

O reflexo da auditoria externa para a governança corporativa

Glare of external auditors for corporate governance

Raimundo Queiroz de Almeida* e Eloir Trindade Vasques Vieira**

Recebido: 15/04/2016

Aprovado: 19/05/2016

Publicado: 01/06/2016

Processo de Avaliação: Double Blind Review

RESUMO

Este trabalho teve como objetivo principal analisar o reflexo da auditoria externa para a governança corporativa e demonstrar o quanto a auditoria, com seus métodos de exame, verificação e recomendações pode contribuir para melhorar a governança de uma companhia. Demonstrou-se por meio de referencial teórico que a governança corporativa nos seus primórdios tinha como objetivo resolver o conflito de agência, mas atualmente segue regras que buscam aumentar o valor de mercado da empresa, diminuir o risco empresarial do negócio, reduzir custo do capital e dá longevidade a empresa. O estudo evidenciou que a auditoria externa é importante para melhorar a transparência na gestão e contribuir para uma boa governança, mas que sozinha não é capaz de evitar fraudes nas demonstrações contábeis nem o envolvimento de executivos em casos de corrupção.

PALAVRAS-CHAVE: Auditoria; Auditoria Externa; Governança Corporativa.

ABSTRACT

This work had as main objective to analyze the reflection of external audit paragraph corporate governance and demonstrate as for cinemas, with your examination methods, verification and recommendations may contribute to improve the governance of a

* Especialista em Auditoria e Perícia Contábil pela Universidade Católica Dom Bosco. Graduado em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Pará. Contato: rdo_queiroz@ig.com.br

** Doutora em Ciências Ambientais e Sustentabilidade Agropecuária, Mestre em Desenvolvimento Local, Graduada em Ciências Contábeis pela Universidade Católica Dom Bosco. Contato: eloir@ucdb.br

company. it has been shown through the theoretical que one corporate governance in its infancy aimed to solve the agency conflict, but now follows rules aimed at increasing the market value of the company decrease business risk business, collect cost of capital and longevity gives the company. the study showed que one external audit and important to improve transparency in management and contribute paragraph good governance, but que alone is not able to avoid fraud in the financial statements or the executive involvement in corruption cases.

KEYWORDS: AUDIT; INDEPENDENT AUDITORS; CORPORATE GOVERNANCE.

1 INTRODUÇÃO

O que se verifica na mídia são notícias de fraude e desvios de recursos públicos envolvendo nomes de empreiteiras do Brasil, empresas que constroem grandes obras financiadas com recursos públicos e também são contratadas pelos poderes públicos federal, estadual e Municipal para executarem obras como hidroelétrica, estádios de futebol, usina nuclear, refinaria de petróleo, complexo petroquímico entre outras. Observa-se, que diferente das hidroelétricas onde os geradores são movidos pela força da água na usina nuclear os reatores são movidos à energia atômica o que torna a obra mais complexa e cara.

Diante da situação exposta se faz necessário questionar qual o reflexo da auditoria externa para a governança corporativa, principalmente das grandes empresas.

Diante desse contexto, este trabalho tem como objetivo levantar um questionamento sobre o reflexo da auditoria independente para a boa gestão das empresas (governança corporativa), principalmente para as empresas citadas no parágrafo anterior e também para as companhias de capital aberto (aquelas que têm ações negociadas em bolsas de valores), haja vista que conforme supracitado são frequentes as notícias de empresas que mesmo sendo auditadas por empresas de auditorias independentes se envolveram em escândalos de fraudes nas demonstrações contábeis, corrupção e má gestão.

Fatos esses, que em muitos casos obrigaram as empresas envolvidas em fraudes a entrarem com pedido de recuperação judicial, falência ou foram liquidadas por órgãos reguladores como Banco Central do Brasil.

Vale ressaltar que fraudes e corrupção envolvendo grandes corporações não ocorrem somente no Brasil, haja vista que no início do século vigente o mercado

internacional de ações foi abalado por uma série de fraudes contábeis e corrupção, que levaram à falência grandes empresas como a WorldCom, Arthur Andersen, ISL/ISMM e Lehman Brothers entre outras, conforme (CRUZ e BESSI 2010).

No Brasil o que se verifica é que antes das operações da polícia federal denominadas de ‘Castelo de Areia’ e ‘Gasparzinho’, que tinham como objetivo combater a corrupção, assim como a operação lava-jato, nome dado a uma operação da polícia federal que tinha de início objetivo de investigar remessas ilegais de valores ao exterior por meios de doleiros. Os casos mais conhecidos de fraudes contábeis e má gestão foram às fraudes no mercado financeiro que começaram ainda no final do século passado com a fraude contábil das demonstrações financeiras do Banco Nacional da família dos Magalhães Pinto e cominou com bancarrota do Banco Pan-Americano (ASSI 2015).

O trabalho foi desenvolvido mediante revisão bibliográfica, consultando e pesquisando em livros, revistas especializadas, artigos científicos e materiais on-line disponível na rede mundial de computadores.

2 AUDITORIA

A palavra auditoria, segundo Alberton (2002) apud Carvalho e Pereira (2004), possui origem vinda do latim “audire”, que tem como significado “ouvinte”, aquele que ouve. Para os ingleses, este termo foi rotulado como auditing, possuindo um sentido um pouco diferente, significando então revisão, exame, correção, ajustes.

Auditoria contábil é definida por Franco e Marra (2013, p. 28), como sendo:

A técnica contábil que - através de procedimentos específicos que lhe são peculiares aplicados no exame de registros e documentos, inspeções, e na obtenção de informações e confirmações, relacionados com o controle do patrimônio de uma entidade - objetiva obter elementos de convicção que permitam julgar se os registros contábeis foram efetuados de acordo com os princípios [...] e normas de Contabilidade e se as demonstrações deles decorrentes refletem adequadamente a situação econômica-financeira do patrimônio, os resultados do período administrativo examinado e as demais situações nelas demonstradas.

A Auditoria contábil é um conjunto de atividades técnicas e procedimentos, exercidas de forma sistematizada numa entidade, segundo Jund (2007), compreendendo a avaliação e exame dos procedimentos e das operações praticadas, com vistas a apurar a exatidão dos registros contábeis. É uma técnica autônoma entre as técnicas da Ciência Contábil e surgiu como parte da evolução do sistema capitalista diante do crescimento das empresas, que no início pertenciam a grupos familiares, mas para atender às novas demandas da revolução industrial surgiu a necessidade de ampliar as instalações fabris e administrativas.

Verifica-se que neste contexto houve também, conseqüentemente, o desenvolvimento tecnológico e o aprimoramento dos controles e procedimentos internos, principalmente visando à diminuição de custos, em função da concorrência, e da competitividade para que se manter no mercado. Todavia, para acompanhar todas essas mudanças, presume a necessidade de empregar uma soma de dinheiro nessas operações, presumindo a opção dessas empresas por captar recursos com terceiros, na forma de empréstimos bancários de longo prazo, ou abrindo seu capital social para novos sócios e acionistas.

Nesse sentido para Almeida (2012, p. 01), os agentes econômicos e futuros investidores necessitavam conhecer a posição patrimonial, financeira e a capacidade de gerar lucros das empresas.

Esses futuros investidores precisavam conhecer a posição patrimonial e financeira, a capacidade de gerar lucros (e caixa) e como estava sendo efetuada a administração financeira dos recursos na empresa (natureza das fontes de recursos e aplicações destes). Essa necessidade de informação era para que o investidor pudesse avaliar a segurança, liquidez e a rentabilidade de seu futuro investimento. A melhor forma de o investidor obter essas informações era por meio das demonstrações contábeis da empresa, ou seja, o balanço patrimonial, a demonstração do resultado do exercício, a demonstrações dos fluxos de caixa e as notas explicativas.

Deste modo auditoria para Crepaldi (2013), é um levantamento, exame e avaliação sistemática das transações, procedimentos, operações, rotinas e das demonstrações financeiras de uma entidade. Para o mesmo autor a auditoria das demonstrações contábeis pode ser definida como o conjunto de procedimentos técnicos que tem como finalidade a emissão de um relatório no qual o auditor expressa sua opinião sobre a

adequação dos relatórios financeiros da empresa aos Princípios de Contabilidade e a legislação específica.

2.1. AUDITORIA EXTERNA COMO TÉCNICA DE AFERIÇÃO E CONTROLE

Diferente da contabilidade moderna que segundo Jund (2007), tem o Frade Luca Paccioli como a maior referência por ser o criador da teoria das partidas dobradas publicada no ano de 1494 da era cristã, o nome do primeiro auditor talvez nunca seja conhecido, mas presume-se que o primeiro auditor tenha sido um eficiente guarda-livros que prestou serviço a mercadores italiano no século XV ou XVI, e que pela confiança e conhecimentos adquiridos passou a ser consultado por outros mercadores.

Assim depreende-se que segundo Jund (2007, p. 05):

A auditoria passou a ser vista como profissão distinta da atividade contábil, quando o especialista em escrituração deixou de praticá-la para prestar assessoria aos demais especialistas e comerciantes, tonando-se consultor liberal.

Seguindo esse contexto para Crepaldi (2013), o desenvolvimento da profissão do contador no ofício de auditor foi estruturado na necessidade que tinham os usuários da informação produzida pela contabilidade em contar com uma opinião de um especialista externo, ou seja, sem vínculo empregatício com a empresa e que pudesse agregar credibilidade e confiabilidade às informações econômicas e financeiras prestadas pela alta administração das empresas por meios dos relatórios contábeis e notas explicativas.

Dentro dessa análise de acordo com Almeida (2012), houve a necessidade de fornecer diversas informações para que o investidor pudesse avaliar com segurança a liquidez e a rentabilidade de seu investimento. Como consequência: As demonstrações contábeis passaram a ter importância muito grande para os futuros aplicadores de recursos e como medida de segurança contra a possibilidade de manipulação de informações, os futuros investidores passaram a exigir que essas demonstrações fossem examinadas por um profissional independente da empresa e de reconhecida capacidade técnica.

Com a finalidade de atender as novas exigências dos investidores e financiadores das empresas, o trabalho de exame da situação patrimonial e financeira das empresas

passou a ser realizado por um profissional independente, hoje denominado auditor externo, com expertise em técnicas de auditoria, com profundos conhecimentos de contabilidade e, também das atividades das empresas (JUND 2007).

Assim entender a relevância da auditoria interna se faz necessário, e será apresentado.

2.2. AUDITORIA INTERNA

Vários são os autores que retratam a importância da auditoria interna nas organizações.

Essa forma de classificação da auditoria advém da forma de intervenção, para Crepaldi (2013), auditoria interna constitui um aparato de procedimentos que tem por finalidade examinar a integridade, adequação e eficácia dos controles internos e das informações físicas, contábeis, financeiras e operacionais da entidade.

Nessa perspectiva a auditoria interna é uma atividade avaliativa autônoma dentro da entidade que se propõe a revisar as operações para apresentar um relatório com recomendações, sugerindo melhorias nos controles internos ou até mesmo propondo aplicações de sanções aos funcionários por descumprimentos das normas internas ou legislação específica. A auditoria interna caracteriza por ser um controle gerencial, que funciona por meio da análise e avaliação da eficiência dos demais controles, sendo executada por um profissional ligado a empresa, mas com subordinação à alta administração.

Auditoria interna na visão de Almeida (2012, p. 05), surgiu da necessidade que:

A administração da empresa, com a expansão dos negócios, sentiu a necessidade de dar maior ênfase às normas ou aos procedimentos internos, devido ao fato de que o administrador, ou em alguns casos o proprietário da empresa, não poderia supervisionar pessoalmente todas as atividades. Entretanto, de nada valia a implantação desses procedimentos internos sem que houvesse um acompanhamento, no sentido de verificar se estes estavam sendo seguidos pelos empregados da empresa.

[...]

Portando surgiu o auditor interno como uma ramificação da profissão de auditor externo e, conseqüentemente, do contador. O auditor interno é um empregado da empresa, e dentro de uma organização ele não deve está subordinado àqueles cujo trabalho examina. Além disso, o auditor

interno não deve desenvolver atividades que possa vir um dia a examinar (como, por exemplo, elaborar lançamentos contábeis), para que não interfira em sua independência.

A auditoria interna é vista por Jund (2007), como uma atividade de avaliação independente e assessoramento da alta gestão das empresas, voltada para a análise e avaliação do cumprimento das normas, procedimentos, eficiência e eficácia dos sistemas de controle, assim como, da qualidade e desempenho das áreas referente ao atingimento das metas e objetivos da política empresarial que foi previamente estipulada.

Segundo o autor auditoria interna é uma atividade nova, uma vez que com essa denominação começou a ser difundida nos EUA a partir da década de 40 do século XX, mesmo sendo uma atividade nova hoje assume um papel de relevância na gestão empresarial e exige que o auditor interno seja um profissional com a visão voltada para encontrar solução aos problemas e não apenas aponta-los.

2.3. PLANEJAMENTO DE AUDITORIA

O planejamento é utilizado por várias instituições como forma de organizar as ações buscando a sua melhoria, e na auditoria este posicionamento não é diferente.

Auditoria para ser executada necessita de um planejamento, este deve ser feito levando em conta os objetivos aos quais se propõem atingir, assim os exames e verificações serão orientados conforme o alcance visado pela auditoria (FRANCO E MARRA 2012).

Observa-se nas ações de planejamento o foco é controlar as ações de forma a atingir os objetivos traçados inicialmente.

Nesse contexto (Attie, 2011, p. 27) afirma:

O planejamento estabelece antecipadamente o que deve ser feito, como, onde, quando, e por quem, em um nível de detalhe suficiente, sem se perder em múltiplos detalhes a essência do significado global. Visto que o planejamento tem lugar antes da ação, ele deve basear-se em previsões e estimativas do que irá ocorrer, que, quando da realização futura, poderá diferir daquele planejamento inicialmente previsto. Dessa forma, além dos objetivos e métodos, é preciso se preocupar, tanto

quanto possível, com os obstáculos, dificuldades e problemas que podem advir e obstruir a consecução dos objetivos definidos.

Uma atividade ou processo para ser desenvolvido com êxito precisa ser bem planejado, o planejamento inicia com a preparação de um trabalho, de uma tarefa, com o estabelecimento de métodos a serem seguidos e metas a serem atingidas. O trabalho de auditoria não foge a essa regra e tem no planejamento um de seus pilares.

Com o intuito de corroborar ainda mais com a importância que os autores supracitados deram ao planejamento na etapa que antecede a execução de auditoria será relacionado a seguir, os fatores relevantes que devem ser considerados na elaboração do planejamento segundo (CREPALDI, 2013, p.571):

O conhecimento detalhado das práticas contábeis adotadas pela entidade e as alterações procedidas em relação ao exercício anterior;
O conhecimento detalhado do sistema contábil e de controles internos da entidade e seu grau de confiabilidade;
Os riscos de auditoria e a identificações das áreas importantes da entidade, quer pelo volume de transações, quer pela complexidade de suas atividades;
A natureza, a oportunidade e a extensão dos procedimentos de auditoria a serem aplicados;
A existência de entidades associadas, filiais e partes relacionadas;
O uso de dos trabalhos de outros auditores independentes, especialistas e auditores internos;
A natureza, o conteúdo e a oportunidade dos pareceres, relatórios e outros informes a serem entregues à entidade; e
A necessidade de atender a prazos estabelecidos por entidades reguladoras ou fiscalizadoras e para a entidade prestar informações aos demais usuários externos.

Os ensinamentos dos dois autores citados anteriormente demonstram que o planejamento é uma etapa fundamental para a execução de uma auditoria quer seja ela externa ou interna e não está adstrita ao início dos trabalhos e sim a todas as etapas inclusive na seleção dos itens e contas contábeis que serão aplicados os testes de auditoria.

2.4. TESTES DE AUDITORIA

Os testes de auditoria, segundo Attie (2011), classificam-se em testes de procedimentos e testes de saldos e são utilizados como elementos para obtenção de provas e confirmação que serão evidenciados nos papéis de trabalhos.

Os testes de procedimentos destinam-se comprovar a credibilidade e confiabilidade dos controles adotados pela empresa já os testes de saldos são aqueles utilizados pelo auditor com a finalidade de obter as provas suficientes e convincentes acerca das transações e saldos examinados com a finalidade proporcionar fundamentação para emissão da opinião do auditor.

Como objetivo do auditor externo é emitir uma opinião acerca dos relatórios financeiros analisados segundo CREPALDI (2013, p.398):

Para atingir esse objetivo, o auditor independente necessita planejar adequadamente seu trabalho, avaliar o sistema de controle interno relacionado com a parte contábil e proceder à revisão analítica das contas do ativo, passivo, despesas e receitas, a fim de estabelecer a natureza, datas e extensões dos procedimentos de auditoria, colher as evidências comprobatórias das informações das demonstrações financeiras avaliar essas evidências. Os testes em auditoria constituem o processo pelo qual o auditor reúne os elementos comprobatórios.

Os testes fazem parte da metodologia utilizada pelo auditor para coletar evidências de auditorias, que terão entre outras finalidades comprovar que o trabalho foi realizado e para dar sustentação à opinião do auditor que será materializada no relatório de auditoria.

2.4.1. RELATORIO DE AUDITORIA

É nesse documento que o auditor externo, assim como, o auditor interno expressam as suas opiniões.

Segundo Almeida (2012), o relatório do auditor independente, outrora chamado de parecer, é o produto do trabalho desenvolvido. É nele, que caso o auditor esteja satisfeito quanto à apresentação das demonstrações contábeis, e julgue que segundo as conclusões atingidas pelas evidências de auditoria obtidas foram elaboradas, em todos os aspectos relevantes, de acordo com a estrutura de relatório financeiro aplicável, deverá emitir uma opinião não modificada, sem ressalvas.

Segundo o autor citado no parágrafo anterior o Conselho Federal de Contabilidade com a finalidade de normatizar a elaboração do relatório e adequá-lo as diversas situações encontradas pelo auditor externo no curso de uma auditoria expediu as seguintes normas de auditoria: Norma Brasileira de Contabilidade - NBC TA 700, a NBC TA 705 e a NBC TA 706.

No contexto do estudo do relatório de auditoria Franco e Marra (2013, p.527), afirmam:

O relatório é o coroamento do trabalho do auditor, pois é por meio dele que o auditor informa, às pessoas a quem se dirige, o seguinte:

O trabalho que realizou; o alcance abrangido pelo trabalho; a forma como o realizou; os fatos relevantes observados, que ele julga devam ser divulgados;

As conclusões a que chegou, as quais culminarão com sua opinião ou parecer, sobre as demonstrações contábeis, ou outras peças examinadas; A opinião final do auditor, exarada no relatório, deve ser baseada em fatos concretos, devidamente comprováveis através dos papéis de trabalho, e em judicioso julgamento desses fatos, com total imparcialidade e independência.

Todavia, mesmo que as demonstrações contábeis tenham sido elaboradas de acordo com a legislação específica aplicável, se não estiverem claras o suficiente, o auditor deve discutir o assunto com o corpo diretivo da empresa e, dependendo dos requisitos da estrutura de relatório financeiro aplicável e como o assunto é resolvido, deve determinar se é necessário modificar a opinião no seu relatório de auditoria (CREPALDI 2012).

Desta forma, entender a governança corporativa se faz necessário, e será reportado.

3 GOVERNANÇA CORPORATIVA: ORIGEM E CONCEITO

Entender o conceito de governança corporativa se faz necessário, visto a sua relevância.

Segundo o sítio infomoney (2005), a governança corporativa ganha importância a cada dia no mundo corporativo. Tendo surgido e se desenvolvido originalmente nos Estados Unidos e na Grã Bretanha, o movimento de governança se espalhou por muitos

outros países. No Brasil, surgiu em resposta à necessidade de atrair capitais e fontes de financiamento para a atividade empresarial.

Para o infomoney (2005), o termo governança corporativa é uma denominação dada a um conjunto de prática relativo ao modo como as empresas são administradas e controladas. Visto que em tese, os gestores executivos deveriam trabalhar para aumentar o valor da empresa aos acionistas, mas alguns fatores fazem com que isso não aconteça. Uma boa governança corporativa, por outro lado, visa à transparência da gestão empresarial e a redução de riscos maiores para os investidores, adotando a prestação de contas e a equidade.

Segundo o Instituto Brasileiro de Governança Corporativa - IBGC (2004), apud (infomoney, 2005).

A governança corporativa representa o sistema pelo qual as sociedades são dirigidas e monitoradas, envolvendo os relacionamentos entre acionistas/cotistas, conselho de administração, diretoria, auditoria independente e conselho fiscal. Origens no "conflito de agência" O "conflito de agência" surge porque os interesses daquele que administra a propriedade ou empresa ("agente") nem sempre estão alinhados com os de seu titular ou acionista, o "principal". A governança corporativa procura superar esse problema, estudado há muito tempo pela teoria econômica tradicional.

Neste contexto observa-se, que existem várias definições para governança corporativa.

A Comissão de Valores Mobiliários (CVM) apud Borges e Serrão (2005), a define como “um conjunto de práticas que tem por finalidade otimizar o desempenho de uma companhia ao proteger todas as partes interessadas, tais como investidores, empregados e credores, facilitando o acesso ao capital”.

Para Monks e Minow (2004), apud Andrade e Rossetti (2006), a governança como aspecto da garantia de direitos cuida do conjunto normativo que visa assegurar os direitos dos acionistas das empresas, controladores ou minoritários, divulgar informações que permitam esses acionistas acompanhar tomadas de decisão importantes que possa interferir em seus direitos, garantir a todos que venham a ser atingidos pelos atos da empresa instrumentos para exercer seus direitos e promover a interação dos acionistas, conselho de administração e diretoria executiva.

Desses conceitos é possível depreender que a governança corporativa é uma teoria que tem como finalidade desenvolver mecanismo de gestão que possa minimizar os conflitos de interesses, também chamado de conflito de agência existente entre os gestores executivos, os acionistas/cotistas, as instituições que emprestam altas somas de valores para financiar projetos como a expansão da empresa, lançamento de novos produtos e até mesmo para modernização tecnologia, visto que sem uma política de transparência e prestação de contas da gestão empresarial não há como os acionistas, principalmente os minoritários, e os financiadores terem acesso tempestivamente e integralmente a todas as informações relevantes necessárias a solidez financeira da companhia e a perenidade dela no mercado.

Silva (2006, p. 5), resume governança corporativa “como um conjunto de princípios e prática que procura minimizar os potenciais conflitos de interesse entre diferentes agentes da companhia com objetivo de reduzir o custo do capital e aumentar o valor da empresa”.

O problema de agência aparece quando o bem-estar de uma parte depende das decisões tomadas por outra parte. Embora o agente deva agir em benefício do proprietário, depreende-se que podem ocorrer situações em que haja conflitos de interesses, dando margem a um comportamento oportunista, pois, a maioria dos administradores concorda com o objetivo de maximização de riqueza do proprietário, porém, na prática, está preocupada com sua riqueza pessoal, segurança no emprego, estilo de vida e outras vantagens.

Verifica-se que a teoria da agência estuda um tipo de relação muito comum no sistema econômico vigente nas economias capitalistas modernas, ou seja, a relação bilateral entre um indivíduo o proprietário que pode ser denominado acionista ou cotista ou a própria empresa, que está no polo principal e o agente, também denominados, executivos, gestores, gerentes, ou seja, são as pessoas que recebem delegações para gerirem a empresa.

3.1. ASPECTOS DE GOVERNANÇA CORPORATIVA NO BRASIL

Governança corporativa no Brasil, assim como em outros países é formada por um conjunto de regras a serem seguidas que visam envolver todas as pessoas que financiam a empresa e também aqueles que participam da gestão empresarial ou que tem o dever de fiscalizar a gestão como executivos, conselho de administração, conselho fiscal e auditores independentes.

A evolução da governança corporativa no Brasil nos últimos anos, segundo Silva (2006), ocorreu devido a vários fatores como a abertura da economia, o aumento dos investimentos estrangeiros no Brasil, as privatizações e concessões de empresas estatais e o crescente número de empresas brasileiras com acesso ao mercado internacional. Outro ponto que alavancou o avanço da governança no país foram os sucessivos casos em que acionistas controladores beneficiaram-se causando prejuízos aos acionistas minoritários.

Para Lameira (2001, p. 45), a governança possui um aspecto bem mais amplo, conforme é possível observar na citação a seguir:

A governança corporativa, na mais ampla concepção, deixa de ser apenas o sistema que permite aos acionistas controladores a administração estratégica da companhia e o controle dos executivos da empresa, e passa a ser em sentido mais amplo, a prática da administração das relações entre os acionistas, majoritários, credores, executivos ou administradores e demais interessados (stakeholders). Dentro do universo dos demais interessados, podemos incluir os agentes que se encontram afetados pelas decisões da empresa e esse universo abrange fornecedores, consumidores, concorrentes, vizinhos e mesmo o cidadão e os governos.

Nesse contexto pressupõe-se que esses fatos levaram a uma mudança na estrutura organizacional no Brasil tendo como consequência a criação de mecanismo para proteger os interesses dos acionistas minoritários, fragmentação e compartilhamento do controle das empresas de capital aberto, busca contínua pela eficiência econômico-financeira e pela transparência na gestão dos negócios.

Como exemplo da iniciativa brasileira para incentivar a governança corporativa, segundo Andrade e Rosseti (2006), pode ser citada a criação no ano de 2000, do Novo Mercado de Capitais e dos diferentes níveis de governança corporativa pela Bolsa de Valores de São Paulo - Bovespa, para as empresas que adotam princípios diferenciados de gestão corporativa.

Conforme, se depreende da leitura dos referidos autores a adesão pelas empresas de capital aberto ao novo mercado e o enquadramento em um dos níveis de governança (Nível I, Nível II e por último no Novo Mercado) é voluntária, mas essa classificação busca mostrar ao mercado o nível de transparência na gestão da companhia, para que os investidores possam tomar suas decisões de investimento com maior clareza.

Segundo Silva (2006, p.42):

As companhias que aderem o Nível 1 comprometem-se com a transparência das informações do mercado e com a dispersão acionária. As principais práticas do nível um são: publicação trimestral das demonstrações financeiras consolidadas e das demonstrações dos fluxos de caixa; divulgação anual da quantidade e das características dos valores mobiliários de emissão da companhia detidos pelos acionistas controladores, membros do conselho e administração, diretores e membros do conselho fiscal; realizações de reuniões públicas com analistas e investidores, ao menos uma vez por ano; apresentação de um calendário anual dos eventos corporativos, como assembleias, divulgação de resultados etc.; divulgação dos contratos firmados entre a companhia e as partes relacionadas; divulgação mensal das negociações de valores mobiliários e derivativos de emissão da companhia por parte dos acionistas controladores; manutenção em circulação de uma parcela mínima de 25% do capital social da companhia (*free float*); realização de oferta pública de colocação e ações por meio de mecanismo que favoreçam a dispersão acionária do capital; divulgação de acordos com acionistas e programas de *stoc options*; compromisso de não-elevação do percentual de ações preferenciais sobre a totalidade do capital comparativamente ao percentual existente antes do ingresso no Nível 1.

Inferre-se com isso, que quando a companhia decide que a gestão de seu negócio, sua relação com investidores, com fornecedores e a com sociedade em geral será pautada pela transparência e decide aderir ao nível 1 de governança corporativa da Bovespa está ciente, que deu apenas o primeiro passo e que será necessário cumprir muitos outros requisitos para ingressar nos níveis subsequentes.

Para Almeida, Scalzer e Costa (2008, p.122):

As companhias listadas no Nível 2 comprometem-se a cumprir as exigências estabelecidas para o Nível 1 e, adicionalmente, adotam um conjunto de regras mais amplo de práticas de governança, priorizando e ampliando os direitos dos acionistas minoritários. Divulgação de demonstrações financeiras de acordo com padrões internacionais IFRS (International Financial Reporting Standards) ou US GAAP (United States Generally Accepted Accounting Principles). Conselho de Administração com mínimo de 5 (cinco) membros e mandato unificado de até 2 (dois) anos, permitida a reeleição. No mínimo, 20%

(vinte por cento) dos membros deverão ser conselheiros independentes. Direito de voto às ações preferenciais em algumas matérias, tais como, transformação, incorporação, fusão ou cisão da companhia e aprovação de contratos entre a companhia e empresas do mesmo grupo sempre que, por força de disposição legal ou estatutária, sejam deliberados em assembleia geral.

Extensão para todos os acionistas detentores de ações ordinárias das mesmas condições obtidas pelos controladores quando da venda do controle da companhia e de, no mínimo, 80% (oitenta por cento) deste valor para os detentores de ações preferenciais (*tag along*).

Realização de uma oferta pública de aquisição de todas as ações em circulação, no mínimo, pelo valor econômico, nas hipóteses de fechamento do capital ou cancelamento do registro de negociação neste Nível.

Adesão à Câmara de Arbitragem do Mercado para resolução de conflitos societários.

O fato de a empresa ter cumprido as exigências contidas na citação anterior, que são necessárias para a companhia aderir ao nível 2 de governança, remete a conclusão que o corpo diretivo está disposto a continuar trilhando o caminho para que a empresa possa atingir o mais alto grau de governança existente no Brasil e assinar o contrato de adesão ao Novo Mercado.

Segundo Silva (2006, p.43):

Para classificar-se no Novo Mercado, a companhia deve cumprir todas as obrigações presentes nos Níveis 1 e 2 e emitir exclusivamente ações ordinárias, estendendo a todos os acionistas o direito de voto e iguais condições obtidas pelos controladores, quando da venda do controle da companhia (*tag along*).

Um alto padrão de Governança conduz as empresa a atingirem patamares que não seriam alcançados sem esse tipo de política, como taxa de juros menores em financiamentos à longo prazo, aumento do valor de mercado da companhia e conseqüentemente melhor retorno sobre o capital investido. Esses fatores são indispensáveis ao desenvolvimento econômico das empresas e conseqüentemente de um país.

Já a falta de governança corporativa, ou seja, de transparência, de probidade na condução das empresas e na relação delas com o mercado e principalmente nos negócios

envolvendo o setor público, pode ter contribuído para triplicar a recessão da economia brasileira no ano de 2015, segundo o Jornal o Globo. Esses fatos ficaram evidentes deste o final de 2014, quando a empresa de auditoria PricewaterhouseCoopers -PwC se negou a assinar as demonstrações financeiras da Petrobras se a referida petrolífera não reconhecesse um prejuízo de R\$ 5,3 bilhões causado pelo pagamento indevido 3% nos contratos com as 27 empresas que participaram do cartel entre 2004 e 2012.

O valor referente aos pagamentos indevidos identificados foi calculado a partir de metodologia baseada nos depoimentos tornados públicos no âmbito da Operação Lava Jato que produzindo um verdadeiro desmonte da corrupção que havia se instalado há décadas na Petrobras.

Ainda segundo a reportagem a operação comprovou que sete entre as dez maiores construtoras brasileiras estavam envolvidas em atos de corrupção de servidores públicos, agentes políticos e formação de cartel para combinar preços e com essa prática fraudavam as licitações que iriam selecionar as empresas para executarem grandes obras como: construção de refinaria de petróleo, construção de navios-sondas, complexo petroquímico e gasodutos.

A recessão da economia brasileira no ano de 2015 foi de 3,8% do Produto Interno Bruto-PIB, segundo o ESTADÃO (2016) é o pior resultado deste 1990. A atividade industrial encolher 6,2% devido o recuo da construção civil o que ocasionou uma queda de 14,1% nos investimentos no setor industrial. O setor de serviço encolheu 2,7%, já o setor agropecuário cresceu 1,8%.

Isso prova o quanto à corrupção e a falta de governança corporativa são prejudiciais às empresas e ao desenvolvimento econômico do Brasil, haja vista que caso não existisse a necessidade da operação lava jato a queda do Produto Interno Bruto do Brasil teria ficado em torno de 1,36% no ano de 2015 e com certeza milhares de empregos teriam sido preservados, não teria havido centenas de pedido de recuperação judicial e de falência de empresas.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A auditoria desde seus primórdios tem se preocupado com a veracidade das informações contábeis, mesmos sabendo que a responsabilidade pela fidedignidade,

tempestividade e relevância do conteúdo dessas informações é da administração da empresa e não do contador que elaborou as demonstrações financeiras ou do auditor.

O zelo do auditor na busca pela confirmação da veracidade das informações contábeis deve-se ao fato, que a origem da auditoria e conseqüentemente a origem da profissão de auditor estão relacionadas com a necessidade que os investidores, banqueiro e demais usuários da informação contábil tinham e continuam tendo, que as demonstrações contábeis, atualmente denominadas de demonstrações financeiras sejam examinadas por um profissional altamente capacitado, com profundo conhecimento das normas contábeis, da legislação correlata e da atividade desenvolvida pela entidade, haja vista que sem esse exame, paira dúvidas nos usuários das informações contábeis e no mercado sobre a veracidade dos dados ali demonstrados.

Assim, se observa que os objetivos da auditoria externa, ou seja, a busca pela confirmação da veracidade das informações contábeis pode contribuir para melhorar a governança corporativa da entidade, uma vez que informações fidedignas e tempestivas são fundamentais, para melhorar a reputação da empresa, aumentar o valor de mercado da entidade e conseqüentemente concorre para a perenidade das organizações empresarias.

Não resta dúvida que atualmente a governança corporativa tem entre seus objetivos magros: melhorar a reputação da empresa, aumentar o valor de mercado da entidade e buscar a perenidade dos negócios, haja vista que a fase de se preocupar somente com o conflito de agente e a proteção do patrimônio da entidade estar ultrapassada.

No entanto, os escândalos de corrupção revelados pela “operação lava jato” demonstraram que não há auditoria externa que seja capaz de sozinha coibir atos de corrupção e má gestão empresaria, quando a alta administração das empresas está envolvida e acoberta tais práticas.

REFERÊNCIAS

ALBERTON, Luiz. **Uma contribuição para a formação de auditores contábeis independentes na perspectiva comportamental**. Tese de Doutorado. Universidade Federal de Santa, Florianópolis 2002. Disponível em: <https://www.repositorio.ufsc.br/bitstream/handle/123456789/84483/185854.pdf?sequence>. Acesso em: 02 jan. 2016.

ALMEIDA, Juan Jarlos Goes. SCALZER, Rodrigo Simonassi. COSTA, Fábio Moraes da. **Níveis diferenciados de governança corporativa e grau de conservadorismo: Estudo empírico em companhias abertas listadas na bovespa.** Disponível em:

<http://www.revistas.usp.br/rco/article/viewFile/34709/37447>. Acesso em: 18 jul. 2016.

ALMEIDA, Marcelo Cavalcante. **Auditoria um curso moderno e completo.** 8ed. São Paulo: Atlas, 2012.

ANDRADE, Adriana e ROSSETTI, José Pascoal. **Governança Corporativa- fundamentos desenvolvimento e Tendências.** 2ed. São Paulo, Atlas 2006.

ASSI, Marcos. **Contabilidade e fraude contábil, onde estamos errando?** Disponível em: <http://www.marcosassi.com.br/contabilidade-e-fraude-contabil-onde-estamos-errando>. Acesso em: 03 abr. 2016.

ATTIE, William. **Auditoria Conceitos e Aplicações.** 6ed. São Paulo, Atlas, 2011.

BORGES, Luiz Ferreira Xavier e SERRÃO, Carlos Fernando de Barros. **Aspectos de Governança Corporativa Moderna no Brasil.** Revista do BNDES, Rio de Janeiro, V. 12, N. 24, dezembro 2005. Disponível em:

http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/export/sites/default/bndes_pt/.../revista/rev2405.pdf. Acesso em: 03 mar. 2016.

CARVALHO, Fábio Luiz de. PEREIRA, Nayara. **A importância da auditoria externa na detecção de fraudes.** Disponível em:

http://www.semanaacademica.org.br/system/files/artigos/a_importancia_da_auditoria_externa_na_deteccao_de_fraudes.pdf. Acesso em: 02 jan. 2016.

Conselho Federal de Contabilidade - NBC TA 700 - **Formação da Opinião e Emissão do Relatório do Auditor Independente sobre as Demonstrações Contábeis.** 2009.

Disponível em: http://www.portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2012/12/NBC_TA_05112012.pdf. Acesso em: 29 mar. 2016.

_____. NBC TA 705 - **Modificações na Opinião do Auditor Independente.** 2009.

Disponível em: http://www.portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2012/12/NBC_TA_05112012.pdf. Acesso em: 30 mar. 2016.

_____.NBC TA 706 - **Parágrafos de Ênfase e Parágrafos de Outros Assuntos no Relatório do Auditor Independente**. 2009. Disponível em:
http://www.portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2012/12/NBC_TA_05112012.pdf. Acesso em: 30 mar. 2016.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria Contábil Teoria e Prática**. 9ed. São Paulo, Atlas, 2013.

CRUZ, Patrick. BESSI, Bruna. **Empresas estrangeiras que faliram na última década. Crises econômicas, fraudes contábeis e má gestão levaram à lona alguns ícones do capitalismo internacional nos últimos anos**. Disponível em:
<http://www.ultimosegundo.ig.com.br/retrospectiva2000a2010/empresas+estrangeiras+que+faliram+na+ultima+decada/n1237881769131.html>. Acesso em: 30 jun. 2016.

FRANCO, Hilário e MARRA, Ernesto . **Auditoria Contábil Normas de Auditoria Procedimentos e Papéis de Trabalho, Programas de Auditoria e Relatório de Auditoria**. 4ed. São Paulo: Atlas, 2013.

INFOMONEY. **Governança corporativa: entenda o conceito e a importância dessa questão**. Disponível em:
<http://www.infomoney.com.br/educacao/guias/noticia/317262>. Acesso em: 12 jan. 2016.

JORNAL O ESTADO DE SÃO PAULO. **Investimentos despensa e PIB Cai 3,8% em 2015, na maior recessão desde 1990**. Disponível em:
<http://www.economia.estadao.com.br/noticias/geral,pib-despenca-3-8-em-2015--na-maior-recessao-desde-1990,1839219>. Acesso em: 03 mar. 2016.

JUND, Sergio. **Auditoria, Conceitos, Normas, Técnicas e Procedimentos**. 9ed. Rio de Janeiro, Elsevier Campos, 2007.

LAMEIRA, Valdir de Jesus. **Governança Corporativa**. Rio de Janeiro, Forense Universitária 2001.

ROSÁRIO, Everton Dias do. **Relação entre auditores independentes e auditados: um estudo de caso em uma entidade fechada de previdência complementar**, 2010. 43f. TCC, no curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina.

Florianópolis. Disponível em:

<https://www.repositorio.ufsc.br/handle/123456789/127038>. Acesso em: 16 jan. 2016.

SILVA, André Luiz Carvalho da. **Governança corporativa o sucesso empresarial**. São Paulo, Saraiva, 2006.

VELOSO, Waldir de Pinto. **Metodologia do Trabalho Científico - Normas Técnicas para Redação de Trabalho Científico**. 2ed. Paraná, Juruá, 2011.