procedimentos de auditoria eficazes na detecção de erros podem não ser eficazes na detecção de fraude.

Visto isso, é imprescindível ao auditor e à empresa auditada se atentarem às suas responsabilidades e também aos riscos e limitações inerentes à auditoria, diminuindo assim, possíveis atritos entre um e outro, além de respaldar os mesmos diante de possíveis atribuições judiciais ou administrativas.

### **3. Metodologia**

Em relação a metodologia, é válido dizer que o trabalho teve como propósito evidenciar a importância e o impacto da auditoria externa nas empresas. Visto isso, procedeu-se a partir de uma pesquisa exploratória, qualitativa e básica cujo procedimentos se pautaram em uma pesquisa bibliográfica acerca do tema proposto.

Trata-se de uma pesquisa exploratória por ter o objetivo de compreender e expor pontos acerca da importância da auditoria externa para empresas. Visto isso, é válido ressaltar que o trabalho se limitou à exposição do tema.

Em relação à abordagem, trata-se de uma pesquisa qualitativa uma vez que não se tratou de uma análise da quantificação de dados, e sim compreender fatos a partir de explicações, motivos e regras utilizadas.

Além disso, trata-se de uma pesquisa básica, em relação à natureza, devido ao fato de gerar novos conhecimentos sobre o assunto, mas se limitou à parte teórica dos fatos observados, não tendo uma aplicação prática de imediato.

Por fim, procedeu-se a partir de uma pesquisa bibliográfica visto que foi utilizado livros (como “Auditoria interna: conceitos e aplicações” e “Auditoria um curso moderno e completo”), revistas, notícias e sobretudo as normas brasileiras de contabilidade, principalmente a NBC TA 200 (Objetivos Gerais do Auditor Independente e a Condução da Auditoria em Conformidade com Normas de Auditoria) e a NBC TA 700 (Formação da Opinião e Emissão do Relatório do Auditor Independente Sobre as Demonstrações Contábeis).

#### **4. Conclusão**

O presente trabalho permitiu compreender acerca do impacto e da importância da auditoria externa para as empresas, visto ter exposto e exemplificado (por meio de pareceres sem ressalva, com ressalva, com opinião adversa e com abstenção de opinião) os possíveis resultados de serem obtidos ao fim de uma auditoria externa. É possível identificar ainda sua importância ao observar os pareceres emitidos relacionados às empresas observadas.

Além disso, os objetivos do artigo realizado foram desenvolvidos em torno da importância e do impacto da auditoria externa, apresentando o que é auditoria externa e seu objetivo; quem poderá realizá-la; possíveis pareceres possíveis de serem obtidos; responsabilidades do auditor e empresa auditada. Dito isso, é válido ressaltar que todos os objetivos foram atendidos ao longo do trabalho. Vale destacar ainda que o trabalho se limitou a uma pequena amostra de pareceres (apenas 5 pareceres) sendo esse um destaque para possíveis próximos trabalhos acerca do mesmo tema.

É imprescindível a observância das auditorias tanto pelos usuários internos (como os gestores da empresa com o intuito de manter o normal funcionamento da organização) quanto pelos usuários externos (como investidores ao comprarem ações, por exemplo, de uma empresa que esteja envolvida em escândalos de corrupção).

Vale ressaltar que as reflexões e observações acerca da pesquisa estiveram em consonância com os objetivos propostos (tanto o objetivo geral quanto os objetivos específicos). Foram propostas explicações e reflexões sobre auditoria externa no geral, especificamente sobre o auditor independente, pareceres de auditoria, responsabilidades do auditor e da empresa auditada,

É necessário salientar que o objetivo da auditoria é aumentar o grau de confiança nas demonstrações contábeis por parte dos usuários (conforme já mencionado anteriormente) e com isso aumentar a fidedignidade das demonstrações divulgadas. Visto isso, é válido expor que a observância de uma auditoria externa em uma empresa, realizada por completo conforme normas vigentes, auxilia os usuários na tomada de decisões.

Por fim, é possível concluir que a auditoria externa é um conjunto de procedimentos técnicos, com o intuito de aumentar a confiabilidade das demonstrações contábeis por meio de opinião pelo auditor independente acerca das informações auditadas, sendo possível verificar sua importância na identificação de fraudes e erros (tanto pelo auditor quanto pela empresa auditada) e tornando-se ferramenta indispensável na tomada de decisões dos usuários da informação divulgada.

## REFERÊNCIAS

- ALMEIDA, M.C. Auditoria um curso moderno e completo. 6 ed. São Paulo: Atlas, 2008.
- ATTIE, W. Auditoria Interna: conceitos e aplicações. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2006.
- AUDIMEC AUDITORES INDEPENDENTES. Parecer técnico. 19 de abril de 2019. **RELATÓRIO DOS AUDITORES INDEPENDENTES ACERCA DE DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS DE 31/12/2019**, Recife, 19 abr. 2019.
- BATISTA, Daniel Gerhard. **Manual de controle e auditoria**. Saraiva Educação SA, 2017.
- BDO BRAZIL. Parecer técnico. 22 de novembro de 2018. **Relatório dos auditores independentes**, Brasília, 22 nov. 2018.
- BIALESKI, Anderson Rodrigo; BERTUSSO, João Paulo Dominiki; KOUNROUZAN, Marcia Covaciuc. A IMPORTÂNCIA DA AUDITORIA EXTERNA PARA A CREDIBILIDADE DAS EMPRESAS.
- Conselho Federal de Contabilidade. Princípios fundamentais e normas brasileiras de contabilidade de auditoria e perícia. Brasília: CFC, 2003.
- CREPALDI, Silvio Aparecido, Auditoria contábil: teoria e prática. São Paulo: Atlas, 2000.
- FRANCO, Adriana Aparecida Dellú; REIS, Jorge Augusto Gonçalves. O papel da auditoria interna nas empresas. **VIII Encontro Latino Americano de Iniciação Científica e IV Encontro Latino Americano de Pós-Graduação**, 2004.
- FILGUEIRAS, Maria Luíza. Revista Exame. **Escândalo da Petrobras põe os auditores na berlinda**, São Paulo, 4 mar. 2015.
- JUND, Sérgio. Auditoria: conceitos, normas, técnicas e procedimentos. Rio de Janeiro: Consulex, 2001.
- MAHFOUD, Najla Hussein et al. AUDITORIA INDEPENDENTE PERANTE ERROS E FRAUDES DE NEGÓCIOS. **Diálogos Interdisciplinares**, v. 7, n. 2, p. 57-75, 2018.
- NBC PA 400 Independência para Trabalho de Auditoria e Revisão. Normas Brasileiras de Contabilidade: NBC PA. Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 2019.
- NBC TA 200 Objetivos Gerais do Auditor Independente e a condução de Auditoria em conformidade com as normas. Normas brasileiras de contabilidade: NBC TA. Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 2012.
- NBC TI 01 Da Auditoria Interna. Normas brasileiras de contabilidade: NBC TI. Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 2003.
- Resolução CFC nº 1203, de 27 de novembro de 2009. Aprova a NBC TA 700 – Formação da Opinião e Emissão do Relatório do Auditor Independente Sobre as Demonstrações Contábeis.
- Resolução CFC nº 953, de 24 de janeiro de 2001. Dispõe sobre a alteração no modelo de parecer referido no item 11.3.2.3 da NBC T 11 – Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis.

Resolução CFC nº 1231, de 27 de novembro de 2009. Aprova a NBC TA 200 – Objetivos Gerais do Auditor Independente e a Condução da Auditoria em Conformidade com Normas de Auditoria.

Resolução CFC nº 1232, de 27 de novembro de 2009. Aprova a NBC TA 705 – Modificações na Opinião do Auditor Independente.

RIBEIRO, Osni Moura; COELHO, Juliana Moura Ribeiro. **Auditoria fácil**. Saraiva Educação SA, 2017.

SGS AUDITORES INDEPENDENTES. Parecer técnico. 28 de fevereiro de 2019. **RELATÓRIO DOS AUDITORES INDEPENDENTES SOBRE AS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS**, São Paulo, 28 fev. 2019.

TATICCA AUDITORES INDEPENDENTES S.S.. Parecer técnico. 26 de fevereiro de 2021. **Relatório dos Auditores Independentes sobre as Demonstrações Contábeis**, São Paulo, 26 fev. 2021.