

AUDITORIA INTERNA E EXTERNA EM QUE ELAS SE COMPLEMENTAM

Aluno: Flávio Alves de Oliveira

Orientadora: Clébia Ciupak

RESUMO

Este artigo foi elaborado com objetivo de aprofundar e aperfeiçoar o conhecimento acadêmico, pesquisando e abordando um tema que contribuísse de alguma forma para a melhoria da área em questão. Com a intenção de contribuir na análise da inter-relação entre a auditoria interna e externa numa perspectiva de complementariedade. Procura-se, no presente artigo proporcionar uma reflexão sobre a relação de complementariedade entre a auditoria interna e externa, para que se concretize esse fator, foram realizadas pesquisas bibliográficas sobre conceitos, métodos, objetivos, funções e procedimentos, normas entre auditorias interna e externa relação entre as mesmas, cooperação entre prevenção e constatação de fraudes. O principal objetivo deste trabalho é analisar e expor a forma com que a Auditoria Independente e Auditoria Interna podem se agregar trabalhando juntas e de forma complementar, ocasionando maior clareza em determinados processos e transparências para que a alta administração tome suas decisões buscando o melhor a empresa.

Palavras-chave: Auditoria Interna e Auditoria Externa.

ABSTRACT

This article was prepared in order to deepen and enhance the academic knowledge, researching and addressing a theme that contributes in some way to improve the area in question. Intending to contribute to the analysis of the interrelation between internal and external audit with a view to complementarity. Wanted in this article provide a reflection on the relationship between internal and external audit to the materialization of the same were conducted literature searches on concepts, methods, objectives, functions and procedures, standards of internal and external audit relationship between them, corporation between fraud prevention and verification. The main objective of this work is to analyze and expose the way that the Independent Audit and Internal Audit can aggregate working together and complement, causing greater clarity in certain processes and transparencies that senior management takes its decisions seeking the best the company.

Keywords: Internal Audit and External Audit

1. INTRODUÇÃO

A auditoria vem utilizando várias ferramentas e mecanismos que se fazem necessárias para uma tomada de decisão concisa e que as leve ao alcance dos objetivos, em foco no que se refere à diminuição de perdas e desvios de valores. A auditoria interna e externa são sem dúvida, duas ferramentas essenciais de apoio a mais alta administração de qualquer organização. Neste contexto, este trabalho teve como propósito estabelecer uma relação entre a auditoria interna e externa e ao mesmo tempo demonstrando a relação de complementaridade existente entre as auditorias. A auditoria pode ser pré-definida como uma ciência que tem por objetivo analisar o registro dos fatos contábeis, o controle do patrimônio e gerar informações úteis aos seus usuários e tratar do controle e risco dentro das organizações. Para que possam alcançar esses objetivos são utilizadas algumas técnicas, entre elas está a auditoria.

O conceito conhecido como Auditoria pode ser encontrado em duas formas, sendo elas: Auditoria Externa ou independente e a Auditoria Interna, que é o foco deste estudo. A Auditoria Interna, que tem extrema importância no contexto organizacional das empresas, não importando o seu tamanho, tornou-se imprescindível pela sua preocupação com os controles dos processos.

Existem várias definições sobre a auditoria interna segundo vários especialistas, assim de acordo com as Normas para Prática de Auditoria Interna do IPAI (Instituto Português de Auditores Internos), a Auditoria Interna é “uma função de avaliação independente, estabelecida numa organização, para examinar e avaliar as suas atividades, como um serviço a própria organização”, sendo, por decorrente, a sua finalidade “coadjuvar os membros da organização no cumprimento eficaz das suas responsabilidades”. Em resumo, a Auditoria Interna é um instrumento de gestão orientado para uma abordagem global e integrada de qualquer instituição, onde permite aos seus responsáveis atuar com segurança e um conhecimento mais aprofundado da realidade operacional.

É possível dizer também que a auditoria Interna possui por finalidade desenvolver um plano de ação que facilite e contribua com a organização a alcançar seus objetivos adotando uma abordagem sistêmica e disciplinada para a avaliação e

melhora da eficácia dos processos de gerenciamento de riscos com o propósito de adicionar valor e melhorar as operações e resultados de uma organização.

A tecnologia da Informação é de extrema importância, principalmente quando se fala em qualquer organização e empresa de vários seguimentos e ramos, é de grande importância e contribuição que o mesmo seja utilizado em trabalhos de auditores facilitando uma abordagem e levantamento de informações, o refletindo em uma resposta mais rápida relacionado aos termos do trabalho, e passando uma maior segurança para a alta administração. Tendo em vista que quanto mais sistematizado for o apontamento de processo sobre a gestão de controle e risco, maior a confiabilidade nos apontamentos.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Diferença entre auditoria interna e externa

A auditoria Interna é feita por um profissional que fica constantemente na empresa reportando diretamente para a alta administração. A importância desse tipo de auditoria se dá na administração e averiguação de todos os procedimentos internos e políticas definidas pela empresa. Ou seja, é possível perceber se os sistemas contábeis e de controles internos estão sendo efetivos e realizados dentro dos critérios organizacionais.

Com o mesmo intuito a auditoria externa efetua sua função, porém, em extensões diferentes. O auditor externo trabalha de forma ainda mais independente, sem vínculo empregatício com a empresa. Ele também pode e deve trabalhar em parceria com o auditor interno, para testar a eficiência dos sistemas utilizados.

Normalmente, o auditor externo funciona como um consultor e tem sua atenção voltada para a confiabilidade dos registros contábeis. Usualmente, a auditoria interna trabalha mais como uma coordenação dentro da Organização, enquanto a auditoria externa busca comprovar as demonstrações financeiras e se utiliza, muitas vezes, dos resultados da auditoria interna para tanto. Dessa forma, estas duas áreas devem buscar unificar seus trabalhos para que não existam repetições na execução das tarefas.

Cada uma das auditorias (Auditoria Interna - Auditoria Externa), possuem sua

função e de objetivos deferentes, entre tanto um trabalho conjugado entre a auditoria interna e externa pode ser utilizado para evitar a duplicidade de trabalho, quando bem alinhadas. O fato da existência de uma auditoria externa não elimina a necessidade da auditoria interna tampouco de forma recíproca. A seguir veremos duas opiniões de dois autores para melhor entendimento sobre o assunto:

“A Auditoria Interna é o controle dos controles, instituído numa empresa ou organização visando agregar na economia, eficácia e eficiência das operações desenvolvidas internamente.” - Pinheiro (2010, p.56),

“A auditoria externa das demonstrações financeiras é: “Aquele que examina as demonstrações contábeis de uma empresa e emite sua opinião sobre as mesmas, vista como uma medida de segurança, na opinião dos investidores, que passaram a exigir que as demonstrações contábeis fossem examinadas por um profissional independente da empresa e de reconhecida capacidade técnica.” - Almeida (2003, 26),

A auditoria interna se constitui em um controle destinado a assegurar que todos os demais controles organizacionais funcionem adequadamente, visando assegurar que todos os objetivos do controle interno sejam atingidos tendo como papel sugerir medidas corretivas sendo implementado pelas demais áreas, portanto não deverá participar de qualquer atividade operacional. Sob o ponto de vista da auditoria independente (externa). A auditoria externa programa seus exames segundo a natureza do controle interno organizacional, quanto melhor o controle interno mais confiabilidade ele proporciona ao auditor independente, tendo reflexo conseqüentemente ao menor volume de exames necessários para formação de opinião sobre as demonstrações financeiras, refletindo em uma redução dos custos com a auditoria externa.

Franco e Marra (2001, p.28) comprovam tal informação:

“Ela se distingue da Contabilidade, portanto, embora constitua uma das partes desta, pois constitui a técnica por ela utilizada para confirmar a veracidade dos registros contábil, que é o principal meio de que se vale a Contabilidade para alcançar seu fim.”

O Institute of Internal Auditors (IIA, 2009), define auditoria interna como:

“Uma atividade independente, de garantia e de consultoria, destinada a acrescentar valor e a melhorar as operações de uma organização. Ajuda a

organização a alcançar os seus objetivos, através de uma abordagem sistemática e disciplinada, na avaliação e melhoria da eficácia dos processos de gestão de risco, de controle e de governança.”

Em compensação, podemos obter como definição da auditoria externa, também conhecida como auditoria independente ou financeira, como uma atividade que utiliza procedimentos e técnicas específicas com o propósito de emitir um parecer sobre as demonstrações financeiras, de forma parcial e global, levando sempre em consideração os princípios de contabilidade geralmente aceites.

A função do auditor exige ter acesso a todos os registos da entidade e a todas as pessoas responsáveis da área que está a ser auditada, mantendo o respeito e a mais absoluta confidencialidade nos temas tratados. O auditor interno não pode nem deve ter responsabilidade direta nem autoridade sobre as atividades objeto de exame. Isto significa que a Auditoria, de maneira nenhuma, revela a outra pessoa as responsabilidades que lhe tenham sido atribuídas.

Tendo como fonte base os autores Morais, Georgina e Martins, Isabel, 2003, p.31, podemos ver a Diferenças entre o auditor interno e o auditor externo:

Quadro 1 – Diferenças básicas entre auditor interno x auditor externo

Auditor Interno	Auditor Externo
<ul style="list-style-type: none">- Normas profissionais;- Quadro da entidade;- O objetivo é atender às necessidades da Administração, contribuindo para o fortalecimento do sistema de Controle Interno da entidade- O exame das atividades é contínuo;- Os relatórios não são dotados de “fé pública”, embora devam ser elaborados com o máximo de objetividade;	<ul style="list-style-type: none">- Norma definida por lei, para além das normas técnicas e éticas definidas;- Profissional independente da empresa ou entidade auditada, com contrato de prestação de serviços;- O objetivo é atender às necessidades de terceiros no que diz respeito à credibilidade das informações financeiras. A avaliação do controle interno é feita, principalmente, para determinar a extensão, profundidade e cronograma dos exames a efetuar às contas- O exame das informações das demonstrações financeiras é descontínuo;- A “certificação legal de contas” é dotada de “fé pública”, só podendo ser impugnada judicialmente;

Fonte: Morais e Martins – 2003 – p. 31

A auditoria externa pode fazer alguns testes como "avaliação" sobre a auditoria interna para que de fato tenha maior confiabilidade sobre a mesma, afins de que possam trabalhar juntas, seus programas, seus papeis de trabalho etc. Como decorrência desta avaliação podem também oferecer sugestões úteis que visem a aprimorar o desempenho, além de discutir áreas a serem priorizadas procedimento a serem discutidos e documentações de evidências.

É importante analisarmos a relação entre a auditoria independente e a auditoria interna, visto que muitas vezes um trabalho já desenvolvido pela auditoria interna irá coadjuvar o trabalho da auditoria externa, ocasionando em uma maior qualidade de serviço prestado. As auditorias (interna e externa), trazem confiabilidade e benefícios aos interessados, e se trabalharem em conjunto de forma planejada e organizada podem evitar duplicidade de trabalho.

Com o crescimento das organizações, a administração não poderia supervisionar pessoalmente todas as etapas das diversas atividades do seu negócio. Sentiu-se então necessidade de dar mais atenção às normas e procedimentos internos.

O auditor independente ao emitir a sua opinião sobre as demonstrações financeiras, apresentava sugestões para solucionar problemas identificados na organização durante o seu trabalho de auditoria, como o mesmo passava pouco tempo nas suas visitas às empresas, houve a necessidade de ter um auditor mais permanente e presente nas organizações que pudesse atender às necessidades da administração e executar a sua atividade com maior grau de profundidade e conhecendo melhor todas as atividades desenvolvidas na empresa.

Nesse contexto, surgiu a auditoria interna que iria auxiliar a administração. Logo que a auditoria interna, não deve desenvolver atividades que possam vir a interferir na sua independência.

A importância que a auditoria interna tem nas suas atividades de trabalho serve para a administração, como meio de identificação de que todos os Procedimentos internos e políticas definidas pela companhia, os sistemas contabilísticos e de controles internos estão sendo efetivamente seguidos, e todas as transações realizadas estão refletidas contabilmente em concordância com os critérios previamente definidos. - Attie (2007: 52)

A importância que a auditoria interna tem nas suas atividades de trabalho serve para a administração, como meio de identificação de que todos os procedimentos internos e políticas definidas pela organização, os sistemas contabilísticos e de controles internos estão sendo efetivamente seguidos, e todas as transações realizadas estão refletidas contabilmente em concordância com os critérios previamente definidos.

Pois, a necessidade da administração ter alguém que lhes afirme que os controles e as rotinas de trabalho estão sendo habilmente executados e que os dados da contabilidade, com efetividade, merecem confiança, pois espelham a realidade económica e financeira da organização, levou com que aparecesse a auditoria interna.

É de extrema importância que auditoria interna convença a alta administração e os seus executivos de que poderá auxiliá-los na melhoria dos seus negócios, identificando áreas problemáticas/frágeis e sugerindo correção/melhorias, para obter destes o apoio necessário ao desenvolvimento da prestação de serviço a toda organização.

Podemos concluir que em relação, à importância da auditoria interna, serve para a administração verificar de que todos os procedimentos de controles internos estão sendo efetivamente seguidos, e todas as transações realizadas estão refletidas de acordo com os critérios previamente definidos.

Em síntese, William Attie (1986), considera que a auditoria interna tem por objetivo:

- Examinar os meios utilizados para a proteção dos ativos e, se necessário, comprovar a sua existência real;
- Verificar se os recursos são empregados de maneira eficiente e económica;
- Comunicar o resultado do trabalho de auditoria e certificar-se de que foram tomadas as providências necessárias a respeito das suas descobertas.

Em contrapartida o objetivo da auditoria independente, é seguir juntamente os

princípios da contabilidade tendo a mesma como base de seu trabalho, analisando as demonstrações financeiras ao auditor apresentadas, para que o mesmo dê seu parecer sobre as informações a ele concebidas. A auditoria externa não tem como objetivo detectar fraudes ou erros. No decorrer da auditoria, naturalmente pode ser identificado fraudes ou erros. Por mais que não seja o seu objetivo. Sua finalidade é emitir um parecer para a organização auditada, além de aumentar o nível de confiança dos destinatários das demonstrações financeiras.

Podemos concluir que os objetivos fundamentais da auditoria externa, são 4:

- Dar credibilidade às demonstrações financeiras junto dos seus clientes e usuários;
- Conhecer os pontos fracos existentes ao nível de administração/gestão interna das empresas ou entidades auditadas; e
- Exercer ação pedagógica e de controlo sobre a estrutura.

Concluir as demonstrações financeiras apresentam de forma verdadeira e apropriada (“a true and fair view”) ou seja (“uma visão verdadeira e justa”) a posição financeira/econômica da empresa ou entidade bem como os resultados das suas operações e os seus fluxos de caixa, de acordo com os princípios contabilísticos geralmente aceites.

Sabemos que não é o objetivo principal da auditoria interna e externa detectar irregularidades/fraudes, a menos que durante um trabalho criterioso venha a ser descoberto como consequência natural do mesmo.

Porém as auditorias utilizam alguns métodos de prevenção e descobrir fraudes, que basicamente consistem em: haver um sistema de contabilidade adequado e um controle interno apropriado para protegerem a organização de forma que possa inibir os empregados de cometerem irregularidades, podendo haver necessidade de revisar todo o controle interno periodicamente, refletindo na redução de riscos e erros ou até mesmo que as fraudes ou tentativas sobre a mesma fiquem encobertas por muito tempo.

A auditoria interna pode após o término do trabalho informar por escrito, a alta administração da entidade sobre indícios ou confirmações de quaisquer irregularidades detectadas durante a realização do seu trabalho. Também é sua obrigação assessorar a alta administração na prevenção de fraudes e erros.

De acordo com a NBC TA 240 - 1.207/09:

“A responsabilidade primária pela prevenção e detecção da fraude cabe aos encarregados da governação da entidade e à gerência. É importante que a gerência, com a supervisão dos encarregados da governação, coloque uma forte ênfase na prevenção da fraude, que pode reduzir as oportunidades de ocorrência da fraude, e no desencorajamento da fraude, que pode persuadir os indivíduos a não cometer fraude devido à probabilidade de detecção e punição. Para tal, terá de existir o empenho de criar uma cultura de honestidade e de comportamento ético, que pode ser reforçada por uma supervisão ativa dos encargos da governação.”

Podemos levar em consideração também, que a dificuldade do auditor para identificar possíveis fraudes cometidas pela gerência é maior, pois o mesmo em muitos dos casos possui meios que lhe permitem manipular direta ou indiretamente os registros contábilísticos e que os procedimentos da auditoria que sejam eficazes para detectar erros poderão não ser eficazes para detectar fraude, até mesmo não se tem 100% de garantia que mesmo com toda a atuação da auditoria, ainda assim não exista possíveis fraudes, muitas provas da auditoria disponível para o auditor são persuasivas em vez de conclusivas em natureza. É de salientar que a constatação de fraudes contra o patrimônio é da responsabilidade da alta administração.

Os exames feitos na Auditoria Interna têm por objetivo assessorar a alta administração para prevenção de fraudes e são efetuados de acordo com o tamanho e periodicidade com que são feitos esses trabalhos.

2.2 Orientações e Normas

A norma para a prática profissional da auditoria interna tem como finalidade aclarar o papel e as responsabilidades dos auditores internos perante todos os interessados, assim como estabelecer uma base para a orientação e avaliação da auditoria interna e desenvolver a sua prática. Essas normas são emanadas pelo IIA (Institute of Internal auditors)

O IPPF (Normas Internacionais de Práticas Profissionais de Auditoria Interna) compreende os seguintes elementos: Orientações Obrigatórias;

Orientações Obrigatórias

- Definição de auditoria interna.
- Código de ética.
- Norma para a prática profissional de auditoria interna (Standards)

a. Normas de atributos

b. Normas de desempenho

c. Normas de implementação

a. A-assurance

b. C-consulting

- Guias de práticas (Practice guides)

Orientações detalhadas para os auditores internos, como ferramentas, técnicas, programas.

- Recomendações de práticas (Practice advisories)

Textos com detalhes de aplicação das normas a diferentes situações e organizações.

- Tomadas de posição (Position papers)

Textos sobre governação, risco e controlo e o papel da auditoria interna nas organizações.

Norma Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna

- Normas de Desempenho

- 2110 – Gerenciamento de Riscos - A atividade de auditoria interna deve assistir à organização através da identificação e avaliação de exposições significativas

a riscos e da contribuição para a melhoria dos sistemas de gerenciamento de riscos e de controle

O posicionamento da Auditoria Interna dentro da Organização deve estar ao mais alto nível da organização de forma que a permita realizar as suas atividades de forma independente e com abrangência. O auditor deve ter a máxima independência para dar mais credibilidade às suas tarefas. Deve executar a sua função de controlar todas as áreas da organização, e verificar a eficiência e eficácia de todas essas áreas que compõem a mesma. Assim, se tiver algum vínculo a uma área, o tal componente de independência do auditor para poder cumprir, a sua planificação dos exames e verificações a todos os órgãos, departamentos da organização, poderá afetar a credibilidade do seu trabalho. Conseqüentemente, se esse vínculo for com o Conselho de Administração terá maior aceitação da auditoria interna como um instrumento/ferramenta de controle para a organização

“Para que a função de Auditoria Interna encontre ressonância na organização, é preciso que esteja firmemente escorada, de um lado, na aceitação dos administradores e, por outro lado, pela execução de um serviço contínuo e imaginativo que possa fornecer à administração.” – Attie (1992)

De acordo com Madeira Marques (1997), a estrutura e o funcionamento de um serviço de auditoria depende de múltiplos aspetos, tais como a sua natureza e o seu enquadramento, os seus objetivos e a sua dimensão.

A Auditoria Interna apoia a gestão e acrescenta valor às organizações (aperfeiçoamento do sistema de controle interno, melhoria das operações, dos processos de gestão dos riscos, revisão da conformidade com a legislação aplicável),

“É da opinião que a auditoria Externa contribui para a fiabilidade do reporte financeiro (segurança dos mercados de capitais, defesa dos interesses dos acionistas, bancos, credores, fisco, trabalhadores). “ - Melo Albino (2012)

A norma NBC TA 200 que se refere a responsabilidades dos auditores externos na condução de auditoria de demonstrações contábeis, com as normas brasileiras e internacionais de auditoria.

Normas transmitem uma confiabilidade maior para a alta administração, facilitando a condução do trabalho de auditoria, apontando passos como, obter

segurança das demonstrações contábeis, estabelecendo também que deve existir um planejamento de auditoria com ceticismo profissional. Julgamento profissional que o auditor defina o risco de auditoria, avalia em evidências e tira suas conclusões baseadas na mesma.

Porém seu grau de independência existente é a diferença básica entre a auditoria interna e a externa. O auditor interno faz parte do quadro de funcionários da organização, limitando sua independência. Diferente do auditor externo que é um contratado da organização para prestar um serviço, por um tempo pré-determinado, é totalmente independente em relação a todos os funcionários e à administração. De uma forma geral a auditoria externa utiliza os trabalhos da auditoria interna para emitir sua opinião, de acordo com os trabalhos desenvolvidos.

Como refere Morais e Martins (2003), tanto o auditor interno como externo devem estabelecer uma comunicação profissional, franca e isenta. A ambos interessa otimizar os recursos e obter do outro toda a informação pertinente, que lhe permita aumentar a utilidade do seu trabalho face à entidade.

A auditoria interna e externa dispõe de sua função e de diferentes objetivos. Por existir a auditoria externa a mesma não elimina a necessidade da auditoria interna e nem vice-versa. Entretanto, as mesmas podem utilizar o trabalho do outro se fizerem um trabalho conjugado a fim de evitar uma possível duplicidade de trabalho. O auditor interno atuando de forma independente em relação aos outros departamentos onde vai examinar o seu trabalho juntamente com sua equipe, o trabalho do auditor interno passará confiabilidade a alta administração e para a auditoria externa deixando claro que existe um bom controle interno dentro da organização, contribuindo a diminuir o volume de trabalho do auditor externo.

A existência de uma eficiente integração entre a auditoria interna e a auditoria externa pode trazer benefícios para a empresa, como por exemplo:

- Maior convicção ao auditor externo em função do tamanho e qualidade dos trabalhos realizados pelo auditor interno;
- Redução de custos com honorários;

- Cumprimento de prazo estimado em relação ao auditor externo e uma boa gestão administrativa organizacional;
- Troca de informações técnicos ou operacionais;

“Tanto o auditor interno como externo devem estabelecer uma comunicação profissional, franca e isenta. A ambos interessa otimizar os recursos e obter do outro toda a informação pertinente, que lhe permita aumentar a utilidade do seu trabalho face à entidade.” - Moraes e Martins (2003)

A avaliação de um auditor externo sobre o auditor interno, deve ser efetuada para que a confiabilidade do mesmo se maximize a fim de se obter um possível reaproveitamento de trabalho.

“Ao auditor externo interessa todos os trabalhos realizados pelos auditores internos, que lhe permitam ajuizar sobre a fiabilidade dos registos financeiros.” - Pinheiro (2010).

O auditor externo segue como critério de avaliação com os seguintes aspectos:

- Posição no organograma da empresa;
- Âmbito e objetivos da função;
- Visão e missão estabelecidas;
- Reporte funcional ao Conselho de auditoria;
- Competência técnica dos auditores (equipe);
- Planeamento das ações face à matriz de risco;
- Preparação das ações de auditoria;
- Relacionamento com os auditados na formulação das recomendações e avaliação do sistema de controlo;
- Relatórios elaborados;
- Follow-up do progresso de melhoria (monitoramento realizados);

➤ Indicadores de atividade da função

Perante essa exposição, podemos considerar que, o auditor independente deve conhecer os planos de ações previsto pelo auditor interno e determinar as áreas e setores em que ele julga conveniente utilizar o trabalho da auditoria interna, como suporte ao seu trabalho. Entre tanto é de extrema importância também que o auditor interno possua a pró-atividade de informar ao auditor externo causando uma boa interação entre os auditores:

- De informações que possam ser relevantes para a ação do auditor independente, tais como, os aspetos relacionados com provisões, inventários, procedimentos de especialização.
- Os relatórios com mais impacto na atividade da organização (core business);

Da mesma forma os auditores internos devem ser informados pelos auditores externos sobre qualquer assunto relevante que afete o seu desempenho e que possa contribuir para a melhoria do sci (sistema de controle interno). Havendo uma gestão de trabalho eficiente, podemos concluir que um trabalho completa o outro, logo que um trabalho não exclui o outro, porém o auditor externo pode colaborar com seu plano de trabalho que se acha feito pela auditoria interna. Uma junção pode ocorrer com reuniões constantes e habituais, para trocas de pontos de vista e opiniões, afim de que o auditor independente possa apoiar as pretensões do auditor interno perante a alta administração.

Segundo a Isa 610 (International Standards on Auditing) ou NIR (Normas Internacionais de Revisão / Auditoria), o auditor externo determina até que ponto será utilizado o trabalho do auditor interno e em caso de um reaproveitamento do trabalho específico do auditor interno, determinar se realmente é o trabalho adequado para a finalidade.

A Isa 610 (International Standards on Auditing) ou NIR (Normas Internacionais de Revisão / Auditoria), também se refere a determinar se e até que ponto usar o trabalho do auditor interno, de tal forma que o auditor externo determine, se realmente o trabalho do auditor interno é adequado para as finalidades de auditoria. Caso for

afirmado, o auditor externo pode até mesmo fazer uma ampliação do trabalho já efetuado de acordo com os procedimentos da auditoria externa.

Avaliando sempre a objetividade do trabalho, competência técnica e se houve um devido zelo profissional por parte dos auditores interno, avaliando de forma que se torna viável ou não uma comunicação eficaz entre os auditores internos e externos, ou seja, de certa forma o trabalho da auditoria interna é, supervisionada, revista e documentada pela auditoria externa como critério de avaliação afim de formarem parceria.

A auditoria interna e externa se complementam de forma mais evidente quando a auditoria interna complementa o trabalho da auditoria externa. A externa complementara o trabalho de auditoria interna quando a organização queira dispor de uma opinião independente sobre a sua situação financeira da mesma.

2.3 SOX

Em consequência dos escândalos financeiros que tiveram lugar na Europa e nos Estados Unidos, envolvendo organizações Internacionais de Auditoria, a credibilidade e a reputação dos auditores ficaram fortemente abaladas. A lei Sarbannes Oxley foi criada em 2002, por um senador Paul Sarbanes (Democrata) e do deputado Michael Oxley (Republicano), a mesma veio em resposta a algumas fraudes de empresas de auditorias, em destaque o caso Enron, por tanto a SOX, veio com propósito de resgatar a confiança e credibilidade do mercado financeiro.

“ Auditoria é confiança, e no momento em que você perde a confiança, você perde a credibilidade tornando ainda mais difícil a sua existência no mundo da auditoria. “ – Carmona, Eduardo (2012)

A SOX propõe para as empresas, várias mudanças de controles de uma empresa por meio de seções, ou seja, ela determina regras rígidas na gestão de um negócio na parte financeira, contabilidade e divulgação, ou seja, a lei determina quais são as informações que devem ser divulgadas, a periodicidade e fiscalizadas, refletindo na responsabilidade dos auditores que se elevou de forma significativa. A SOX mudou também para os executivos e donos de empresas, pois uma de suas normas da SOX determina que eles, assinem e responda (na primeira pessoa no

singular), citando que todos os controles e informações são uniformes, foram divulgadas para os auditores, e que a alta administração da empresa está a par e ciente das informações empresariais.

“A Lei SOX foi criada, em meio a escândalos financeiros, como o da Enron, nos Estados Unidos, para que empresas passassem a ter comitês internos e procedimentos de controle a fim de evitar fraudes e erros na área financeira. O que é essa Lei, seus contornos, como é aplicada, e as relações com governança corporativa e certificação ISO.” - Carmona, Eduardo (2012).

A obrigatoriedade de atender os requisitos da lei SOX, são empresas listadas na bolsa de valores (NY), empresas multinacionais, seguradoras de captais e as seguradoras por meio da susep (susep – superintendência de seguros privados. Fiscaliza e emite as circulares, o mercado de seguro do país). A SOX possui várias seções, entre elas destaca se 302 e 404, consideradas umas das mais críticas entre elas. A 404 refere se a controles internos, geralmente feitos trimestrais por uma equipe de auditores e consultores externos, com período de duração de trabalho entre 30 a 60 dias, após 3 meses ocorre o mesmo trabalho novamente. É de grande importância esse trabalho, pois os controles considerados “bons” em um trimestre, não necessariamente serão bons no próximo trimestre.

Ter essa revisão de controles é de suma importância apesar de ter um alto custo. Porém os “problemas” identificados nessa forma de trabalho, se tornam conhecidos, e “problemas” conhecidos, nos proporciona ferramentas para consertar.

E a seção 302, por conta da certificação no qual é um documento assinado na primeira pessoa do singular, dizendo que o executivo/empresário/diretor financeiro, conhece todos os controles e processos, e os mesmos são uniforme por toda a empresa matriz e filial (caso tenha filiais), e encaminhar para a SEC (Securities and Exchange Commission, o equivalente americano da CVM brasileira)

A web site faz apontamentos deixando de forma clara e objetiva o papel dos executivos na seção 302:

Os executivos certificados devem declarar e divulgar todas e quaisquer relevâncias significativas do controle, como insuficiência materiais e atos de fraudes.

A Lei Sarbanes-Oxley (EUA, 2002), auditoria significa um exame das demonstrações financeiras de qualquer emitente por uma empresa de auditores

independentes, de acordo com as regras do Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB) ou da Securities and Exchange Commission (SEC), com o objetivo de expressar uma opinião sobre tais demonstrações financeiras.

A SOX influencia diretamente na quase obrigatoriedade entre os trabalhos em conjunto da auditoria interna e externa, facilitando os apontamentos nas fragilidades em processos internos auxiliando no processo de gestão, e apontando de forma transparente para a alta administração tornando o trabalho mais confiável.

3. METODOLOGIA

A metodologia aplicada no presente artigo foi com base em pesquisa documental, por meio da utilização de um pensamento lógico. Auditoria interna e externa em que elas se agregam, foi um tema escolhido para explorar a relação existentes a auditoria interna e externa (independente). Com o objetivo de demonstrar auditorias com objetivos diferentes porém, quando ambas são utilizadas de forma complementar, o trabalho poderá ter uma maior transparência, confiabilidade e eficácia

Foi utilizado embasamento em informações lidas de livros e web páginas e refletindo em coleta de informações ocasionando no artigo desenvolvido.

4.1 RESULTADO

4.1 COMPLEMENTO ENTRE AUDITORIA INTERNA E EXTERNA

De acordo com o artigo descrito e apresentado de forma objetiva, é evidente que apesar de a auditoria interna e a auditoria externa (independente), terem objetivos diferentes, ambas podem e devem de forma planejada, organizada e com frequentes diálogos efetuarem trabalhos de forma conjuntas, reaproveitando e agregando de forma significativa até mesmo um trabalho já efetuado. Prestando não só serviços com ênfase em próprios trabalhos, mais também em uma

assessoria e monitoramento de controles e riscos em gestão como também em focos financeiros e contábeis.

Beneficiando a organização em trabalhos mais eficientes, mais eficazes, em um período de tempo menor do que o previsto, refletindo assim em um gasto menor com honorários e outros custos envolvidos, maior amplitude do trabalho desempenhado juntamente a maior transparência, transmitindo maior segurança de informações para a alta administração.

Esse complemento não só é benéfico ao um trabalho que está sendo desenvolvido, pode-se também alinhar trabalhos futuros mais específicos a serem atuados em setores que apresentam fragilidades onde poderão ser efetuados trabalhos para melhoria de acordo com o alinhamento e expectativa da alta administração.

As finalidades da auditoria interna são determinadas pela alta administração e, o momento em que serão efetuados os trabalhos. Como já foi citado anteriormente, a auditoria interna e externa, possuem objetivos diferentes, porém, os meios utilizados pela auditoria interna e pelo os auditores externos para efetuar seus trabalhos podem ser semelhantes. Os auditores externos possuem objetivos básicos como, monitoramento de controles internos, exames de informações operacionais e contábeis até mesmo revisão de atividades operacionais e acompanhamento do mesmo.

CONCLUSÃO

Conclui se a interação entre as auditorias Interna e Externa, pois a auditoria externa considera a auditoria interna como importante instrumento de controle interno da organização, na condição de auditoria interna funcionar com imparcialidade e profissionalismo, a auditoria externa simplifica o seu trabalho e reduz a extensão do mesmo.

Outro aspecto que á se referenciar é que por mais que as auditorias interna e externa, possuem diferenças âmbito e objetivo, salientamos que ambas se complementam, contribuindo com o trabalho ocasionando maior credibilidade e transparência na visão dos investidores e acionistas, bem como de seus gestores

Desta forma, a auditoria externa após verificar todos os aspetos que considera importante no trabalho de auditoria interna e concluir que esse trabalho pode ser útil, pode fazer uso do mesmo para se apoiar na execução do seu trabalho, estabelecendo assim uma relação de complementariedade entre as duas auditorias, ficando assim comprovada a interrogação inicial de que poderá estabelecer-se uma relação complementar entre as duas auditorias.

A SOX, deixa de forma muito clara que o trabalho entre a auditoria interna e externa, devem se complementar, pois a mesma não só seria quase uma exigência e obrigação evidente para essa unificação entre ambas, mas, de forma geral essa complementariedade entre as auditorias, é Benfica e agrega de forma positiva aos trabalhos de ambas

REFERÊNCIAS

- NBC TA 240 - 1.207/09 - Responsabilidade do Auditor em Relação a Fraude, no Contexto da Auditoria de Demonstrações Contábeis – ISA 240
- Morais, Georgina e Martins, Isabel, (2003), Auditoria interna: função e processo, 2ª Ed. Áreas Editora.
- Manual das Normas Internacionais de controle de Qualidade, Auditoria, Revisão, Normas Internacionais de Práticas Profissionais de Auditoria Interna. Outros trabalhos de garantia de fiabilidade e serviços relacionados, Edição 2010, Parte I
- Marques, Madeira, (1997), Auditoria e Gestão, 1ª Edição, Editorial Presença
- Pinheiro, Leite Joaquim, Abril de (2010), Auditoria Interna - Auditoria operacional – Manual prático para Auditoria Interna, 2ª Edição, Letras e conceitos Lda,
- IIA – The Institute of Internal Auditors, (2009), O Enquadramento de Práticas Profissionais de Auditoria Interna.
- ISA (International Standards on Auditing)
- ATTIE, William, (1986), Auditoria interna. São Paulo: Atlas, 1ª edição.
- ATTIE, William, (1992), Auditoria Interna, São Paulo: Atlas
- ATTIE, William, (2007), Auditoria interna. 2. ed. São Paulo: Atlas.
- http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/NBC_TA_AUDITORIA.pdf
- Albino, Melo (2012) - http://www.ipai.pt/fotos/gca/revista_47_final_27jun2012_1341331341.pdf
- Albino, Melo (2012) - http://www.servulo.com/xms/files/publicacoes/Revista_Auditoria_n_31_Julho-Set_2008.pdf
- Carmona, Eduardo - Empreendedor - Série Sustentável - A lei SOX – (2012) - <https://www.youtube.com/watch?v=XRjqbpA-T20>