

A AUDITORIA INTERNA COMO FORTALECIMENTO DA GOVERNANÇA CORPORATIVA NAS EMPRESAS DE CAPITAL ABERTO.

Ana Claudia Biscalquim¹

Eloir Trindade Vasques Vieira²

ABSTRACT

The globalization of business evolution and the formation of large business conglomerates made necessary the creation of laws and regulations for greater control of business activities, giving rise to the term corporate governance, mainly in publicly traded organizations. This study aimed to reflect the role of internal audit as an instrument of protection to investors with the function of assessing the risk management and internal control in governance. The work was based on bibliographic research, and introduced concepts of the terms involved internal audit and corporate governance and made reflection on the importance of internal audit as a management tool, aiming at decision making. It was found that internal audit does not have the responsibility or authority to determine changes in the organization, systems, routines and procedures. Its purpose is limited to the presentation of information, suggestions or recommendations, substantiated with the responsibility of being brought to the attention of the areas involved. It was also found that the public companies there is a Board of Directors with function to control, supervise the management of directors, examine books and papers, company contracts and any other acts related to its management. Thus the degree of independence of the Board of Directors will depend on the existing shareholding concentration in the company. In countries like Brazil, where the stock concentration is higher, the Council will suffer greater or lesser influence of controlling shareholders. The influence that a group has on the Board of Directors reflects the occurrence of conflict of interest. The main codes of Best Corporate Governance Practices recommend the inclusion of independent directors seeking to reduce these occurrences. Unlike countries where the ownership and lowest concentration, and the United States, and the influence is exerted by executives. O result indicates that the internal audit after several events surrounding the shock of credibility, should focus efforts to recover this credibility of the essential functions and enhance the new challenges required by the new times. It was concluded that corporate governance is used, can promote good relationships between all parties involved in the process and may reflect greater transparency in the activities and the consequent reduction of conflict of interest.

Keywords: Corporate Governance, Internal Audit, Internal Control.

¹Pós-graduada em MBA Executivo em Negócios Financeiros pela FGV (*lato sensu*) e Auditoria e Perícia Contábil pela Universidade Católica Dom Bosco (UCDB). E-mail: anabiscalquim@gmail.com.

²Mestre em Desenvolvimento Local pela (UCDB), Professora Mestre na Universidade Católica Dom Bosco (UCDB). E-mail: eloir@ucdb.br.

RESUMO

A globalização, a evolução dos negócios e a formação de grandes conglomerados empresariais tornaram necessária a criação de leis e regulamentos para um maior controle das atividades empresariais, fazendo surgir o termo governança corporativa, principalmente em organizações de capital aberto. O presente trabalho visou a reflexão do papel da auditoria interna como instrumento de proteção aos investidores com a função de avaliar a gestão de risco e o controle interno na governança. O trabalho baseou-se em pesquisa bibliográfica, e apresentou conceitos sobre os termos envolvidos auditoria interna e governança corporativa, bem como efetuou reflexão sobre a relevância da auditoria interna como ferramenta da gestão, objetivando a tomada de decisão. Verificou-se que a auditoria interna não tem a responsabilidade ou autoridade para determinar mudanças na organização, nos sistemas, nas rotinas ou procedimentos. A sua finalidade se limita à apresentação de informações, sugestões ou recomendações, substanciadas, com a responsabilidade de serem levados ao conhecimento das áreas envolvidas. Verificou-se também que nas empresas de capital aberto existe o Conselho de Administração com função de controlar, fiscalizar a gestão dos diretores, examinar livros e papéis, contratos da companhia e quaisquer outros atos ligados à sua administração. Desta forma o grau de independência do Conselho de Administração vai depender da concentração acionária existente na empresa. Em países como o Brasil, onde a concentração acionária é maior, o Conselho sofrerá maior ou menor influência dos acionistas controladores. A influência que determinado grupo exerce sobre o Conselho de Administração reflete na ocorrência de conflito de interesses. Os principais Códigos de Melhores Práticas de Governança Corporativa recomendam a inclusão de conselheiros independentes buscando a redução dessas ocorrências. Diferentemente dos países em que a concentração acionária é menor, como nos Estados Unidos, e a influência é exercida pelos executivos. O resultado obtido indica que a auditoria interna, após vários acontecimentos que envolveram o abalo de credibilidade, deve concentrar os esforços para recuperar essa credibilidade das funções essenciais e se aprimorar para os novos desafios exigidos pelos novos tempos. Concluiu-se que a governança corporativa se utilizada, pode promover o bom relacionamento entre todas as partes envolvidas nos processos, bem como pode refletir maior transparência nas atividades e a consequente diminuição do conflito de interesses.

Palavras-Chave: Governança Corporativa, Auditoria Interna, Controle Interno.

1 INTRODUÇÃO

O surgimento da auditoria interna se deu para um melhor acompanhamento das atividades das empresas. A evolução dos negócios, a crescente complexidade com a formação de grandes conglomerados empresariais e a globalização tornara o acompanhamento dos demonstrativos contábeis essencial para as organizações. Esse acompanhamento visa à observância de irregularidades, pois, principalmente com a globalização, elas podem ser sentidas em vários países, principalmente onde a empresa possui investimentos. O acompanhamento visa, também, desenvolver a importante finalidade que é o escopo deste artigo, o auxílio à gestão nas tomadas de decisão das organizações.

Ocorre que alguns acontecimentos das últimas décadas colocaram em cheque a credibilidade da auditoria na sociedade, tais como a crise de 2008 e os escândalos corporativos vividos, principalmente, nos Estados Unidos que envolveram grandes empresas de grande reputação mundial em fraudes nas auditorias, culminando, inclusive, na falência de empresas de auditoria. Estes fatos fizeram surgir à necessidade de recuperação da credibilidade.

No entanto, apesar de todos estes acontecimentos, reconhece-se que a atuação dos auditores sempre será de suma importância, pois o papel do auditor é o de garantir a fidedignidade, a confiabilidade dos serviços e a correção das diversas atividades das empresas.

Daí pode surgir o elo entre a governança corporativa e a auditoria interna. O resultado será considerado positivo para todos os níveis internos da organização, incluindo a gestão de riscos e os controles internos.

Portanto, a antiga função ou função considerada original da auditoria interna de apenas “fiscalizar” ficou ultrapassada. Nos dias atuais, as novas exigências da sociedade pedem novas competências como a verificação do funcionamento dos controles internos e se os regulamentos, instruções e políticas estão sendo observados. Essas informações ficam disponíveis aos administradores para que possam trabalhá-las e analisá-las e com isso resultar em impactos relevantes nas decisões estratégicas das organizações.

Assim, estes fatos contribuem para o alcance do bom nível de governança de uma organização atingindo a responsabilidade econômica e social, pois a auditoria está se tornando

mais uma ferramenta importante disponível para os administradores nas suas tomadas de decisão.

Este artigo tem o objetivo de promover a reflexão sobre o papel da auditoria interna na gestão das organizações e mostrar, ainda, que no resultado de pesquisas recentes há um longo caminho a ser percorrido, pois além da integração de todo sistema contábil-financeiro, ela deve ser capaz de promover a boa gestão corporativa, proporcionando uma organização forte, completa e perene.

2 AUDITORIA

As transformações vividas pela revolução industrial, à consolidação do capitalismo e a própria globalização fizeram com que o mundo empresarial aperfeiçoasse o seu modo de gestão. Com todas essas transformações, os gestores foram obrigados a ter mais segurança nas tomadas de decisão para atingir os objetivos da manutenção dos negócios assim como perpetuá-los.

A auditoria interna presta suporte a todos os níveis de gerência, ao comitê de auditoria ou ao conselho de administração e à auditoria externa e é uma das ferramentas de suporte que auxilia, por meio de serviços de consultoria, os administradores no acompanhamento e vigilância das atividades pré-determinadas, avaliando e recomendando melhorias nos processos e procedimentos produtivos.

Em função do desenvolvimento econômico vivido pela sociedade mundial a partir do século XX, o conceito de auditoria evoluiu muito assim como os novos objetivos que lhe foram acrescentados.

Assim, de acordo com a Conselho Federal de Contabilidade – (CFC) , Norma Brasileira de Contabilidade (NBC) TI01, a 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.

Cabe esclarecer que a eficácia é quando os objetivos foram alcançados de forma satisfatória e a eficiência quando os objetivos foram alcançados utilizando o mínimo de

recursos possíveis. A conclusão indicará se a organização é eficiente e eficaz no atingimento de seus objetivos.

Barros *et al.*, (2008, p. 2), defende que os elementos centrais das primeiras definições de Auditoria Interna são a eficácia e a eficiência dos controles internos, porém acredita estarem incompletos frente às novas imposições relacionadas à gestão de riscos e à governança corporativa. “todavia, o conceito contido se apresenta incompleto frente às imposições contemporâneas relacionadas à gestão dos riscos e à governança corporativa, resultantes de discussões relativas a decisões que tiveram impactos em nível internacional”.

No Sítio do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul(2016), (CRCRS) definiu auditoria interna como “um controle gerencial que funciona por meio de medição e avaliação da eficiência e eficácia de outros controles”. Presta assessoria à administração no quesito de avaliação das demais áreas acerca das atribuições, políticas e objetivos determinados anteriormente.

Em uma organização, a auditoria interna deve ser independente e a sua tarefa é de avaliar as operações contábeis, financeiras e de outros tipos, no sentido de prestar um serviço à administração. A função é medir e avaliar a eficácia de outros controles.

Geralmente a auditoria interna é subordinada aos mais altos escalões da organização: Diretor Financeiro, Gerente Geral, etc. e o auditor interno deverá sempre ter autoridade suficiente para exercer suas funções.

Para desempenhar suas funções, esclarecem os autores, Uhl e Fernandes (1982, p. 21), “no desempenho de suas funções, um bom Auditor Interno deverá sempre comportar-se dentro de um código de ética dos mais rígidos, pois somente assim conseguirá os resultados que dele espera (e exige) a administração da empresa à qual presta sua colaboração”.

O que corrobora por Crepaldi (2007, p. 48), ao definir Auditoria como “o conjunto de procedimentos técnicos que tem por objetivos a emissão de parecer sobre a adequação com que estes representam a posição patrimonial e financeira

Desta forma verifica-se a relevância das atividades realizadas e sua responsabilidade para com as ações e atividades recebidas para análise.

2.1 Objetivos e Finalidade da Auditoria Interna

A auditoria interna deve ser entendida como uma atividade de assessoramento à administração quanto ao desempenho das atribuições definidas para cada área da empresa.

Através desses quesitos, a auditoria interna presta as informações necessárias ao administrador para o melhor desempenho de sua função e para o aperfeiçoamento dos processos de gestão.

A auditoria interna não tem a responsabilidade ou autoridade para determinar mudanças na organização, nos sistemas, nas rotinas ou procedimentos. A sua finalidade se limita à apresentação de informações, sugestões ou recomendações, substanciadas nos fatores relatados e levados ao conhecimento das áreas envolvidas. “É a tarefa designada a avaliar de forma independente, as operações contábeis, financeiras e de outros tipos, no sentido de prestar um serviço à administração. É um controle administrativo, cuja função é medir e avaliar a eficácia de outros controles”. (UHL e FERNANDES, 1982, p. 17).

É uma atividade de assessoramento à diretoria, que apoia a gestão e que ajuda a organização a alcançar seus objetivos. Funciona como ferramenta estratégica que permite servir como assessor e consultor da empresa na identificação dos riscos e propor possíveis estratégias de ação com o objetivo de melhoria no desempenho econômico.

De acordo com Moraes (2008, p.3), *apud* Pinto (2012, p. 39), funciona como um “sócio estratégico da gestão”, que lhe permita servir de assessor e consultor da mesma na identificação de riscos e propor possíveis estratégias de ação que permitam à instituição melhor desempenho dentro do setor econômico”.

Os gestores dependem de informações precisas e tempestivas e o auxílio da auditoria interna se torna importante, uma vez que deve conhecer toda estrutura da empresa para que as informações coletadas sejam fidedignas. Segundo o Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul (CRC 1996, p.8), a auditoria interna “subsidiar o administrador com dados e informações tecnicamente elaborados, relativos às atividades para cujo acompanhamento e supervisão este não tem condições de realizar”.

A auditoria interna não pode ser confundida com a auditoria externa, pois ela é parte integrante da estrutura da organização e sua atuação é continuada, conforme esclarece Barros *et al.*, (2008, p. 5):

A auditoria é interna em oposição à auditoria externa, porque se trata de uma função integrante da estrutura da organização, que atua de modo continuado, podendo ser executada por empregados ou por terceiros. É imprescindível que a unidade de Auditoria Interna seja independente, para que possa definir o escopo, o plano e a execução do trabalho de *assurance* e comunicar os resultados livre da interferência das pessoas sujeitas à sua avaliação.

A auditoria interna visa proteger os ativos da empresa principalmente contra fraudes, desvios e desfalques. Diante disso, reconhece-se que a atividade exerce o controle administrativo e de verificação da eficácia e eficiência das atividades habituais da empresa.

Para Vieira e Freitas (2015, p. 160), fazem parte das funções da auditoria interna “a averiguação, avaliação e monitoramento do sistema de controle interno, tanto contábil como administrativo”, Avalia os controles internos da organização e seus processos administrativos e operacionais analisando as falhas e os riscos envolvidos.

Os controles internos também podem ser considerados peças-chave para uma tomada de decisão segura por parte dos administradores.

Segundo Cordeiro (2011), os controles internos são métodos e procedimentos que devem garantir a exatidão dos relatórios contábeis, assim como promover a eficácia das atividades da empresa com objetivo de proteção ao seu patrimônio.

A gestão da unidade de auditoria deve ser efetiva e planejada a ponto de assegurar a agregação de valor para a organização e em sintonia com os objetivos da organização, é o que defende Barros *et al.*, (2008, p. 4):

A norma de Auditoria Interna do IIA, *standard 2000*, focaliza a gestão da unidade de auditoria, no sentido de que seja uma gestão efetiva que assegure a agregação de valor para a organização, tendo como elemento fundamental o processo de planejamento, baseado em avaliação de risco, com periodicidade pelo menos anual, em que são determinadas prioridades de cobertura dos serviços de auditoria, de modo que os objetivos da unidade de auditoria sejam consistentes com os objetivos da organização. O planejamento deve ser estabelecido com independência, no entanto deve considerar os *inputs* dos gestores responsáveis pelas funções, serviços e produtos a serem contemplados no plano de ação e deve ser aprovado pela instância de reponte funcional.

De acordo com o enfoque que for solicitado, o auditor desenvolverá seus trabalhos. Dependendo desse enfoque, o auditor interno poderá contar com a colaboração de profissionais especializados nas áreas específicas.

2.1 Auditoria Interna no Brasil

No Brasil, do ponto de vista da regulação de governança corporativa, não há obrigatoriedade de as empresas manterem departamentos de auditoria interna em suas estruturas de gestão, exceto para instituições financeiras e para as sociedades controladas pelo governo.

Em contradição aos padrões internacionais, a Cartilha de Governança Corporativa da Comissão de Valores Mobiliários – CVM e regulamentos de governança corporativa para adesão aos mercados diferenciados da BOVESPA, não fazem qualquer menção à auditoria interna. Apenas que instituições financeiras de grande porte ou que administrem recursos de terceiros possuam comitê de auditoria, tendo como uma de suas atribuições avaliarem a efetividade da auditoria interna.

Conclui-se, portanto, que para as empresas brasileiras, exceto as já mencionadas (instituições financeiras ou para as empresas públicas), a auditoria interna é um ato voluntário, assim como inexistente qualquer recomendação explícita que justifique a ausência da auditoria interna.

A exceção é o fundo de pensão dos funcionários do Banco do Brasil (PREVI, 2004), o maior do país, que seguindo os padrões internacionais, divulgou em 2004, código próprio de melhores práticas de governança corporativa, destinado às empresas que recebem investimentos do mesmo.

O código da PREVI recomenda que a auditoria interna deva ser vinculada ao Conselho de Administração e sua implementação e funcionamento devem ser monitorados; que todas as companhias tenham o Comitê de Auditoria com a atribuição de realizar exame mais detalhado acerca dos trabalhos apresentados pela Auditoria Interna; além de recomendar a sua implementação, veda que a execução dos serviços sejam realizados pela mesma empresa responsável pelos serviços de auditoria externa.

3 GOVERNANÇA CORPORATIVA

O Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC, 2015) define a governança corporativa como o sistema que, através do Conselho de Administração, Conselho Fiscal e a auditoria independente, asseguram o efetivo monitoramento e incentivo à gestão da organização com a finalidade de preservar e valorizar a organização, garantindo equidade aos sócios, transparência e responsabilidade pelos resultados.

As boas práticas de Governança Corporativa convertem princípios básicos em recomendações objetivas, alinhando interesses com a finalidade de preservar e otimizar o valor econômico de longo prazo da organização, facilitando seu acesso a recursos e contribuindo para a qualidade da gestão da organização, sua longevidade e o bem comum.(IBGC, 2015, p. 20).

A governança corporativa promove o bom relacionamento entre todas as partes envolvidas nos processos com o objetivo da transparência nas atividades e a consequente diminuição do conflito de interesses.

A reflexão de Vieira e Freitas (2015), baseada no conceito de governança corporativa definido pelo Instituto Brasileiro de Governança Corporativa, IBGC (2015), auxilia na conclusão de que há um comprometimento maior na administração da empresa de todas as partes envolvidas (administradores, investidores, acionistas) quando este sistema é adotado.

A Comissão de Valores Mobiliários também definiu governança corporativa em sua cartilha publicada (2002, p. 1), como: “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.”

A governança corporativa pode, ainda, ter uma diversidade de conceitos de acordo com o objetivo a ser explorado. A maneira bastante genérica desenvolvida por Silva e Leal (2007, p. 22): “ O problema de agência (ou problema agente-principal) aparece quando o bem-estar de uma parte (denominada *principal*), depende das decisões tomadas por outra (denominada *agente*).”

Ainda segundo os autores, Silva e Leal (2007, p. 23), conceituam a governança corporativa baseada nos objetivos sociais, pois é característica “das economias modernas a

separação entre empreendedores e fornecedores de capital: as cabeças com bons projetos e capacidade para geri-los não necessariamente são aquelas que possuem recursos para implementá-los”. E segundo eles, nem sempre há um entendimento entre empreendedores e investidores, o que faz com que projetos com grande potencial de crescimento acabem sendo desperdiçados. Daí a necessidade da intermediação do sistema financeiro e do mercado de capitais. O desenvolvimento destes dois intermediários promove o crescimento econômico.

Alguns estudos incluem, ainda, que o grau de desenvolvimento depende do nível de proteção destinada aos investidores minoritários. Os benefícios da abertura de capital dependem da liquidez das ações das empresas e os acionistas minoritários tem grande força, uma vez que um grande número de participantes do mercado favorece essa condição de grande liquidez. Se houver dificuldade na negociação das ações, o acionista minoritário preferirá outros destinos para seus recursos.

A relevância social da governança corporativa reflete o grau de proteção às partes envolvidas. A proteção aos acionistas minoritários prevê a melhoria nas condições de suas tomadas de decisão, o que pode ser considerado mecanismo capaz de promover o desenvolvimento financeiro e econômico.

Nesse contexto, é possível afirmar, portanto que “a Governança Corporativa vem resgatar os interesses da corporação de forma a existir participação ativa de seus acionistas e/ou cotistas com a gestão empresarial para que esta atue em concordância com os objetivos da corporação”. (MONTEIRO, 2011, p. 14).

Evidencia-se aqui, o fato de que o interesse da organização deve ser observado, e as ações a serem executadas.

Porém, Silva e Leal (2007), ainda observam que este conceito não é o único, a boa governança também inclui a proteção ao credor e pouca transparência pode ser condicionante para o sucesso, principalmente para os investimentos altamente confidenciais.

Sem a devida proteção legal ao credor, o crédito se torna caro e muitas vezes até inviável.

Para Andrade e Rosseti (2004), a governança corporativa atende os interesses de todas as partes envolvidas direta ou indiretamente:

O processo de governança corporativa pode ser refletido em toda sociedade, considerando a extensão e a diversidade de seus impactos nas empresas, nos mercados financeiros e na economia das nações.

Ainda segundo Andrade e Rossetti (2004, p. 23), apesar dos diversos conceitos, há expressões que independentemente do princípio, elas estão presentes na maioria dos conceitos: “Direitos dos acionistas (*shareholders*), Direitos de outras partes interessadas (*stakeholders*), Conflitos de agência, Sistema de relações. Sistema de valores. Sistema de governo. Estrutura de poder, Estrutura de regulação, e Padrões de comportamento.

Estas expressões têm maior ou menor relevância no conceito de acordo com o enfoque que é sugerido à governança corporativa na situação estudada.

2.1 Governança Corporativa No Brasil

O mercado acionário brasileiro iniciou seu desenvolvimento a partir dos anos 70. Até então, não havia regulação. Este fato explica o estado da governança corporativa no Brasil.

Com a criação da Lei no. 6.404, de 15 de dezembro de 1976 – Lei das S.A. iniciou-se os incentivos para a promoção do mercado de capitais.

A legislação foi evoluindo à medida que as necessidades de adaptação iam surgindo. No Brasil, a maior parte das empresas eram grupos familiares que, com a emissão de ações, correriam o risco de perda de controle, daí surgiu a cláusula do limite de ações sem direito a voto (preferenciais), mas com pagamento de dividendos 10% acima dos pagos às ações ordinárias – Lei no. 9.457, de 1997.

A Lei no. 6.404 também criou a Comissão de Valores Mobiliários (CVM), órgão regulador para o mercado de capitais, mas com um papel apenas coadjuvante, pois existiam falhas na legislação que não permitiam a CVM exercer suas atividades e funções adequadamente.

Os acionistas minoritários atraídos pela melhor remuneração das ações preferenciais, concentraram seus investimentos nestas ações e tornaram-se extremamente passivos.

Silva e Leal (2007, p. 34) justificam a evolução do mercado acionário a partir dos anos 90 que : “ A liquidação pelo Banco Central de grandes bancos privados revelou

importantes esquemas de fraude nos registros e padrões contábeis, trazendo dúvidas sobre a eficácia de auditorias independentes”.

Os autores ainda defendem que a partir daí, os investidores institucionais iniciaram a participação mais ativa nos Conselhos de Administração. “Esta participação ativa dos investidores institucionais tem modificado sua atitude que, de passiva, passa a ser mais atuante e a demandar melhores padrões de governança corporativa”, assim como cobrar mais responsabilidade dos administradores para a continuidade dos negócios e longevidade nas companhias.

Na reflexão de Vieira e Freitas (2015, p.169), sobre as consequências das boas práticas de governança corporativa citadas na cartilha de recomendações publicada pela CVM (2002, p.1), a governança corporativa agrega valor à empresa, pois as decisões de investimento são mais seguras “o que chama a atenção é a possibilidade de ganhos com segurança e baixos custos, e as práticas de governança favorecem não só a decisão de estar escolhendo por um investimento seguro como rentável, podendo ainda este mesmo investidor participar das decisões da empresa.”

As partes envolvidas têm a oportunidade de participar das tomadas de decisão, o que as torna mais seguras e conscientes, refletindo diretamente no resultado do investimento de acordo com o risco assumido.

2.2 A Necessidade de Controle e o Conselho de Administração

Nas empresas de capital aberto existe o Conselho de Administração com função de controlar, fiscalizar a gestão dos diretores, examinar livros e papéis, contratos da companhia e quaisquer outros atos ligados à sua administração.

Para Silva e Leal (2007, p. 91), o controle da atividade dos administradores é necessário para que se evitem possibilidades de fraudes ou outras irregularidades na gestão. “São necessários mecanismos que dificultem a adoção de medidas que beneficiem exclusivamente os controladores, para que as ações não integrantes do bloco de controle sejam precificadas pelo mercado de forma equitativa”.

O Conselho de Administração é peça fundamental no processo de governança corporativa. Na maior parte dos países, é conferido ao Conselho amplos poderes fundamentados por força de lei e de regulações do mercado. Nem parece possível a

proposição de um código de boas práticas de governança, desconsiderando-se a existência do conselho e de seus comitês delegados. (ANDRADE e ROSSETI, 2004, p. 127).

O grau de independência do Conselho de Administração vai depender da concentração acionária existente na empresa. Em países como o Brasil, onde a concentração acionária é maior, o Conselho sofrerá maior ou menor influência dos acionistas controladores. Diferentemente dos países em que a concentração acionária é menor, como nos Estados Unidos, e a influência é exercida pelos executivos.

A influência que determinado grupo exerce sobre o Conselho de Administração reflete na ocorrência de conflito de interesses. Os principais Códigos de Melhores Práticas de Governança Corporativa recomendam a inclusão de conselheiros independentes buscando a redução dessas ocorrências.

Para que os interesses de todo o corpo de acionistas estejam protegidos, é fundamental que seja identificado qual o grau de liberdade que o Conselho de Administração possui, para que não apenas um grupo de quotistas tenha seus interesses protegidos. “Ele deve exercer suas atribuições considerando o objeto social da organização, sua viabilidade no longo prazo e os impactos decorrentes de suas atividades, produtos e serviços na sociedade e em suas partes interessadas (externalidades)”. (IBGC, 2015, p.40).

Dessa forma, é possível concluir que a composição de um Conselho de Administração independente favorece a redução de ocorrências de conflito de interesses.

3 A AUDITORIA INTERNA E A GOVERNANÇA CORPORATIVA

O grau de maturidade da organização em relação às melhores práticas de governança corporativa definirão a intensidade e a maneira de atuação da auditoria interna no processo de seu fortalecimento. “Em organizações com menor estruturação dos processos de governança corporativa, será carreado maior esforço de auditoria interna para serviços de consultoria, enquanto, nas organizações em estágios mais avançados, o esforço maior é nos serviços *assurance*. Equilibrar o esforço de modo a proporcionar a melhor contribuição para a organização é um desafio para a auditoria interna”. (IIA, 2006, p. 5, *apud* BARROS *et al*, 2008, p. 6).

Em pesquisa realizada pela PricewaterhouseCoopers Brasil Ltda (PWC) em agosto de 2013 sobre a Situação da Profissão de Auditoria Interna, verificou-se que a “função precisa se aprimorar e contribuir de forma mais significativa para as organizações”.

Segundo a pesquisa, os administradores não estão satisfeitos com o desempenho da área, além da necessidade de evolução na sua contribuição, principalmente nas funções essenciais. Por outro lado, os conselheiros classificaram que o valor da contribuição da auditoria interna é satisfatório.

O resultado da pesquisa mostrou uma falta de sintonia entre os *stakeholders*, pois enquanto os conselheiros (56%) consideram o desempenho da auditoria interna forte, essa condição não é a que reflete a opinião dos executivos (37%).

Pela pesquisa, a grande maioria dos administradores concorda que a auditoria interna não contribui com valor significativo ou tenha bom desempenho em qualquer um dos atributos essenciais. Enquanto que os conselheiros apresentaram maior otimismo na classificação do valor da contribuição, apesar de estarem menos satisfeitos com o desempenho das funções essenciais.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A proposta do presente artigo foi de apresentara auditoria interna como uma ferramenta importante para o atingimento de uma gestão eficaz. Destacou-se que com as grandes evoluções vividas pela sociedade, as empresas ficam expostas a diversos tipos de riscos que ameaçam a perenidade do negócio. Abordou-se, também, a conduta que o auditor interno deve adotar para uma postura dentro dos padrões mais rígidos da ética, a fim de preservar, principalmente, a fidedignidade e credibilidade de seus serviços.

A atividade da auditoria interna deve adaptar-se às novas exigências da sociedade abandonando a função de apenas “fiscalizar” e adotar, também, novas funções proativas de auxílio à gestão para subsidiar os administradores com informações, sugestões, recomendações para as decisões estratégicas da companhia, com o objetivo de melhorar a efetividade da gestão de riscos, do controle interno e o processo de governança corporativa.

Observou-se que a auditoria interna é capaz de prestar informações precisas e tempestivas que a administração não teria condições suficientes para coletá-las.

De acordo com o dispositivo legal, no Brasil, as empresas não são obrigadas a manter departamentos de auditoria interna, exceto instituições financeiras e sociedades controladas pelo governo. Essa orientação vai em contradição aos padrões internacionais que defendem sua implementação.

Auxiliando a gestão, a auditoria interna torna-se um importante instrumento capaz de auxiliar as empresas a atingirem as boas práticas de governança corporativa, que após vários conceitos de diversos autores pudemos concluir que a governança objetiva a gestão responsável, com resultados, equidade, responsabilidade e prestação de contas.

Percebeu-se, no entanto, que a governança corporativa no Brasil é recente e sua evolução vem surgindo de acordo com as necessidades de adaptação do mercado. Portanto, podemos concluir que a auditoria interna passou por momentos delicados de credibilidade e que se encontra numa fase decisiva de recuperação e modernidade, uma vez que as funções essenciais devem ser resgatadas, mas com o desenvolvimento de novas atividades e agregação de valor da contribuição para a organização, pois de acordo com os resultados do tema estudado, a auditoria interna tem muito a contribuir com a gestão das empresas através de seus exames, análises, avaliações, levantamentos e recomendações.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, Adriana .; ROSSETTI, José Paschoal. GOVERNANÇA CORPORATIVA: FUNDAMENTOS, DESENVOLVIMENTO E TENDÊNCIAS. São Paulo: Atlas, 2004.

BARROS, Joaquim dos Santos *et al.* A Auditoria Interna da Empresas Listadas no Novo Mercado e nos Níveis 1 e 2 de Governança Corporativa da BOVESPA – XXXII Encontro da ANPAD, Rio de Janeiro/RJ – 6 a 10 de setembro de 2008.

BRASIL. Lei no. 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Lei das Sociedades Anônimas. Dispõe sobre as características e natureza da Companhia ou Sociedade Anônima. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L6404consol.htm>. Acesso em: 15 jun.2016.

CÓDIGO DAS MELHORES PRÁTICAS DE GOVERNANÇA CORPORATIVA – Instituto Brasileiro de Governança Corporativa, IBGC. São Paulo, 2015. Disponível em: [http://www.ibgc.org.br/userfiles/2014/files/codigoMP_5edicao_baixa\[1\].pdf](http://www.ibgc.org.br/userfiles/2014/files/codigoMP_5edicao_baixa[1].pdf). Acesso em 15 jun.2016.

CÓDIGO PREVI DE MELHORES PRÁTICAS DE GOVERNANÇA CORPORATIVA, 2004, 2ª. Edição. Elaborado pela Diretoria de Participações da Caixa de Previdência dos funcionários do Banco do Brasil – PREVI. Rio de Janeiro, impresso em setembro de 2012.

COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS (CVM), RECOMENDAÇÕES DA CVM SOBRE GOVERNANÇA CORPORATIVA, junho de 2002. Disponível em: <<http://www.cvm.gov.br/export/sites/cvm/decisoes/anexos/0001/3935.pdf>>. Acesso em: 15 jun.2016.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC), NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE (NBC) TI 01 – DA AUDITORIA INTERNA. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2003/000986>. Acesso em: 15 jun.2016.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO RIO GRANDE DO SUL, O que você precisa saber sobre Auditoria Interna, Comissão de Estudos de Auditoria Interna, 2 ed. – Porto Alegre, 1996. p. 8 -15. Disponível em: <<http://www.crcrs.org.br/>>. Acesso em: 16 jun.2016.

CORDEIRO, Cláudio Marcelo Rodrigues; Auditoria e Governança Corporativa. Curitiba; IESDE Brasil S.A., 2011.

CREPALDI, Silvio Aparecido. Auditoria contábil: teoria e prática. 4ª edição. São Paulo: Atlas, 2007.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA – IBGC. Disponível em: <<http://www.ibgc.org.br/index.php>>. Acesso em: 16 jun.2016.

MONTEIRO, Cacilda. AUDITORIA INTERNA E GOVERNANÇA CORPORATIVA: Importância do instrumento de Auditoria Interna no fortalecimento da Governança Corporativa. 73f. 2011. Tese. Especialização Consórcio UFC-UECE-UFJF-UEMS-UPE-INEPAD.

PINTO, Juarez. AUDITORIA INTERNA COMO INSTRUMENTO DE GESTÃO NAS ORGANIZAÇÕES: UM ESTUDO NAS EMPRESAS DO ESTADO DE SÃO PAULO LISTADAS NA BM&FBOVESPA. 136f. 2012. Tese. Mestrado Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado – FECAP.

PRICEWATERHOUSECOOPERS BRASIL LTDA.(PWC) Estudo sobre a situação da Profissão de Auditoria Interna: Rumo a novos patamares. Série 10 minutos. Agosto, 2013. Disponível em: <<http://www.pwc.com.br/pt/10minutes/assets/10min-est-auditoria-interna13b.pdf>>. Acesso em: 15 jun.2016.

SILVA, André Luiz Carvalhal .; LEAL, Ricardo Pereira Câmara. GOVERNANÇA CORPORATIVA: EVIDÊNCIAS EMPÍRICAS NO BRASIL. São Paulo: Atlas, 2007.

UHL, Franz .; FERNANDES, João Teodorico F.S. (org.). Auditoria Interna. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1982.

VIEIRA, Eloir Trindade Vasques .;FREITAS, José Cláudio de. O REFLEXO DO CONTROLE INTERNO E DO *COSO* PARA A AUDITORIA E A GOVERNANÇA CORPORATIVA A PARTIR DE UMA PESQUISA EXPLORATÓRIA. Revista Científica Hermes n. 14, p. 156-175, 2015.