

**UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
DEPARTAMENTO DE FINANÇAS E CONTABILIDADE
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

ANDRE REUEL VIEIRA GOMES

**RESPONSABILIDADE CIVIL DO AUDITOR INDEPENDENTE SOB
A ÓTICA DE FUTUROS CONTADORES**

**JOÃO PESSOA
2014**

ANDRE REUEL VIEIRA GOMES

**RESPONSABILIDADE CIVIL DO AUDITOR INDEPENDENTE SOB A ÓTICA
DE FUTUROS CONTADORES**

Monografia apresentada ao Curso de Ciências Contábeis, do Departamento de Finanças e Contabilidade, do Centro de Ciências Sociais Aplicadas, da Universidade Federal da Paraíba, como requisito parcial a obtenção do grau de bacharel em Ciências Contábeis,

Orientadora: Professora Ms. Karla Katiúscia de Almeida

JOÃO PESSOA
2014

ANDRE REUEL VIEIRA GOMES

**RESPONSABILIDADE CIVIL DO AUDITOR INDEPENDENTE SOB A ÓTICA
DE FUTUROS CONTADORES**

Monografia apresentada ao Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal da Paraíba, como requisito parcial a obtenção do grau de bacharel em Ciências Contábeis.

Resultado: _____
João Pessoa, _____ de _____ de 20 _____

BANCA EXAMINADORA

Orientadora: Prof. Ms. Karla Katiúscia de Almeida

Prof. Ms. Vera Lúcia Cruz

Prof. Ms. Valdério Freire de Moraes Junior

*Dedico este trabalho aos meus pais,
José Alberto Gomes e Maria de
Lourdes Vieira Gomes, por todo o
esforço, dedicação e apoio em cada
momento de minha vida.*

AGRADECIMENTOS

A Deus, pela sua bondade e infinita misericórdia e por está sempre guiando meus caminhos;

Aos meus Pais, por toda dedicação e amor;

Aos meus verdadeiros amigos, sempre aptos a ajudar;

Aos meus companheiros que lutaram comigo durante todo esse curso.

À Ana Maria e Flávia Lima revisoras deste trabalho.

E por fim, a todos os Professores e servidores que direta e indiretamente contribuíram para que tornasse possível a realização desse sonho acadêmico.

“Porque dele e por ele, e para ele,
são todas as coisas; glória, pois, a
ele eternamente.”

(Romanos 11:36)

RESUMO

A presente monografia trata da Responsabilidade Civil sob a ótica de futuros contadores com o objetivo de responder a seguinte indagação: *qual é a percepção do concluinte em Ciências Contábeis das instituições de ensino superior de João Pessoa sobre a responsabilidade civil dos auditores independentes?* Para coletar os dados necessários, realizou-se estudo exploratório e descritivo, por meio de pesquisa bibliográfica e de levantamento, com abordagem predominantemente quantitativa. Aplicou-se um questionário a 62 formandos, que representam 29% dos concluintes de Ciências Contábeis das IES da cidade de João Pessoa – PB. Concluiu-se que a falta de interesse dos pesquisados sobre a carreira de auditor independente afeta sua percepção quanto à responsabilidade civil desse profissional, revelando uma baixa compreensão sobre o tema e um parcial entendimento sobre os impactos na credibilidade do trabalho do mesmo.

Palavras-chaves: Responsabilidade Civil. Auditor Independente. Responsabilidade do Profissional Contábil.

ABSTRACT

This study approach the responsibility of auditors from the perspective of future accountants aiming to answer the following question: what is the perception of those who finished in accounting institutions of higher education in João Pessoa on the civil liability of auditors? To collect the necessary data, we performed exploratory and descriptive study, through literature research and survey with predominantly quantitative approach. A questionnaire was applied to 62 trainees which represent 29% of graduates in accounting sciences of IES of city of João Pessoa - PB. Finally, it is concluded that the lack of interest of the respondents about the career of independent auditor affects your perception as to the liability of a trader, revealing a low understanding of the theme and a partial understanding of the impacts on the credibility of the work of the same.

Keywords: Responsibility Civil. Independent Auditor. Responsibility of the Accounting Profession.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

BCS	- Banco Cruzeiro do Sul
BC	- Banco Central
IBRACON	- Instituto dos Contadores do Brasil
IES	- Instituição de Ensino Superior
CVM	- Comissão de Valores Mobiliários
NBC TA	- Normas Brasileiras de Contabilidade
CFC	- Conselho Federal de Contabilidade
UFPB	- Universidade Federal da Paraíba
LUMEN	- Faculdade Luiz Mendes
IESP	- Instituição de Ensino Superior da Paraíba
NASSAU	- Faculdade Maurício de Nassau
CFC	- Conselho Federal de Contabilidade
MP	- Ministério Público
CNAI	- Cadastro Nacional dos Auditores Independentes

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - População da Pesquisa.....	36
Tabela 2 - Amostra da Pesquisa	37

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Princípios Éticos do Profissional Contábil	21
Quadro 2 - Órgãos Reguladores e Fiscalizadores da Profissão Contábil no Brasil	22
Quadro 3 - Casos nacionais envolvendo auditores independentes.....	24
Quadro 4 - Ocupação além de Estudar.....	39
Quadro 5 - Ocupação por Instituição de Ensino.....	40
Quadro 6 - Ocupação por Faixa Etária.....	40
Quadro 7 - Trabalha com auditoria por Instituição	41
Quadro 8 - Interesse em seguir a Profissão de Auditor Independente.....	41
Quadro 9 - Interesse dos formandos em se informar a respeito da Responsabilidade Civil dos Auditores	42
Quadro 10 - Ferramenta utilizada para informação.....	43
Quadro 11 - Mudança no Código Civil de subjetivo para objetivo. Isso seria considerado uma evolução.....	43
Quadro 12 - Você concorda que o contador divida com o cliente a responsabilidade por emitir balanço falso e/ou simulado?	44
Quadro 13 - O contador ao emitir balanço falso deve repartir com o cliente a responsabilidade do seu ato?.....	44
Quadro 14 - O auditor independente deve ser penalizado ao emitir opinião contrária a realidade da empresa, causando prejuízo ao seu cliente?.....	45
Quadro 15 - Você está de acordo com a maneira como os Órgãos Fiscalizadores tem exigido a Responsabilidade Civil?	45
Quadro 16 - Cenário do Banco Pan Americano S/A	47
Quadro 17 - Cenário do Banco Cruzeiro do Sul.....	48
Quadro 18 - Cenário do Banco Nacional.....	49

SUMÁRIO

1- INTRODUÇÃO	12
1.1 Objetivos Geral e Específicos.....	14
1.1.1 Objetivo Geral	14
1.1.2 Objetivos Específicos	14
2. JUSTIFICATIVA	15
3. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	16
3.1 - A Profissão do Auditor e a sua Qualificação Profissional	16
3.1.1 – Ética na Profissão de Auditoria	19
3.1.2 – Órgãos disciplinadores da atividade de auditoria independente no Brasil	21
3.2 Acontecimentos no Mundo Corporativo que Repercutiram na Responsabilidade Civil do Contador e do Auditor Independente.....	23
3.3 Responsabilidade Civil do Profissional Contábil	27
3.3.1 - Responsabilidade Civil do Auditor Independente	31
3.4 Alguns estudos sobre Responsabilidade Civil Profissional, em especial, do Profissional Contábil.....	32
4. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	35
4.1 Caracterização da pesquisa	35
4.2 Contexto de pesquisa, população e amostra.....	36
4.3 Instrumento de Coleta de Dados	38
4.4 Análise dos dados	38
5. ANÁLISE DE RESULTADO	39
5.1. Caracterização dos Respondentes.....	39
5.2 Percepção dos concluintes consultados sobre a responsabilidade civil do auditor e suas imposições legais.....	42
5.3. Percepção dos concluintes consultados quanto aos acontecimentos no mundo corporativo que repercutiram na responsabilidade civil do contador e do auditor independente	46
6. CONSIDERAÇÕES FINAIS	50
6.1. Sugestões para futuras pesquisas.....	51
REFERÊNCIAS	52
APÊNDICE A: QUESTIONÁRIO	56

1- INTRODUÇÃO

O profissional de auditoria independente, também conhecido como auditor independente ou auditor externo (por não possuir vínculo empregatício com a empresa auditada) é um agente intermediário da informação contábil, o qual contribui para diminuir a assimetria informacional entre agentes econômicos, tais como investidores, financistas e gestores. Através as demonstrações contábeis da entidade auditada, o auditor emite sua opinião técnica e imparcial sobre as mesmas, fornecendo maior credibilidade e confiança para os usuários dessas informações, quer seja ele interno à organização, quer seja externo.

Nesta perspectiva, a independência de opinião desse profissional constitui um dos seus maiores atributos, e como tal, maior é também a sua responsabilidade no desempenho de suas atividades. Com o objetivo de alcançar além dos participantes do mercado (acionistas, credores, analistas de investimentos, agências de classificação de risco e órgãos reguladores) o seu cliente e, de forma geral, a sociedade. Compromete-se em honrar com os termos descritos no contrato, bem como de entregar o resultado do seu trabalho em tempo oportuno e por meio deste assegurar que as demonstrações contábeis auditadas merecem credibilidade nas informações que disponibilizam.

Assim, a responsabilidade civil do auditor independente está contida na Lei 6.385/76 art. 16 § 2º que atribui às empresas de auditoria contábil ou auditores contábeis independentes responsabilidade civil pelos prejuízos que causarem a terceiros em virtude de culpa ou dolo no exercício das funções previstas neste artigo. Portanto, entende-se que o auditor está obrigado a responder pelos seus atos e em caso de prejuízo ficará instituído a reparação do dano causado.

Entre os anos 2000 a 2010, ocorreram alguns casos no Brasil que geraram descrédito perante a sociedade do profissional de auditoria independente. Alguns por negligências e outros por cumplicidade (PEREIRA, 2011, p. 35). Como exemplo, cita-se o ocorrido com o Banco Pan-americano S.

A. que foi auditado pela *Delloitte*, punida administrativamente pelo Banco Central do Brasil (BC) por ter cometido falhas na auditoria das contas do Banco, no ano de 2011.

Outro exemplo foi o Banco Cruzeiro do Sul (BCS), auditado pela KPMG e posteriormente pela *Ernest Young*, em que em ambos os casos foram constatadas falhas nos procedimentos de auditoria, fazendo-se necessária a intervenção do BC, que afirmou que as empresas descumpriram as normas de auditoria. Salienta-se que em ambos os casos houve utilização de Demonstrações Contábeis que não expressavam a realidade das entidades no momento da auditoria¹.

Neste contexto, esta pesquisa procura responder o seguinte questionamento: *Qual é a percepção do concluinte em Ciências Contábeis das Instituições de Ensino Superior de João Pessoa sobre a responsabilidade civil dos auditores independentes?*

Para o bom entendimento, o trabalho foi dividido em quatro capítulos, são eles, respectivamente: referencial teórico que elucida o que outros pesquisadores pensam a respeito do referido tema; os procedimentos metodológicos que informam como a pesquisa foi direcionada; a análise dos dados trazendo em seu bojo a interpretação dos dados colhidos por meio da aplicação dos questionários e por fim, as considerações finais que visam responder ao problema proposto pela pesquisa bem como sugere temas para novas pesquisas.

¹ SILVA, C. A. T. Auditorias e Cruzeiro do Sul. Disponível em: <http://www.contabilidade-financeira.com>. Acesso em: 10 de out. de 2013.

1.1 Objetivos Geral e Específicos

1.1.1 Objetivo Geral

O objetivo geral desse estudo é analisar a percepção do concluinte em Ciências Contábeis das instituições de ensino superior de João Pessoa - PB sobre a responsabilidade civil dos auditores independentes.

1.1.2 Objetivos Específicos

a) Descrever o nível de conhecimento dos concluintes de Ciências Contábeis das instituições de ensino superior da cidade de João Pessoa quanto à responsabilidade civil do auditor independente.

b) Conhecer a percepção dos concluintes consultados sobre acontecimentos no mundo corporativo que repercutiram na responsabilidade civil do contador e do auditor independente.

c) Identificar a percepção do concluinte em Ciências Contábeis das instituições de ensino superior de João Pessoa - PB sobre a responsabilidade civil dos auditores independentes.

2. JUSTIFICATIVA

Acredita-se abordar um tema atual e carente de ser pesquisado no momento, uma vez que em maio de 2013 empresas de auditoria são denunciadas à Justiça por descumprimentos de normas pertinentes as suas atividades, cujo desfecho pode causar um precedente importante no negócio de auditoria no Brasil, segundo profissionais da área². Assim, a repercussão nacional alcançada por estes últimos acontecimentos, sendo pauta de várias matérias tanto de jornais como de revistas, caracteriza o estudo como oportuno.

Mediante a repercussão na imprensa nacional, conforme discutido anteriormente, observa-se oportuno abordar esse tema em discussões na academia. Portanto, entende-se relevante, do ponto de vista científico, a abordagem do tema como tentativa de contribuir com as discussões, esclarecimentos e amadurecimento do assunto, principalmente, voltado ao público de profissionais contábeis em formação.

A escassez de literatura sobre a responsabilidade civil do auditor independente, no Brasil, aliado ao pouco debate acadêmico do tema, tornam a proposta deste estudo original. Nesta perspectiva, justifica-se a presente pesquisa.

² SILVA, C. A. T. A denúncia, à justiça, da KPMG e Ernest Young. Disponível em: <http://www.contabilidade-financeira.com>. Acesso em: 14 de out. de 2013.

3. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Este capítulo está dividido em três seções, a primeira sobre a profissão do auditor e sua qualificação profissional, em seguida serão abordados alguns casos que tiveram repercussão nacional por falhas dos auditores, finalizando o capítulo será apresentada, a responsabilidade civil do profissional contábil e do auditor independente.

3.1 - A Profissão do Auditor e a sua Qualificação Profissional

O exercício profissional dos trabalhos de auditoria contábil é executado pelo auditor, profissional contador. Sendo assim, auditor é o que se dedica aos trabalhos de auditoria, habitualmente, como livre exercício de um mister técnico, com especialização contábil (SÁ, 2007, p. 55).

O Auditor Independente exerce papel fundamental para assegurar credibilidade às informações financeiras de determinada empresa, ao opinar se as demonstrações financeiras preparadas pela sua administração representam adequadamente sua posição patrimonial e financeira e o seu desempenho e que a informação divulgada é completa. A auditoria da informação é essencial para a proteção dos usuários das demonstrações financeiras, aumentando a confiança e contribuindo para a eficiência do mercado (IBRACON, 2013).

Entende-se que o auditor independente exerce função social, à medida que contribui para garantir o fortalecimento da confiança nas relações entre as empresas e todos os seus públicos de interesse: acionistas, investidores, governo e a sociedade como um todo (IBRACON, 2013).

Os auditores independentes se organizam em firmas de auditoria para agregar valor, conhecimento, especializações e capacidade técnica ao trabalho, atendendo melhor às necessidades do mercado. Isso gera alto índice de contratações de profissionais recém-formados e experientes, todos os anos. Com isso essas firmas promovem a formação contínua e intensiva de mão-de-

obra qualificada, fruto dos significativos investimentos no treinamento constante de seus profissionais (IBRACON, 2013).

Menciona-se que desde 2005 conforme Resolução 1.019 de 18 de fevereiro de 2005 os auditores independentes passaram a ser registrados no CNAI – Cadastro Nacional dos Auditores Independentes. O Conselho Federal de Contabilidade (CFC) objetiva com isso exercer maior fiscalização sobre esses profissionais, manter o monitoramento da distribuição geográfica dos mesmos bem como conhecer o nível de responsabilidade de cada um mediante a sua forma de atuação³.

Assim para que o profissional contábil possa exercer a atividade de auditoria das sociedades anônimas de capital aberto faz-se necessário possuir esse cadastro perante o CFC, pois sem ele não haverá possibilidade de atuar. Essa atividade consiste no exame das demonstrações contábeis, sendo assim deve ser realizada por profissional que compreenda essas informações, por isso não pode ser realizada por outro profissional, pois o mesmo não possui conhecimento suficiente para tal, ficando restrita a pessoa do contador.

A instrução normativa de nº 308/99 da CVM dispõe sobre o registro e o exercício da atividade de auditoria independente no âmbito do mercado de valores mobiliários, define os deveres e as responsabilidades dos administradores das entidades auditadas no relacionamento com os auditores independentes. Em seu art. 3º elenca os requisitos necessários para obter o registro na categoria de Auditor Independente - Pessoa Física, dispostos a baixo:

Estar registrado em Conselho Regional de Contabilidade, na categoria de contador; haver exercido atividade de auditoria de demonstrações contábeis, dentro do território nacional, por período não inferior a cinco anos, consecutivos ou não, contados a partir da data do registro em Conselho Regional de Contabilidade, na categoria de contador, nos termos do art; estar exercendo atividade de auditoria independente, mantendo escritório profissional legalizado, em nome próprio, com instalações compatíveis com o exercício da atividade, em condições que garantam a guarda, a segurança e o sigilo dos documentos e informações decorrentes dessa atividade, bem como a privacidade no relacionamento com seus clientes; possuir conhecimento permanentemente atualizado sobre o ramo de atividade, os negócios e as práticas contábeis e

³ CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Disponível em: <http://www.portalcfc.org.br>. Acesso em: 20 de out. de 2013.

operacionais de seus clientes, bem como possuir estrutura operacional adequada ao seu número e porte; e ter sido aprovado em exame de qualificação técnica

A Norma Brasileira de Contabilidade P1 concorda com o sobredito ao afirmar - no tópico de competência técnico-profissional – que:

O contador, na função de auditor independente, deve manter seu nível de competência profissional pelo conhecimento atualizado dos Princípios Fundamentais de Contabilidade e das Normas Brasileiras de Contabilidade, das técnicas contábeis, especialmente na área de auditoria, da legislação inerente à profissão, dos conceitos e técnicas administrativas e da legislação específica aplicável à entidade auditada.

Percebe-se, então, a preocupação com a pessoa do auditor para que o mesmo esteja sempre atualizado, incentivando-o a estudar e aprimorar os seus conhecimentos, pois dessa forma vai ajudar a manter a qualidade dos serviços prestados, bem como a sua opinião é relevante para os usuários do seu trabalho. Portanto, o auditor tem que está em contato com as mais diversas fontes de informações, visando atualizar e ampliar seu nível de conhecimento.

Consenza (2001, p. 55) entendeu essa necessidade ao afirmar que, o processo de aprendizagem torna-se contínuo, pois é necessário que o conhecimento das pessoas seja atualizado, todavia, a necessidade por mão-de-obra competente da área contábil forçará o achatamento do tempo de preparação.

Diante desse cenário, as universidades podem se tornar parceiras das empresas por serem responsáveis pela qualificação profissional da mão-de-obra que estas utilizam, para desenvolverem as suas atividades de forma satisfatória. Sendo capazes de formar profissionais que disponham de mecanismos necessários para enfrentarem os dois pilares do mercado: o alto índice de desemprego e a competitividade profissional que assolam a economia de forma global (CONSENZA, 2001).

Portanto, aqueles profissionais que não procurarem aumentar seus conhecimentos, bem como não estiverem preocupados em se reciclar e atualizar tornar-se-ão secundários, dispensáveis, e acabarão ficando numa espécie de limbo organizacional. O mercado demandará profissionais que

tenham a capacidade de perceber as mudanças no ambiente mundial e consigam saber seus limites de atuação (COSENZA, 2001).

3.1.1 – Ética na Profissão de Auditoria

Etimologicamente, a palavra ética vem do grego *éthos* e significa, analogamente, modo de ser ou caráter, como forma de vida também adquirida ou conquistada pelo homem (CFC, 2003). Trás esclarecimentos a respeito do certo e do errado, do mal e do bem, servindo de guia para aqueles que em determinado momento se acharem perdidos (SCHERRER, 2012).

A ética, como um ramo da filosofia, está inserida nos mais distintos níveis da sociedade e intrinsecamente ligada a moral, porém ambas têm significados diferentes, embora algumas pessoas a tenham como iguais. Portanto, a ética entende-se como o estudo dos juízos de apreciação referentes à conduta humana, do ponto de vista do bem e do mal ou pode ser entendida como um conjunto de normas e princípios que norteiam a boa conduta do ser humano (FERREIRA, 2004).

Segundo Franco e Cardoso (2009, p. 8) o profissional contábil além de possuir uma boa formação, caráter, índole, bons hábitos, conhecer seus direitos, deveres e limites, deve possuir um dos atributos mais importantes no que diz respeito a sua conduta: a ética.

Entende-se que a ética serve de bússola para guiar os seres humanos, bem como pode ser utilizada como balizador para a profissão daquele, mediante normas e princípios específicos para sua carreira. Por isso, faz-se necessário entender o seu conceito, uma vez que, à medida que o profissional não exerce sua função de forma ética pode incorrer em penalidades, se este for um auditor contábil pode ser punido de acordo com a responsabilidade civil que possui.

Destarte com o intuito de ajudar os profissionais contábeis - dentre eles o auditor - a possuir conduta profissional excelente ao exercer suas atividades, criou-se o Código de Ética Profissional do Contador que foi aprovado pelo

CFC, por meio da Resolução nº 803 de 10 de outubro de 1996, o qual contempla a preocupação com a conduta profissional da classe contábil, inserindo em seu contexto a necessidade da contabilidade para com o social. Desta forma, dispõe em seu art. 2º, parágrafo I:

Que todo contabilista deve exercer a sua profissão com zelo, diligência e honestidade, observada a sua independência profissional. Ainda, deve guardar sigilo sobre o que souber em razão de suas funções, e se necessário for manifestar a qualquer momento a existência de impedimentos para o exercício de sua função.

De tal modo, compreende-se que este Código expressa uma preocupação no tocante a postura profissional do contador, propondo que se utilize dos princípios éticos para o bom desempenho das suas atividades a fim de que tenha uma postura imaculada, podendo com o seu comportamento enaltecer a classe contábil perante todos os seguimentos da sociedade.

Sobre tudo este profissional, na função de auditor independente, deve presar por sua opinião, que expressa o zelo pela veracidade e confiabilidade das demonstrações contábeis, sendo capazes de respaldar com segurança a tomada de decisão de credores e/ou investidores (CARDOZO, 1987, p 13). Ou seja, a pessoa do auditor deve ser a de alguém com profundo equilíbrio e probidade, uma vez que sua opinião influencia outras pessoas, principalmente em relação a interesses financeiros e comerciais. Como por exemplo: acionistas, proprietários, clientes, fornecedores e etc.

Assim, para auxiliá-lo na execução das suas atividades, o mesmo deve seguir aos princípios éticos profissionais da auditoria conforme quadro 01 que segue:

Quadro 1 - Princípios Éticos do Profissional Contábil

Princípio	Definição
Independência	É a condição primordial do trabalho de auditoria, para obtenção dos elementos de prova e exercício de seu julgamento.
Integridade	O auditor deve ser íntegro em todos os seus compromissos que envolvam as pessoas que interessadas em sua opinião e a entidade de classe a qual pertença.
Eficiência	O serviço de auditoria independente precisa possuir perspectivas de concretização quanto a prazos, extensão e momento de obtenção de provas.
Confidencialidade	Torna-se elementar a atividade de auditoria, pois deve manter em sigilo todas as informações extraídas por meio do seu trabalho.

Fonte: Attie, 1998, p. 32-34.

Não obstante, a NBC TA 200 estabelece os objetivos gerais do auditor e a condução da auditoria em conformidade com as normas de auditoria, tratando das responsabilidades do auditor estando estas em conformidade com as normas brasileiras e internacionais de auditoria. No item 11 da presente norma está expresso que o auditor deve obter segurança razoável de que as demonstrações contábeis como um todo estão livres de distorção relevante e estabelece 4 requisitos, que corroboram com os princípios apresentados por Attie (quadro 01), são eles: ceticismo profissional, julgamento profissional, evidência de auditoria apropriada e suficiente e risco de auditoria e condução de auditoria mediante as NBC TA.

3.1.2 – Órgãos disciplinadores da atividade de auditoria independente no Brasil

O profissional contábil no exercício da profissão de auditor independente é regido por normas que estabelecem a conduta profissional e os métodos técnicos a serem adotados na elaboração do seu trabalho. De acordo com Niyama (2012, p. 11) esta regulamentação no Brasil provém de dois órgãos disciplinadores, são eles: Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e Instituto dos Contadores do Brasil (IBRACON).

De acordo com a Resolução CFC nº 751 de 29 de dezembro de 1993, as normas são classificadas em técnicas e profissionais, aquelas estabelecem

conceitos doutrinários, regras e procedimentos aplicados à contabilidade, possuindo como prefixo NBC T, essas por sua vez estabelecem regras do exercício profissional e tem como prefixo NBC P.

Para Attie (1998, p. 55), as Normas de Auditoria tem a finalidade de estabelecer padrões técnicos que objetivam:

Qualificação na condução dos trabalhos de auditoria e garantir atuação consistente tecnicamente suficiente do auditor e de seu parecer, assegurando, a todos aqueles que dependem de sua opinião, a observação de uma série de requisitos considerados indispensáveis para o trabalho concretizado.

De acordo com Boynton, Johnson, Kell (2002, p. 74), as normas de auditoria “estabelecem a qualidade do desenvolvimento e os objetivos globais a serem alcançados em uma auditoria de demonstrações contábeis.”

No Brasil, os principais órgãos que atuam na criação de Normas e na fiscalização das atividades de Auditoria Independente, possuem papéis distintos, cujas principais características estão resumidas no quadro 02, como segue:

Quadro 2 - Órgãos Reguladores e Fiscalizadores da Profissão Contábil no Brasil

Órgão	Característica
CFC	O Conselho Federal de Contabilidade foi criado pelo Decreto Lei 9.295 de 27 de maio de 1946. Essa entidade é conhecida como “entidade de classe”, sendo responsável por emitir o registro tanto para os bacharéis quanto para os técnicos em contabilidade. O seu objetivo é de normatizar e fiscalizar o exercício profissional contábil por intermédio dos Conselhos Regionais. Ressalta-se que as Normas de Auditoria Independentes, no Brasil, são aprovadas mediante Resoluções referendadas por este Conselho.
IBRACON	Foi criado em 13 de dezembro de 1971, mediante a fusão de dois institutos: o Instituto dos Contadores Públicos Brasileiros e o Instituto Brasileiro dos Auditores Independentes. Suas atribuições são: a elaboração de estudos técnicos contábeis, a emissão de normas técnicas de contabilidade e auditoria, dá contribuição para o aprimoramento de todos os aspectos relacionados com a profissão contábil. Comunica-se com a classe contábil mediante a emissão de normas e procedimentos de contabilidade, interpretações técnicas, comunicados técnicos e Normas e Pronunciamentos de Auditoria (NPA).

Fonte: Elaboração Própria, baseada nos sites de ambas as instituições (2013).

3.2 Acontecimentos no Mundo Corporativo que Repercutiram na Responsabilidade Civil do Contador e do Auditor Independente.

Esta seção se destina a discutir alguns acontecimentos no mundo corporativo que repercutiram na Responsabilidade Civil do Contador e do Auditor Independente, casos estes que colocaram em dúvida a credibilidade do Contador e do Auditor Independente.

Entre os anos 2000 a 2010, foram descobertas supostas articulações dos auditores independentes com administradores, nas quais se omitia dos investidores qual a real situação econômico-financeira das empresas auditadas. Aliado a isso, havia a manipulação de informações, que contribuíram para que a classe dos auditores independentes que outrora era de credibilidade estimada começasse a sofrer com desconfianças (PEREIRA, 2011).

O quadro 03 elenca os casos ocorridos no Brasil, de acordo com Pereira (2011).

Quadro 3 - Casos nacionais envolvendo auditores independentes

Nome da Empresa	Acontecimento
Banco Nacional	Houve a escrituração de várias contas-correntes negativas denominadas de contas 917, pertencentes a clientes que não tinham mais relação com o banco, isso ocasionou bilhões em incorrentes operações de crédito gerando lucros e receitas artificiais e escondendo prejuízos de monta.
Banco Econômico	Os administradores obtiveram crédito no exterior para financiar exportações nacionais oferecendo como garantia contratos de câmbio de exportação. Esses recursos foram desviados e usados em benefícios dos administradores e do banco sem ser percebido pela auditoria.
Bombril	A aquisição simulada de títulos do Tesouro Americano, para encobrir o envio irregular de quantias ao exterior, suscitando suspeitas. Esses valores transitaram na contabilidade, mas não foram notados pela auditoria independente. Houve também denúncias de empréstimos irregulares a controlador, que passaram despercebidos.
Viação Área Panair do Brasil S.A.	Marcado por litígios entre supostos prejudicados e auditores sendo levado ao Poder Judiciário Nacional. Foi levado ao mesmo por alguns acionistas baseando-se que a empresa de auditoria incorreu em erros de trabalhos, não verificando as disponibilidades e o caixa. O processo foi favorável aos auditores.
Banco Noroeste	Assim como o anterior, foi levado ao Judiciário fundamentando-se na negligência dos auditores na detecção de desvios cometidos pela gestão e por funcionários do banco, sendo emitido ao exterior remessa ilegal de aproximadamente US\$ 242 milhões.
Banco PanAmericano S.A.	Suscitadas as falhas na auditoria em vistoria do Banco Central. Incorreram falhas na verificação das vendas das carteiras de crédito a outras instituições financeiras, sendo estas mantidas como ativos pelo banco e quando do recebimento mensuravam como receita incorrendo em lucro fictícios. Há notícias de fraudes em certificados de depósito bancário (CBDs), pagando juros acima da média do mercado.

Fonte: Pereira, 2011, p. 38-41.

O referido quadro demonstra que várias falhas aconteceram por ineficiências por parte dos profissionais da auditoria, estas ocasionadas pela não observância das normas que regem a profissão. Os resultados desses erros repercutiram no descrédito de parte da sociedade, que passou a desconfiança do trabalho desses profissionais.

Sabe-se que os acionistas/investidores, além de verificarem a tendência do mercado, o comportamento das ações, dentre outros, leva em conta o parecer de auditoria ao tomar decisões de investimento. A confiança que este deposita na informação contida no parecer exige que o auditor seja devidamente qualificado, ético e que não possua interesses além do seu

trabalho. Todavia, pela leitura do quadro 03 contendo exemplos de situações que repercutiram negativamente para a profissão de auditoria, a credibilidade deste se abala.

Outro caso de repercussão foi o ocorrido com o Banco Cruzeiro do Sul (BCS), que está há quase 20 anos nas mãos da família Índio da Costa, tendo como presidente a pessoa de Luis Octávio Índio da Costa. A entidade coleciona um histórico recheado de balanços reprovados por auditores, supostas acusações de desvios de recursos e algumas investigações por parte das autoridades, afirma o *Valor Online* de 2012.

Este mesmo jornal relata ainda que os deslizes do referido banco começou no ano de 2008, época em que foi vendido o montante de R\$ 645 milhões dos quais a família gestora da entidade se apossou da quantia de R\$ 150 milhões. Ainda no corrente ano surgiram acusações por parte do Banco Santos, que o BCS havia desviado a monta de R\$ 206,2 milhões dos credores da instituição que pertenceu a Edemar Cid Ferreira, culminando com o acionamento da justiça tendo abertura de processo, o qual tramita até os dias atuais.

No ano de 2009, o BCS intentou nova oferta de ações na quantia de R\$ 400 milhões, mas a operação levantou suspeita e foi abortada. No ano seguinte, o Banco Central (BC) começou a desconfiar das operações de venda de carteiras para fundos de direitos creditórios realizadas pelo BCS, supondo haver irregularidades. Ainda em 2010, a CVM solicitou que republicasse seus balanços dos anos de 2008 e 2009 alegando que não estavam fazendo a consolidação dos fundos de direitos creditórios que possuía sendo apelidada por bancos concorrentes de “contabilidade criativa.” No ano seguinte, o BCS enfrentou dificuldades para captação de recursos do exterior, monta que representa a cifra de R\$ 2,89 milhões, denominada de *funding*, operação cujas regras foram modificadas pelo governo, resultando na venda, pelo banco, os investidores de R\$ 2,28 bilhões dessa modalidade de papel (VALOR ONLINE, 2012).

Para agravar a situação financeira do BCS, no ano de 2012, o BC impediu que os bancos reconhecessem de uma só vez o resultado da venda de carteiras de créditos. Assim, o lucro dessas transações tem que ser

reconhecidos ao longo da vida útil da própria carteira, incorporando as possíveis perdas e inadimplências. Nesse momento, surge o Fundo Garantidor de Crédito com o intuito de ajudar o BCS, montando no fim deste mesmo ano uma operação de liquidez no valor de R\$ 3,6 bilhões (VALOR *ONLINE*, 2012).

Em meio a esse processo de liquidação e fraude, faz-se menção a atuação da empresa de auditoria KPMG, que era responsável por auditar as contas do BCS desde o ano de 2007 à 2011, e nem sequer alertou distorções e/ou irregularidades encontradas nas Demonstrações Contábeis do banco neste período. Afirma-se que a auditoria não teria levado em consideração em seus testes à existência de contratos fraudulentos. Em 2012, a empresa de auditoria *Ernest & Young*, foi contratada para revisar os trabalhos realizados pela aquela empresa nos anos anteriores. O Ministério Público após analisar o caso afirmou que a empresa responsável pela revisão implicou em erro quando desconsiderou a carta de representação da administração, que em suma alertava que apesar de ser um trabalho revisional o auditor não deveria desacreditar da existência de distorções relevantes nas Demonstrações Contábeis (VEJA, 2012).

O relatório acessado no sitio da revista *Veja* (2012), afirma que:

A conduta omissiva das empresas prestadoras de serviços de auditoria (KPMG e *Ernest & Young*), consistente no descumprimento das normas de auditoria, levaram a erro os investidores e os agentes fiscalizadores das informações das demonstrações financeiras no período de 2007 a 2012, o que permitiu a prática de atos lesivos que culminaram com a decretação do regime de liquidação extrajudicial do BCS sendo o prejuízo estimado em R\$ 2,24 bilhões de reais.

Essa omissão por parte das empresas de auditoria gerou a denúncia à Justiça das empresas responsáveis pela auditoria, sob a alegação que as entidades prestadoras de serviços contábeis descumpriram as regras de auditoria adequada. Na visão da sociedade, essa denúncia pode afetar a reputação das entidades de auditoria. Para os clientes, a possibilidade de penhora dos bens pode onerar os custos da auditoria a médio e longo prazo, mas opondo-se a visão da sociedade, o mercado vê essa atitude como ação positiva contribuindo para o incentivo da melhoria da qualidade dos serviços prestados (SILVA, 2013).

Portanto, entende-se que diante da exposição dos casos ocorridos no Brasil que várias falhas em processos distintos ocorreram e trouxeram prejuízos para ambas as partes interessadas. Os auditores, por sua vez, tiveram sua parcela de credibilidade perante a sociedade reduzida e alguns foram processados de acordo com o erro que cometeu e os clientes perderam, pois, depositaram sua confiança numa pessoa externa a entidade acreditando ser imparcial e leal no exercer da sua profissão, quando não. Desta maneira, veremos a seguir e de forma detalhada, a responsabilidade civil desde o seu surgimento, passando pelos tipos de responsabilidade civil e Código Civil Brasileiro até chegar-se a responsabilidade civil do profissional contábil e suas atribuições.

3.3 Responsabilidade Civil do Profissional Contábil

A origem da palavra responsabilidade vem do latim, da palavra *respondere*, significando responder a alguma coisa. Verdade é que sempre existiu a preocupação em reparar o dano, mas a maneira como esse dano seria reparado é que vem se modificando ao longo do tempo (SANTOS, 2012).

A seguir ver-se-á um pouco de como se desenvolveu a responsabilidade civil no decorrer dos anos, bem como as teorias destas que se subdividem em subjetiva e objetiva e por fim a responsabilidade civil do contador e do auditor independente.

A responsabilidade civil é dinâmica por tratar das necessidades sociais, as quais estão sempre se modificando, estando em constante adaptação e transformação a fim de atender a essas obrigações. A responsabilidade civil é o instituto de direito civil que teve maior desenvolvimento nos últimos 100 anos. Este instituto sofreu uma evolução pluridimensional, tendo em vista que sua expansão se deu quanto a sua história, a seus fundamentos, a sua área de incidência e a sua profundidade (SANTOS, 2012).

De tal modo que, a responsabilidade civil pode ser entendida como a obrigação que o autor tem de responder legal ou moralmente por seus próprios

atos ou por atos de outrem, ressarcir e reparar danos ou prejuízos causados, por meio de uma indenização. Quanto a sua função é de caráter reparador ou indenizatório e também garante segurança ao lesado já quanto a sua natureza pode ser normal, civil ou criminal (FRANCO e CARDOSO, 2009).

A origem do instituto da responsabilidade civil parte do Direito Romano, e está calcada na concepção de vingança pessoal, sendo uma forma por certo rudimentar, mas compreensível do ponto de vista humano como lídima reação pessoal contra o mal sofrido (SANTOS *apud* GAGLIANO *et al* 2003, p. 11).

Mesmo após o surgimento da Lei das XII Tábuas, que foi um marco do Direito Romano, ainda era possível identificar a presença da chamada Pena do Talião, que traz o princípio “Olho por olho, e dente por dente”. Com o passar do tempo à aplicação desta pena, entretanto, passou a ser marcada pela intervenção do poder público, que poderia permiti-la ou proibi-la. Posteriormente, ainda vigorando a Lei das XII Tábuas, inicia-se o período da composição tarifada, onde a própria lei determinava o quantum para a indenização, regulando o caso concreto, esta fase “é a reação contra a vingança privada, que é assim abolida e substituída pela composição obrigatória” (SANTOS *apud* LIMA, 1999, p. 21).

Segundo Santos (2012, p. 2), a maior evolução do instituto ocorreu com o advento da *Lex Aquilia*, que deu origem a denominação da responsabilidade civil delitual ou extracontratual, que é também chamada de responsabilidade aquiliana, outro destaque desta legislação foi à substituição da multa fixa por uma pena proporcional ao dano causado. O intitulado *dammun injuria datum*, regulado por esta lei, definia o delito praticado por alguém que prejudicasse a outrem, injustificadamente, por dolo ou culpa, tanto física como materialmente. De acordo com Santos (*apud* Dias 2006, p. 26) a indenização permanecia substituindo o caráter da pena, sendo que os textos relativos a ações de responsabilidade se espraiaram de tal forma que, em ultimo grau do direito romano, já não mais faziam menção apenas aos danos materiais, mas também aos danos morais.

Na legislação francesa, mais precisamente no Código Civil de Napoleão, a culpa foi inserida como pressuposto da responsabilidade civil aquiliana, influenciando diversas legislações, até mesmo o Código Civil Brasileiro de

1916. Entretanto, esta teoria da culpa trazida pela legislação francesa não foi suficiente para regular todos os casos concretos ao longo do tempo, o que fez surgir outras teorias. Tais teorias são amparadas em várias legislações mundiais, sem, contudo fazer desaparecer totalmente a teoria clássica da culpa, o que ocorreu inclusive com o Código Civil Brasileiro (SANTOS, 2012).

A responsabilidade civil possui dois ramos, também conhecido como teorias, dividindo-se em: subjetiva que trata da culpa e a objetiva que trata do risco. Ambas são espécies distintas de responsabilidade civil, ver-se-á um pouco mais sobre cada uma delas a seguir.

A responsabilidade subjetiva está baseada na culpa, isto é, havendo culpa há responsabilidade caso contrário não. Segundo Oliveira (2009, p. 41 apud Gonçalves) a teoria da responsabilidade civil integra o direito obrigacional, pois a principal consequência da prática de um ato ilícito é a obrigação que acarreta, para seu ator, de reparar o dano, obrigação esta de natureza pessoal, que se resolve em perdas e danos. Desta forma, é denominada de responsabilidade civil subjetiva aquela causada por conduta culposa *lato sensu*, que envolve a culpa *stricto sensu* e o dolo. A culpa (*stricto sensu*) caracteriza-se quando o agente causador do dano pratica o ato com negligência ou imprudência. Já o dolo é a vontade conscientemente dirigida à produção do resultado ilícito (SANTOS, 2012).

Até determinado momento da história a responsabilidade civil subjetiva foi suficiente para a resolução de todos os casos. Contudo, com o passar do tempo, tanto a doutrina quanto a jurisprudência passaram a entender que este modelo de responsabilidade, baseado na culpa não era suficiente para solucionar todos os casos existentes, tendo origem à responsabilidade civil objetiva (SANTOS, 2012).

O art. 186 do Código Civil Brasileiro dispõe que aquele que, por ação ou omissão voluntária, negligência ou imprudência, violar direito e causar dano a outrem, ainda que exclusivamente moral, comete ato ilícito. Sendo assim, o contador não poderá alegar nada em seu favor, pois ao contrário, se alegar desconhecimento profissional, por exemplo, este terá agido com culpa. (OLIVEIRA, 2009, p. 45)

Na responsabilidade civil objetiva diferentemente da subjetiva, não é

preciso comprovar a culpa apenas o risco, por isso que é também conhecida como teoria do risco, “onde todo prejuízo deve ser atribuído ao seu autor e reparado por quem o causou independente de ter ou não agido com culpa. Resolve-se o problema na relação de nexos de causalidade, dispensável qualquer juízo de valor sobre a culpa” (SANTOS *apud* CAVALIERI FILHO, 2008, p. 137).

O Código Civil brasileiro de 1916 era essencialmente subjetivista. O Código de 2002 ajustou-se a evolução da responsabilidade, e apesar de não ter abandonado por completo a responsabilidade subjetiva, inovou ao estabelecer a responsabilidade objetiva em seu artigo 927: “Haverá obrigação de reparar o dano, independente de culpa, nos casos especificados em lei, ou quando a atividade normalmente desenvolvida pelo autor do dano implicar, por sua natureza, risco para os direitos de outrem” (SANTOS, 2012).

Desta forma, entende-se que todo aquele que exerce atividade que ofereça risco de dano à terceiro deve ressarcir-lo, ainda que sua atividade ou conduta estejam livres de culpa.

O Novo Código Civil Brasileiro de 11 de janeiro de 2003 através da Lei n.º 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (BRASIL, 2002) modificou a responsabilidade do contador transformando em solidária, ou seja, o profissional contábil divide juntamente com o seu cliente, respondendo pelos atos cometidos durante a gestão da empresa tanto no âmbito civil quanto no penal (FRANCO e CARDOSO, 2009).

O código supracitado no seu capítulo três, na seção três, os artigos 1.177 e o 1.178 dispõem:

Art. 1.177. Os assentos lançados nos livros ou fichas do preponente, por qualquer dos prepostos encarregados de sua escrituração, produzem, salvo se houver procedido de má-fé, os mesmos efeitos como se o fossem por aquele.

Parágrafo único. No exercício de suas funções, os prepostos são pessoalmente responsáveis, perante os preponentes, pelos atos culposos; e, perante terceiros, solidariamente com o preponente, pelos atos dolosos.

Art. 1.178. Os preponentes são responsáveis pelos atos de quaisquer prepostos, praticados nos seus estabelecimentos e relativos à atividade da empresa, ainda que não autorizados por escrito.

Parágrafo único. Quando tais atos forem praticados fora do estabelecimento, somente obrigarão o preponente nos limites dos poderes conferidos por escrito, cujo instrumento pode ser suprido pela certidão ou cópia autêntica do seu teor.

Para o melhor entendimento, preposto é aquele que representa o titular, dirige um serviço, um negócio, pratica um ato, por delegação da pessoa competente, que é o preponente. Ou seja, o preposto deve exercer sua função com excelência e esmero, pois caso contrário pode responder pelo uso inadequado da preposição.

Mas a responsabilidade civil não se limita apenas como preposto, ela vai além e no âmbito da escrituração contábil e fiscal é de sua plena e total obrigação instruir o preponente sobre os procedimentos que a empresa deverá adotar no contexto contábil e fiscal. Fica também obrigada a manter o livro Diário da entidade, este devidamente autenticado em Junta Comercial ou Cartório.

Por fim, essa escrituração contábil e fiscal deve evidenciar o real momento da entidade com fidelidade e clareza por meio do Balanço Patrimonial e da Demonstração de Resultado do Exercício (DRE) os quais devem estar devidamente assinado por um profissional contábil como dispõe o art. 1.174 do Código Civil o qual reza que a escrituração fiscal ficará sobre a responsabilidade de um contabilista legalmente habilitado, salvo se nenhum houver na localidade.

3.3.1 - Responsabilidade Civil do Auditor Independente

Os trabalhos de auditores e consultores, no âmbito do mercado de valores mobiliários, são também disciplinados e fiscalizados pela CVM, a quem cabe puni-los, nos termos do art. 11 da Lei 6.385/76.

O art. 16 da supracitada Lei por sua vez, define a responsabilidade civil dos Auditores independentes, Consultores Contábeis, onde diz em seu § 2º:

As empresas de auditoria contábil ou auditores contábeis independentes responderão civilmente pelos prejuízos que causarem a terceiros em virtude de culpa ou dolo no exercício das funções previstas neste artigo.

Nesses termos, os auditores e/ou empresas de auditoria possuem responsabilidade civil e podem responder civilmente quando lesarem seus clientes quer sejam por inabilidades ou negligência.

O Auditor Independente, exercendo suas funções em seu próprio nome, é civilmente responsável, ilimitadamente, pelos prejuízos que causar a terceiros em decorrência do exercício de suas funções. A Lei estende às empresas de auditoria contábil a responsabilidade civil pelos prejuízos causados no exercício dessas funções em nome da sociedade. Certamente, esta extensão deve ser entendida sem qualquer restrição (CVM, 1978).

Desta forma, as Normas ora expedidas exigem, para efeito de registro, que as sociedades sejam constituídas sob a forma de sociedade civil (vedada, portanto, qualquer forma de sociedade comercial, inclusive a por quotas de responsabilidade limitada) e que incorporem ao respectivo contrato social ou ato constitutivo equivalente, a cláusula de responsabilidade solidária e ilimitada. Para as sociedades já existentes, concede-se um prazo de 12 meses para a adaptação à nova regra, sob pena de ser automaticamente cancelado o registro (CVM, 1978).

Por se tratar de sociedade tipicamente de pessoas, em que há responsabilidade civil por prejuízos causados no exercício da atividade profissional, exige-se que todos os sócios sejam Contadores registrados em Conselho Regional de Contabilidade (CVM, 1978).

3.4 Alguns estudos sobre Responsabilidade Civil Profissional, em especial, do Profissional Contábil.

O contexto histórico da responsabilidade civil aliado à modificação no Código Civil Brasileiro demonstra a importância do estudo deste tema. Assim, o tema despertou o interesse de alguns pesquisadores ocasionando no surgimento de estudos que contribuem para o crescimento evolutivo e o esclarecimento do tema perante a classe contábil.

Miguel (2009) estudou a responsabilidade civil, sob a ótica da jurisprudência propondo-se a investigar a sua evolução e apanhado histórico,

tendo como arcabouço estudos anteriormente realizados sobre o tema. Foram analisados os motivos primários que levavam o ser humano a lutar pelo ressarcimento do dano causado, baseando seu estudo nas duas correntes principais que são a responsabilidade civil objetiva e subjetiva.

Considerando essas teorias, Miguel (2009) se preocupou em explicar o que cada uma delas significa e como cada uma é abordada dentro da literatura, para não haver confusão na mente do leitor. Finaliza o seu trabalho sugerindo possíveis soluções para agilizar os tramites processuais na reparação do dano e apela para que surjam novos estudos relacionados ao tema que se propôs escrever.

O trabalho de Ligerio e Nunes (2010) objetivou expor alguns dos aspectos históricos mais importantes sobre a responsabilidade civil conforme o direito romano. O presente estudo é caracterizado como uma pesquisa histórica-documental e bibliográfica, apontando como resultados que o advento da Responsabilidade Civil trouxe melhorias, tendo em vista, que antes não haviam regras. Concluiu-se que o Estado tem sua participação dentro deste contexto, pois com a evolução da humanidade, aquele começou a intervir nos conflitos privados a fim de coibir a feitura da justiça com as próprias mãos.

O estudo de Franco e Cardoso (2009) objetivou analisar as responsabilidades do profissional contábil (pessoa física e jurídica), verificando se as atividades desenvolvidas por esse profissional estão de acordo com as legislações que orientam sua profissão, possuindo como objeto de estudo a empresa "Acconttent", que atua há 24 anos no mercado de prestação de serviços contábeis no Rio Grande do Sul.

Os resultados encontrados por Franco e Cardoso (2009) apresentaram para a empresa que o profissional contábil está exercendo suas atividades de acordo com as responsabilidades adquiridas. Por fim, os autores ressaltam que os profissionais contábeis precisam estar sempre atentos às legislações que lhes serão úteis no seu dia-a-dia, enfatizando que as normas existem para serem seguidas.

Oliveira (2009) utilizou o método indutivo na fase de investigação, o método cartesiano na fase do tratamento dos dados e a base lógica indutiva para o relatório expresso, visando investigar a luz da Legislação, Doutrina, e

Jurisprudência nacional, o instituto da Responsabilidade Civil do Contador. Os achados da pesquisa consideraram que esta é tida como obrigação de resultado, uma vez que ao serem contratados os serviços, o profissional contábil se compromete em fazê-los. Desta forma, entende-se que a responsabilidade civil do contador no exercício de suas funções é considerada no âmbito geral como obrigação de resultado, ou seja, o profissional deve arcar com os seus compromissos e alcançar os objetivos almejados pelos seus clientes.

O presente inventário de estudo realizado mostra que o tema tem despertado o interesse de alguns pesquisadores, mesmo que de forma embrionária. No entanto, apesar de haver pesquisas e/ou estudos relacionados ao tema muitos profissionais contábeis ainda não conhecem em sua totalidade a responsabilidade civil que possuem, passando a desenvolver suas atividades sem auferir a devida importância ao tema discutido, principalmente nos dias atuais com a mudança no Código Civil Brasileiro.

4. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Este capítulo tem a finalidade de apresentar os meios pelos quais o trabalho foi desenvolvido, abrangendo as etapas desde o início até a análise de resultados e respectiva conclusão. Assim, para uma melhor compreensão e ordenação do trabalho, esta seção foi dividida em 4 partes: caracterização da pesquisa, contexto de estudo, da população e da amostra, instrumento de pesquisa e análise dos dados.

4.1 Caracterização da pesquisa

Este trabalho, quanto aos fins, caracteriza-se como sendo uma pesquisa exploratória e descritiva. Visa-se explorar o tema da responsabilidade civil dos auditores independentes enfatizando a ótica de futuros contadores. Assim, a pesquisa se justifica como sendo exploratória, pois visa proporcionar maiores informações sobre o tema, abordando um novo enfoque sobre o assunto (ANDRADE, 2002). Torna-se descritiva, por se preocupar em observar a percepção dos futuros contadores em relação à responsabilidade civil do auditor independente e analisá-la sem a interferência do pesquisador, características presentes no estudo descritivo, conforme ensina Andrade (2002).

Quanto aos meios, caracteriza-se como bibliográfica e levantamento de campo, pois faz uso de livros, artigos publicados em revistas, materiais disponíveis na *internet*, os quais se caracterizam como fontes bibliográficas (GIL, 1999). No tocante ao levantamento de campo, a pesquisa foi realizada por meio de questionamentos feitos diretamente aos indivíduos sobre o tema estudado.

Quanto à abordagem do problema, o enfoque predominante é o quantitativo tendo em vista que se utilizou de técnicas estatísticas para realização da análise dos dados. Não obstante, ressalva-se que foi dado um

tratamento qualitativo para os dados colhidos por meio das questões subjetivas, acolhendo-os em categorias, visando captação por parte do leitor e ordenamento do trabalho de análise.

4.2 Contexto de pesquisa, população e amostra

A pesquisa se deu nas Instituições de Ensino Superior (IES) que ofertam presencialmente o Curso de Graduação em Ciências Contábeis, sediadas na cidade de João Pessoa – PB. Identificadas por meio de consulta ao *site* do MEC, as IES que compõe o universo a ser pesquisado, escolhidas por possuírem turmas concluintes na época da coleta de dados, são: Instituto de Educação Superior da Paraíba (IESP), Faculdade de Ciências Contábeis Luiz Mendes (LUMEN), Universidade Federal da Paraíba (UFPB) e Faculdade Maurício de Nassau.

A população da presente pesquisa é formada pelos concluintes do Curso de Graduação em Ciências Contábeis das IES identificadas, no período letivo 2013.2, sendo três particulares, a saber: Instituto de Educação Superior da Paraíba (IESP), Faculdade de Ciências Contábeis Luiz Mendes (LUMEN), Universidade Federal da Paraíba (UFPB) e Faculdade Maurício de Nassau e uma pública, a saber: Universidade Federal da Paraíba (UFPB). Para conhecer o quantitativo populacional por instituição pesquisada, foi realizado um levantamento com as coordenações dos respectivos cursos, cujos resultados estão demonstrados na tabela 1.

Tabela 1 - População da Pesquisa

Inst. Ensino Superior	Alunos (população)	Percentual (%)
IESP	35	16,43%
LUMEN	47	22,07%
Maurício de Nassau	30	14,08%
UFPB	101	47,42%
TOTAL	213	100%

Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

A aplicação dos questionários se deu no mês de dezembro de 2013 nas salas de aulas das IES pesquisadas, realizada diretamente pelo pesquisador, após obter a autorização das respectivas Coordenações dos Cursos. Anteriormente, foi realizado um pré-teste do questionário, a fim de verificar a necessidade de ajustes para a versão final.

Ao proceder à aplicação do instrumento de coleta adotado, ocorreu um fator complicador que afetou o quantitativo amostral, motivado pelo fato de algumas IES particulares, estarem em semana de prova, inviabilizado o acesso do pesquisador ao público respondente, o que resultou em quantidades de respondentes discrepantes nas instituições. Consequentemente, obteve-se 62 respondentes, perfazendo a amostra da pesquisa, conforme tabela 2:

Tabela 2 - Amostra da Pesquisa

IES	População		Amostra	
	Quantidade	(%)	Quantidade	(%)
IESP	35	16,43%	10	4,69%
LUMEN	47	22,07%	3	1,41%
Maurício de Nassau	30	14,08%	21	9,86%
UFPB	101	47,42%	28	13,15%
TOTAL	213	100%	62	29,11%

Fonte: Dados da pesquisa, 2014.

Assim, conforme tabela 2, observa-se que entre o público respondente, aqueles vinculados a Maurício de Nassau e UFPB, apenas duas das IES pesquisadas (uma particular e outra pública), contempla 70% da amostra, influenciando, decisivamente, nos resultados encontrados. Destaca-se que as amostras descritas na pesquisa foram feitas por conveniências e não por critérios estatísticos.

4.3 Instrumento de Coleta de Dados

Na coleta dos dados se utilizou um questionário (APÊNDICE A), composto por três partes. A primeira, intitulada de “caracterização do respondente”, contendo oito questões objetivas, visando caracterizar os alunos pesquisados e identificar o nível de contato com a área de auditoria. A segunda parte teve o intuito de saber o nível de conhecimento do pesquisado com relação à responsabilidade civil do auditor e a terceira faz menção a casos nacionais que envolveram auditores e a responsabilidade civil que possuem.

Por meio destas opções de respostas, procurou-se efetuar as análises necessárias ao atingimento dos objetivos propostos. Ressalta-se que também foram utilizadas questões subjetivas a fim de auxiliar no momento da análise dos resultados e complementar as análises realizadas.

4.4 Análise dos dados

Na tabulação dos dados, utilizou-se um software estatístico que possibilitou também extrair resultados através do confronto das variáveis contidas no questionário. Para melhor apresentação dos resultados, foram utilizados quadros. Destarte, os dados apresentados estão arredondados para facilitar na interpretação.

Menciona-se que alguns quadros possuem a opção não estou seguro a responder (coluna) e a opção não respondeu (linha), o que pode causar dúvidas no entendimento do leitor. Assim, em virtude de ter havido cruzamento de duas variáveis, pode acontecer que o respondente respondeu uma questão e deixou a outra em branco.

5. ANÁLISE DE RESULTADO

O presente capítulo tem a finalidade de apresentar a análise dos dados colhidos por meio de questionário. Assim, para um melhor condicionamento do trabalho, esta seção foi dividida em três partes: caracterização do respondente, percepção dos concluintes consultados sobre a responsabilidade civil do auditor e suas imposições legais e percepção dos concluintes consultados quanto aos acontecimentos no mundo corporativo que repercutiram na responsabilidade civil do contador e do auditor independente.

5.1. Caracterização dos Respondentes

Esta seção demonstra os resultados obtidos com a aplicação do instrumento de coleta de dados escolhido, que tratados com o auxílio da estatística descritiva, procuram reunir os subsídios para atingimento dos propósitos deste estudo. Os quadros 04, 05 e 06 demonstram a proporção dos consultados que conciliam o estudo com um trabalho, por gênero, IES e faixa etária, respectivamente.

Quanto ao gênero, percebe-se que há uma predominância (52%) dos homens, inseridos no mercado de trabalho, sendo (30%) destes com ocupação excedente há 30 horas/semanais (quadro 04).

Quadro 4 - Ocupação além de Estudar

	Quantidade de Horas/Semanais				Total
	Dedicação exclusiva ao estudo	Trabalho até 20 horas por semana	Trabalho até 30 horas por semana	Trabalho mais que 30 horas por semana	
Masculino	8%	12%	2%	30%	52%
Feminino	2%	6%	15%	23%	46%
Não respondeu	-	-	-	2%	2%
Total	10%	18%	17%	55%	100%

Fonte: Dados da Pesquisa (2013).

Observa-se que 2% dos respondentes não responderam a variável gênero, porém ofereceu resposta a variável quantidade de horas semanais.

O quadro 05 mostra que 27% dos concluintes em Ciências Contábeis consultados que trabalham além de 30 horas/semanais estão ligados a uma das IES particular. Em seguida, estão os concluintes ligados a IES pública, com um percentual de 19%.

Quadro 5 - Ocupação por Instituição de Ensino

		Quantidade de Horas/Semanais				Total
		Dedicação exclusiva ao estudo	Trabalho até 20 horas por semana	Trabalho até 30 horas por semana	Trabalho mais que 30 horas por semana	
Instituição de Ensino Superior	UFPB	8%	11%	6%	19%	45%
	IESP	2%	5%	3%	6%	16%
	LUMEN	-	-	3%	2%	5%
	NASSAU	-	3%	3%	27%	34%
Total		10%	19%	16%	55%	100%

Fonte: Dados da Pesquisa (2013).

Analisando o quadro 06, nota-se que 43% dos respondentes estão inseridos na faixa etária de 22 a 25 anos, dos quais 18% possuem uma ocupação além de 30 horas semanais, corroborando com o quadro 04.

Quadro 6 - Ocupação por Faixa Etária

		Quantidade de Horas/Semanais				Total
		Dedicação exclusiva ao estudo	Trabalho até 20 horas por semana	Trabalho até 30 horas por semana	Trabalho mais que 30 horas por semana	
Faixa Etária	Até 18 anos completos	-	-	-	2%	2%
	De 19 a 21 anos completos	2%	3%	3%	2%	10%
	De 22 a 25 anos completos	5%	12%	8%	18%	43%
	De 26 a 29 anos completos	-	5%	2%	16%	23%
	Acima de 30 anos completos	2%	-	3%	16%	22%
Total		9%	20%	16%	55%	100%

Fonte: Dados da Pesquisa (2013).

O quadro 07 evidencia a quantidade de alunos que trabalharam com auditoria no decorrer da graduação como forma de complementação profissional. Logo, apenas 8% dos concluintes tiveram essa experiência.

Quadro 7 - Trabalha com auditoria por Instituição

	Instituição de Ensino Superior				Total
	UFPB	IESP	LUMEN	MAURÍCIO DE NASSAU	
Não	42%	16%	3%	31%	92%
Sim	3%	-	2%	3%	8%
Total	45%	16%	5%	34%	100%

Fonte: Dados da Pesquisa (2013).

Por sua vez, ao se questionar o interesse em seguir a profissão de Auditor Independente (quadro 08), vê-se que apenas 21% dos concluintes têm a pretensão de seguir a profissão de auditor independente, enquanto que os 79% restantes não se motivam a exercê-la, após findar sua graduação. Ao comparar essa informação com a do quadro anterior (07), talvez esse elevado nível de desinteresse se dê porque menos de 10% dos respondentes teve contato com a profissão de auditor, o que pode ocasionar incertezas quanto segui-la.

Destaca-se que no Estado da Paraíba só existem 03 profissionais cadastrados no Cadastro Nacional de Auditores Independentes (CNAI), conforme dados do CFC (2013). Esse fato pode revelar que a atividade de Auditoria Independente nesse Estado ocorre de forma tímida, com campo de trabalho pouco desenvolvido, podendo justificar também a falta de interesse dos concluintes consultados por ele.

Quadro 8 - Interesse em seguir a Profissão de Auditor Independente

	Instituição de Ensino Superior				Total
	UFPB	IESP	LUMEN	MAURÍCIO DE NASSAU	
Sim	6%	2%	2%	11%	21%
Não	39%	15%	3%	22%	79%
Total	45%	17%	5%	34%	100%

Fonte: Dados da Pesquisa (2013).

Assim, observa-se que o perfil dos respondentes da presente pesquisa é predominantemente de concluintes que possuem entre 22 e 25 anos de idade,

com ocupação excedente a 30 horas semanais. Entretanto, menos de 10% já trabalharam com auditoria independente e 79% não pretendem seguir esta carreira após o término do Curso de Graduação em Ciências Contábeis.

5.2 Percepção dos concluintes consultados sobre a responsabilidade civil do auditor e suas imposições legais.

Conforme discutido, a responsabilidade civil está estritamente relacionada com a reparação do dano a outrem em decorrência de prejuízo causado. Sobre o assunto, questionou-se aos consultados seu interesse na obtenção de informações sobre a responsabilidade civil do profissional contábil, notadamente, a do auditor independente.

Pela leitura do quadro 09, apenas 51% dos entrevistados possuem interesse em informar-se a respeito da Responsabilidade Civil dos Auditores Independentes.

Quadro 9 - Interesse dos formandos em se informar a respeito da Responsabilidade Civil dos Auditores

	Escala de Resposta					Total
	Nenhum Interesse	Pouco Interesse	Indiferente	Tenho Interesse	Muito Interesse	
UFPB	2%	11%	15%	17%	7%	52%
IESP	-	2%	9%	9%	2%	22%
LUMEN	-	-	4%	-	2%	6%
MAURÍCIO DE NASSAU	-	2%	4%	7%	7%	20%
Total	2%	15%	32%	33%	18%	100%

Fonte: Dados da Pesquisa (2013).

Questionados sobre as ferramentas utilizadas para busca dessas informações, o quadro 10 mostra que 45% dos respondentes utilizam a *internet* como meio atualização. Ou seja, os concluintes se utilizam dessa ferramenta como meio de informação a respeito da responsabilidade civil dos auditores independentes, sobrepondo-se as outras formas de adquirir informação, como

por exemplo: livros, colegas, aulas e outros.

Quadro 10 - Ferramenta utilizada para informação

	Escala de Resposta					Total
	Livros	Internet	Com colegas	Não me interesse	Outros	
UFPB	8%	25%	2%	14%	-	49%
IESP	24%	14%	-	2%	-	20%
LUMEN	4%	-	-	2%	-	6%
MAURÍCIO DE NASSAU	12%	6%	-	6%	2%	25%
Total	27%	45%	2%	24%	2%	100%

Fonte: Dados da Pesquisa (2013).

Apesar do modesto interesse dos respondentes pelo assunto, conforme quadro 09, o uso predominante da *internet* como meio de atualização sobre a responsabilidade civil do auditor independente pode sinalizar algum conhecimento sobre o mesmo.

Os quadros 11 à 15 apresentam os resultados obtidos sobre o entendimento dos respondentes a respeito da responsabilidade civil do auditor independente e suas imposições legais.

O quadro 11 mostra a percepção dos alunos consultados quanto ao significado da modificação do Código Civil Brasileiro, passando de subjetivo (1916) para objetivo (2002). Logo 56% dos respondentes consideram como uma evolução essa mudança no Código Civil Brasileiro. Chama a atenção 34% que não se sentem seguros em opinar, o que pode sugerir baixo entendimento sobre o assunto.

Quadro 11 - Mudança no Código Civil de subjetivo para objetivo. Isso seria considerado uma evolução

	Escala de Resposta			Total
	Sim	Não	Não estou seguro para responder	
Masculino	34%	8%	11%	53%
Feminino	21%	2%	23%	45%
Não respondeu	2%	-	-	2%
Total	56%	10%	34%	100%

Fonte: Dados da Pesquisa (2013).

O quadro 12 demonstra que, aproximadamente 64% dos entrevistados acham justo que o Contador divida com o seu cliente a responsabilidade civil ao emitir documentos que não condigam com a realidade empresarial no momento da elaboração das informações.

Quadro 12 - Você concorda que o contador divida com o cliente a responsabilidade por emitir balanço falso e/ou simulado?

	Escala de Resposta			Total
	Sim	Não	Não estou seguro para responder	
Masculino	35%	14%	5%	54%
Feminino	29%	6%	8%	43%
Não respondeu	3%	-	-	3%
Total	67%	20%	13%	100%

Fonte: Dados da Pesquisa (2013).

Considerando que a atividade desempenhada pelo profissional contábil possui um risco, 52% dos colaboradores creditam unicamente ao Contador as penalidades cabíveis na jurisprudência, caso o mesmo no limiar das suas funções emita balanço patrimonial divergente da situação atual da empresa contabilizada, conforme atesta quadro 13.

Quadro 13 - O contador ao emitir balanço falso deve repartir com o cliente a responsabilidade do seu ato?

	Escala de Resposta			Total
	Sim	Não	Não estou seguro para responder	
Masculino	19%	29%	5%	53%
Feminino	8%	23%	13%	44%
Não respondeu	-	3%	-	3%
Total	27%	55%	18%	100%

Fonte: Dados da Pesquisa (2013).

Particularizando a responsabilidade civil do contador para a função de auditor, perguntou-se aos entrevistados se o auditor independente deve ser penalizado ao emitir opinião contrária à realidade da empresa, causando prejuízo ao seu cliente 60% dos respondentes entendem que esses

profissionais podem sim ser penalizados pelos danos que causarem a sua clientela, mediante quadro 14.

Quadro 14 - O auditor independente deve ser penalizado ao emitir opinião contrária a realidade da empresa, causando prejuízo ao seu cliente?

	Escala de Resposta			Total
	Sim	Não	Não estou seguro para responder	
UFPB	29%	8%	8%	45%
IESP	10%	-	6%	16%
LUMEN	2%	-	3%	5%
MAURÍCIO DE NASSAU	19%	8%	6%	34%
Total	60%	16%	24%	100%

Fonte: Dados da Pesquisa (2013).

Quanto à atuação dos órgãos fiscalizadores (CFC e IBRACON), perguntou-se aos formandos se estão satisfeitos quanto à atuação dos órgãos fiscalizadores quanto às exigências da responsabilidade civil do profissional contábil. Os resultados encontrados se encontram apresentados no quadro 15.

Quadro 15 - Você está de acordo com a maneira como os Órgãos Fiscalizadores tem exigido a Responsabilidade Civil?

	Escala de Resposta			Total
	Sim	Não	Não estou seguro para responder	
UFPB	18%	18%	10%	47%
IESP	5%	2%	8%	15%
LUMEN	-	2%	3%	5%
MAURÍCIO DE NASSAU	17%	7%	10%	33%
Total	40%	28%	32%	100%

Fonte: Dados da Pesquisa (2013).

De acordo com o quadro 15, 40% dos formandos estão satisfeitos com a maneira pela qual estes órgãos têm desempenhado suas atividades de fiscalização da responsabilidade civil da classe contábil. Entretanto, 32% dos respondentes não tem opinião formada, o que pode significar pouco

conhecimento sobre a atuação desses órgãos, enquanto 28% discordam da maneira como os mesmos tem exigido a responsabilidade civil do auditor independente.

Do exposto, observa-se que 33% dos concluintes possuem interesse em se informar a respeito da responsabilidade civil utilizando como ferramenta principal a *internet*. No entendimento dos mesmos, a mudança do Código Civil é positiva, dos quais 56% concordam que o Contador divida com o seu cliente a responsabilidade civil sobre as informações contábeis, concordando que este profissional seja unicamente responsável pelos danos que causar aos seus clientes. Por fim, o quantitativo de 40% está plenamente satisfeito como os órgãos fiscalizadores da profissão têm monitorado as suas atividades.

5.3. Percepção dos concluintes consultados quanto aos acontecimentos no mundo corporativo que repercutiram na responsabilidade civil do contador e do auditor independente

Nesta seção do instrumento de coleta, optou-se por contextualizar acontecimentos no mundo corporativo que se relacionam com a responsabilidade civil do contador e do auditor independente. Escolheram-se os casos do Banco Pan Americano S/A, Banco Cruzeiro do Sul e Banco Nacional. As respostas obtidas se encontram sintetizadas nos quadros 16 a 18.

Analisando o quadro 16, observa-se que 48% dos entrevistados não tinham conhecimento do caso, mesmo assim cerca de 61% dos tais enfatizam que caso se comprove as falhas de auditoria as empresas que realizaram o processo devem ser penalizadas pelo dano.

Por conseguinte, a proporção de 56% dos entrevistados pensam que assim como o Banco Central foi capaz de encontrar os erros, seria possível que as empresas de auditoria também o fizessem, caso seguissem todas as normas de auditoria aplicáveis. Uma vez que, na visão de 50% dos respondentes, os auditores independentes atuantes no Brasil são capazes de realizarem procedimentos complexos de auditoria. De modo que, no

entendimento de 56% dos participantes, as falhas de auditoria no mencionado banco causaram desconfiança na população que utiliza o parecer do auditor.

Quadro 16 - Cenário do Banco Pan Americano S/A

Questionamentos	Sim	Não	Não estou seguro
Você tinha ciência deste acontecimento?	37%	48%	15%
Analisando o caso acima apresentado e considerando a responsabilidade civil dos Auditores Independentes, você acredita que a Deloitte deve ser penalizada, caso fique comprovada falhas nas auditorias realizadas?	61%	18%	21%
Você diverge do Banco Central e acredita que não havia como desconfiar da duplicidade das carteiras de crédito uma vez que as receitas foram contabilizadas?	11%	56%	33%
Em sua opinião, pode-se afirmar que os Auditores Independentes atuantes no Brasil não estão aptos a realizarem processos de auditoria sofisticados?	18%	50%	32%
Em sua opinião, este caso gerou desconfiança por parte dos usuários dos pareceres de auditoria?	56%	19%	25%

Fonte: Dados da Pesquisa (2013).

Observando o quadro 17, nota-se que 73% dos respondentes desconhecem esse fato. Entretanto, mais da metade (52%) concordam com a penalidade das empresas caso confirme negligência na auditoria ocasionando a emissão do parecer sem ressalva, fato este que para 58% não contribui para abalar a credibilidade do Auditor Independente. Desta forma, 48% dos mesmos afirmam que são a favor da postura adotada pelo Ministério Público, órgão este que realizou a denúncia das empresas de auditoria à Justiça.

Quadro 17 - Cenário do Banco Cruzeiro do Sul

Questionamentos	Sim	Não	Não estou seguro
Você tinha ciência deste acontecimento?	18%	73%	9%
Analisando o caso e considerando a responsabilidade civil dos Auditores Independentes, você acredita que a KPMG e Ernest & Young devem ser penalizadas pela emissão de parecer sem ressalva, caso fique comprovada falhas nas auditorias realizadas?	52%	21%	27%
Em sua opinião, pode-se afirmar que esse episódio contribuiu para abalar a credibilidade dos Auditores Independentes brasileiros?	15%	58%	27%
Você diverge do entendimento do Ministério Público, ao denunciar à Justiça as empresas de auditoria KPMG e Ernest & Young por negligência no processo de auditoria?	48%	26%	16%

Fonte: Dados da Pesquisa (2013).

No tocante a análise do quadro 18, verifica-se que a maior parcela (81%) desconhecia-o, embora 55% concorde que tanto o contador quanto a entidade devem ser punidos mediante a responsabilidade civil solidária amparada no Novo Código Civil Brasileiro.

Assim como os casos anteriormente apresentados, 39% dos concluintes asseveram que este caso também abalou a credibilidade da Classe Contábil perante a sociedade brasileira, os quais estando na posição do contador que fez o cadastro destas contas inexistentes adotariam uma postura diferente não realizando o serviço, mesmo tendo a consciência que tal atitude poderia acarretar na perda do seu emprego. Os que adotariam tal medida representam 40% do total dos respondentes.

Quadro 18 - Cenário do Banco Nacional

Questionamentos	Sim	Não	Não estou seguro
Você tinha ciência deste acontecimento?	8%	81%	11%
Analisando o caso acima apresentado e considerando a responsabilidade civil solidária do contador, você acredita que tanto o profissional contábil como também o Banco deveriam ser penalizados pelas informações contábeis manipuladas?	55%	19%	26%
Em sua opinião, pode-se afirmar que esse episódio contribuiu para abalar a credibilidade da classe contábil brasileira?	39%	32%	29%
Você diverge da atitude do contador e no lugar dele não faria o cadastro dessas contas mesmo tendo recebido ordem para fazê-lo, sabendo que sua postura poderia acarretar na perda do seu emprego?	40%	27%	33%

Fonte: Dados da Pesquisa (2013).

Logo, percebe-se que esse tema não é familiar aos formandos do Curso de Ciências Contábeis ofertados pelas IES situadas na cidade de João Pessoa – PB, considerando que apenas 8% destes tiveram a oportunidade de trabalhar na área. Todavia, nota-se que 21% dos egressos têm interesse de adentrar no ramo da auditoria, sendo estes uma quantidade tímida se comparados ao todo, os quais buscam informar-se a respeito do tema por meio da *internet*, principalmente. O caso do Banco Pan Americano S. A. teve repercussão nacional e acredita-se que, por isso, foi o caso que maior parte da amostra tinha conhecimento, aproximadamente 37% dos tais.

Assim, observa-se que os 03 casos, representados pelos quadros 16 a 18, são de pouco conhecimento perante os concluintes consultados, uma vez que o caso mais conhecido não atingiu 40% dos respondentes. No tocante a imposição de penalidades, em média 60% dos pesquisados julgam correto à punição das empresas de auditoria se comprovadas às falhas no processo de auditoria, bem como do contador pela manipulação das demonstrações contábeis. Finalizando tem-se quanto à concordância com o abalo na credibilidade da auditoria que aproximadamente 35% acreditam que esses casos corroboraram para impactar negativamente na credibilidade dos auditores independentes.

6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho teve como objetivo conhecer a percepção do concluinte em Ciências Contábeis das IES de João Pessoa – PB a respeito da responsabilidade civil dos auditores independentes.

Como mencionado nesse trabalho, ocorreram certos acontecimentos no mundo corporativo brasileiro que repercutiram na responsabilidade civil dos auditores independentes, implicando em algumas empresas de auditoria processadas, sob acusação de negligência no processo de auditoria, falhas ou inobservância de normas principais de auditoria. Tais casos contribuíram para colocar em dúvida a credibilidade do profissional de auditoria independente perante a sociedade.

Em termos gerais, a pesquisa apontou que o nível de conhecimento dos concluintes de Ciências Contábeis das instituições de ensino superior de João Pessoa – PB quanto à responsabilidade civil do auditor independente é baixo. Para esta conclusão, considerou-se que 21% dos respondentes tinham ciência dos acontecimentos no mundo corporativo que repercutiram na responsabilidade civil do contador e do auditor independente. Ressalta-se que menos de 10% dos entrevistados tiveram contato com a profissão de auditoria, o que pode basear o alto nível de desinteresse em seguir a profissão de auditor independente.

Do exposto, conclui-se que a falta de interesse dos pesquisados sobre a carreira de auditor independente afeta sua percepção quanto à responsabilidade civil desse profissional, revelando uma baixa compreensão sobre o tema e um parcial entendimento sobre os impactos na credibilidade do trabalho do mesmo.

Assim, espera-se com esta pesquisa contribuir para o fomento de discussões sobre o tema, levando-se em consideração que se torna indispensável para os que exercem essa atividade estarem em constante atualização e atenção, no que diz respeito a sua responsabilidade civil profissional.

6.1. Sugestões para futuras pesquisas

Sugere-se como contribuição para futuros estudos, pesquisar:

- Conhecer os fatores determinantes do nível de interesse dos alunos de contabilidade das IES de João Pessoa – PB em seguir a área de auditoria;
- Investigar como se dá a abordagem da responsabilidade civil profissional na formação acadêmica do futuro contador; e
- Identificar as disciplinas que discutem o tema e as estratégias de ensino adotadas.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, M. M. de. **Como preparar trabalhos para o curso de pós-graduação: noções práticas**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

FRANCO, L. F.; CARDOSO, J. L. **Responsabilidade civil e penal do profissional contábil**. ConTexto. Porto Alegre, v. 9, n. 15. 1º semestre 2009.

PEREIRA, A. D. **Auditoria das Demonstrações Contábeis**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

SILVA, C. A. T. **Fato da Semana**. Disponível em: <http://www.contabilidade-financeira.com>. Acesso em: 10 de out. de 2013.

LIGERO, G.; NUNES, K. **Responsabilidade civil: definição, posição legislativa e aspectos históricos**. Disponível em: <http://intertemas.unitoledo.br/revista/index.php/ETIC/article/viewFile/2158/2293>. Acesso em: 20 de dez. de 2013.

MIGUEL, F. A. de. **Responsabilidade civil: evolução e apanhado histórico. A problemática da efetiva reparação do dano suportado pela vítima em razão da culpa como pressuposto**. Disponível em: <http://sisnet.aduaneiras.com.br/lex/doutrinas/arquivos/280207.pdf>. Acesso em: 10 de dez. de 2013.

OLIVEIRA, M. C. A. de. **Da responsabilidade civil do contador no exercício da sua função**. Disponível em: <http://siaibib01.univali.br/pdf/Maria%20Concei%C3%A7ao%20Aparecida%20de%20Oliveira.pdf>. Acesso em: 25 de nov. de 2013.

SANTOS, Pablo de Paula Saul. **Responsabilidade civil: origem e pressupostos gerais**. In: *Âmbito Jurídico*, Rio Grande, XV, n. 101, jun 2012. Disponível em: http://www.ambitojuridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=11875. Acesso em 20 de out. de 2013.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

CARDOZO, J. S. de S. **Relatórios e pareceres de auditoria**. 1 ed. São Paulo: Atlas, 1987.

CARDOSO, J. L.; FRANCO, L. F. **Responsabilidade civil e penal do profissional contábil**. [Editorial]. ConTexto, v. 9, n. 15, 1º semestre 2009.

NIYAMA, J. K. Contabilidade Internacional. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

SCHERRER, A. M. (Org.). **Legislação e Ética Profissional**. In SCHERRER, A. M. (Org.); et al. **Manual para o Exame de Suficiência do Conselho Federal de Contabilidade (CFC)**. 1 ed. São Paulo: Atlas, 2012. p. 247 – 261.

COSENZA, J. P. Perspectivas para a profissão contábil num mundo globalizado: um estudo a partir da experiência brasileira. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Brasília, n. 130, p. 43- 61, jul./ago. 2001.

FERREIRA, A. B. de H. **Dicionário Mini Aurélio**. 5 ed. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 2004.

ATTIE, W. **Auditoria: conceitos e aplicações**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

BOYNTON, W. C.; JOHNSON, R. N.; KELL, W. G. **Auditoria**. Tradução: José Evaristo dos Santos. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

BRASIL. **Lei nº 6.404**, de 15 de dezembro de 1976. Lei das Sociedades por ações.

_____. **Lei nº 11.638**, de 28 de dezembro de 2007. Altera e revoga dispositivos da Lei nº 6.404, de 15/12/1976, e da Lei nº 6.385, de 07/12/1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras.

_____. **Decreto Lei nº 9.295**, de 27 maio 1946. Cria o Conselho Federal de Contabilidade, define as atribuições do Contador e do Guarda-livros, e dá outras providências. Institui o Código de Processo Civil. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em 20 out. 2013.

_____. **Lei nº 6.385**, de 07 de dezembro de 1976. Dispõe sobre o mercado de valores mobiliários e cria a Comissão de Valores Mobiliários. Disponível em:

<<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em 18 out. 2013.

_____. Presidência da República. **Lei n.º 10.406, de 10 de janeiro de 2002**. Institui o Código Civil brasileiro.

COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS. **Instrução nº 308/99**, de 14 de maio de 1999. Dispõe sobre o registro e o exercício da atividade de Auditoria Independente no âmbito do mercado de valores mobiliários.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução nº 820/97**, de 17 de dezembro de 1997. Aprova a NBC T 11 com alterações e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em 22 out. 2013.

_____. **Resolução nº 1.203/09**, de 27 de novembro de 2009. Aprova a NBC TA 200 – objetivos gerais do auditor independente e a condução da auditoria em conformidade com normas de auditoria. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em 30 out. 2013.

_____. **Resolução n.º 751/93**, de 29 de dezembro de 1993. Dispõe sobre as Normas Brasileiras de Contabilidade. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em 20 out. 2013.

_____. **Resolução nº 1.055/05**, de 07 outubro de 2005. Cria o Comitê de Pronunciamentos Contábeis – (CPC), e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em 26 out. 2013.

_____. **Resolução nº 821/97**, de 17 dezembro de 1997. Aprova a NBC P 1 – Normas Profissionais de Auditor Independente com alterações e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em 31 out. 2013.

_____. **Resolução nº 751/93**, de 29 de dezembro de 1993. Dispõe sobre as normas brasileiras de contabilidade. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em 15 set. 2013.

_____. **Resolução nº 803/96**, de 10 de outubro de 1996. Aprova o Código de Ética do Contador - CEPC . Disponível em: <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em 10 set. 2013.

_____. **Resolução nº 1.019/05**, de 18 de fevereiro de 2005. Dispõe sobre o cadastro nacional de auditores independentes (cnaei) do conselho federal de

contabilidade (cfc), e dá outras providências. Disponível em:
<<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em 24 set. 2013.

Sites Consultados:

www.cfc.org.br

www.cvm.gov.br

www.veja.com.br

www.valor.com.br

www.ibracon.com.br

APÊNDICE A: QUESTIONÁRIO



UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS DEPARTAMENTO DE FINANÇAS E CONTABILIDADE

RESPONSABILIDADE CIVIL DO AUDITOR INDEPENDENTE SOB A ÓTICA DE FUTUROS CONTADORES

Prezado(a) Aluno(a),

O presente questionário se refere a uma pesquisa de finalidade exclusivamente acadêmica. Assim, os dados a serem coletados serão tratados de forma agregada, através de tratamento estatístico coletivo, e não serão destacados individual ou nominalmente, assegurando, portanto, tratamento confidencial aos respondentes. Solicito-lhe, respeitosamente, sua colaboração na resposta ao questionário a seguir, uma vez que sua participação é muito valiosa, por se tratar de estudo sustentado em pesquisa de campo para ser desenvolvida, intitulada *Responsabilidade Civil do Auditor Independente sob a ótica de futuros contadores*.

Instruções para preenchimento:

- a) Assinale com um "X" para identificar a resposta escolhida;
- b) Efetue as respostas com seriedade, conforme os seus conhecimentos e baseando-se nos ensinamentos obtidos ao longo do curso, visando não comprometer o resultado desta pesquisa.

1. Caracterização do Respondente

1.1 Gênero: Masculino () Feminino ()

1.2 Idade: _____

1.3 Instituição de Ensino Superior na qual estuda:

UFPB() IESP() UNIPÊ() LUMEN() MAURÍCIO DE NASSAU()

1.4. Ocupação, além de estudar:

- () Dedicção exclusiva ao Estudo
- () Trabalho até 20 horas por semana
- () Trabalho até 30 horas por semana

() Trabalho mais que 30 horas por semana

1.5. Trabalha em qual área

- () Trabalho na área contábil.
 () Trabalho em área diferente da contábil
 () Estágio na área contábil
 () Estágio em área diferente da contábil

1.6 Você já trabalhou na área de auditoria?

Não () Sim () Por quanto tempo? _____ (anos)

1.7. Em caso afirmativo no item 1.6, qual foi a sua função?

1.8 Você após se formar quer ser Auditor Independente?

Sim () Não ()



Por quê?

2. Assinale a opção que melhor representa sua resposta sobre a Responsabilidade Civil do Profissional Contábil, especialmente, do Auditor Independente.

ITEM	RESPOSTA		
	Sim	Não	Não estou seguro em responder
2.1. Existem dois ramos da Responsabilidade Civil, a subjetiva e a objetiva. Na primeira há comprovação da culpa, na última apenas comprovação do risco. O Código Civil de 1916 era essencialmente subjetivista. No ano de 2002 o Código Civil passou a possuir características objetivas. Você considera isso como evolução?			
2.2. O Novo Código Civil inovou ao incorporar a responsabilidade solidária para os profissionais contábeis, segundo a qual o profissional divide com o cliente a responsabilidade pelos atos cometidos durante a gestão. Você concorda que o contador divida com o cliente a responsabilidade por emitir balanço falso e/ou simulado?			
2.3. O art. 927 do Código Civil diz que haverá obrigação de reparar o dano, independente de culpa, nos casos especificados em lei, ou quando a atividade normalmente desenvolvida pelo autor do dano implicar, por sua natureza, risco para os direitos de outrem. Você considera que o auditor independente não exerce atividade que implique em riscos para os usuários do seu parecer e, portanto, não é alcançado pelo citado artigo?			
2.4. Responsabilidade Civil é a obrigação que o autor tem de responder legal ou moralmente por seus próprios atos ou por atos de outrem, ressarcir e reparar danos ou prejuízos causados, por meio de uma indenização. Diante desta definição, você acredita que o Auditor Independente, ao emitir opinião contrária a realidade deve ser responsabilizado perante os usuários do seu parecer, caso estes tenham prejuízos nas decisões tomadas com base nas informações fornecidas			

pelo auditor?			
2.5. Em sua opinião, o caso do Banco Pan Americano S.A., no qual foram detectadas falhas no processo de auditoria independente, repercutiu de forma negativa para a profissão e gerou desconfiança por parte dos usuários do parecer de auditoria?			
2.6. De acordo com o seu ponto de vista, o trabalho que os órgãos disciplinadores da profissão contábil (CFC, IBRACON) vêm exercendo na cobrança da responsabilidade civil do auditor independente, está sendo satisfatório?			

2.7. Por favor, marque na escala dada abaixo seu interesse em se informar sobre notícias divulgadas pela mídia que se relacionam com a responsabilidade civil do profissional contábil, no geral e, em particular, do auditor independente.

 Pouco interesse
 Muito interesse


1 2 3 4 5

2.8. Como você, na condição de futuro profissional contábil, busca se informar a respeito da Responsabilidade Civil dos Auditores Independentes?

- () Através de livros e revistas da área contábil que tratem sobre o tema.
- () Por meio de blogs, sites contábeis, redes sociais, internet, notícias divulgadas na mídia, etc.
- () Com os colegas de trabalho e/ou da faculdade.
- () Não me interessa por esse assunto e, portanto, não procuro me informar a respeito.
- () Outros. Especificar: _____

3. Percepções sobre acontecimentos no mundo corporativo que repercutem na responsabilidade civil do contador e do auditor independente.

3.1. O Banco Cruzeiro do Sul (BCS) foi liquidado pelo Banco Central (BC) no ano de 2012 com um patrimônio líquido negativo de R\$ 2 bilhões de reais. Nos cinco anos anteriores a KPMG auditou as demonstrações financeiras do referido banco e emitiu parecer sem ressalva. No ano de 2012 a KPMG foi substituída pela Ernest & Young, que também emitiu parecer sem ressalva. O BC declarou que as empresas descumpriram normas relevantes de auditoria, como por exemplo, não ter feito procedimentos adicionais para atestar a existência das operações de crédito. Como consequência, o Ministério Público do Estado de São Paulo denunciou ambas as empresas à Justiça sob alegação de supostas irregularidades na auditoria das contas do banco entre 2007 e 2012. Na presente ação apresentada na 2ª Vara de Falências de São Paulo, a Promotoria pede penhora dos bens das duas empresas de auditoria, que segundo ela foram responsáveis pelo rombo na instituição, tendo como objetivo ressarcir os cofres públicos pelos

3.3. O Banco Central (BC) em vistoria ao Banco Pan Americano S. A. suscitou falhas no processo de auditoria, realizado pela empresa Deloitte. Segundo o BC incorreram falhas na verificação das vendas das carteiras de crédito a outras instituições financeiras, sendo estas mantidas como ativos pelo Banco Pan Americano S. A. e quando do recebimento mensuravam como receita incorrendo em lucros fictícios. Também há notícias de fraudes em certificados de depósitos bancários (CDBs), pagando juros acima da média do mercado (PEREIRA, 2011).

ITEM	RESPOSTA		
	Sim	Não	Não estou seguro em responder
3.3.1. Você tinha ciência deste acontecimento?			
3.3.2. Analisando o caso acima apresentado e considerando a responsabilidade civil dos Auditores Independentes, você acredita que a Deloitte deve ser penalizada, caso fique comprovada falhas nas auditorias realizadas?			
3.3.3. Você diverge do Banco Central e acredita que não havia como desconfiar da duplicidade das carteiras de crédito uma vez que as receitas foram contabilizadas?			
3.3.4. Em sua opinião, pode-se afirmar que os Auditores Independentes atuantes no Brasil não estão aptos a realizarem processos de auditoria sofisticados?			
3.3.5. Por favor, apresente razões que o (a) levou às respostas para as perguntas de 3.3.1 a 3.3.4.	<hr/> <hr/> <hr/> <hr/> <hr/> <hr/>		