
RED FLAGS: UMA ANÁLISE SOB A ÓTICA DOS AUDITORES INDEPENDENTES DO ESTADO DE GOIÁS

RED FLAGS: ANALYSIS UNDER THE OPTICS OF THE GOIÁS'S INDEPENDENT AUDITORS

Naiane Cristine da Silva Mendonça
Graduada em Ciências Contábeis - UFG
Universidade Federal de Goiás - UFG
Endereço: Campus II, FACE-Faculdade de
Administração, Ciências Contábeis e Econômicas, Caixa
Postal 131, 74001-970, Goiânia-GO.
Telefone: (62) 3521-1390
E-mail: cristine_naiane@hotmail.com

Michele Rilany Rodrigues Machado
Doutora em Administração - UNB
Universidade Federal de Goiás - UFG
Endereço: Campus II, FACE - Faculdade de
Administração, Ciências Contábeis e Econômicas, Caixa
Postal 131, 74001-970, Goiânia-GO.
Telefone: (62) 3521-1390
E-mail: michelerilany@gmail.com

Recebido: 11/06/2019 Aprovado: 21/08/2019
Publicado: 31/08/2019

Lucio de Souza Machado
Doutor em Psicologia pela Pontifícia Universidade
Católica de Goiás
Universidade Federal de Goiás (UFG).
Endereço: Campus II, FACE-Faculdade de
Administração, Ciências Contábeis e Econômicas, Caixa
Postal 131, 74001-970, Goiânia-GO.
Telefone: (62) 3521-1390
E-mail: luciosouzamachado@gmail.com

RESUMO

Este trabalho buscou descobrir qual o grau de importância na utilização dos red flags na visão dos auditores independentes de Goiás. Para alcançar tal objetivo, a coleta de dados ocorreu pela aplicação de questionário, adaptado de Murcia (2007), o qual obteve a participação de 28 auditores externos. Para análise dos resultados utilizou-se da estatística descritiva. Os resultados acerca das características dos participantes indicaram que 57,14% são sócios nas empresas de auditoria, 39% destes atuam há mais de 10 anos no mercado, 79% não auditaram empresas listadas na [B]3 e 67,9% dos auditores atuam em Goiânia. Quatro red flags entre os apresentados na literatura se destacaram pela frequência das respostas, visto que mais de 50% dos respondentes consideraram rdarum grau de importância de "Muito alto". O primeiro deles é sobre estrutura e ambiente, ao abordar a existência de um controle interno inadequado. O segundo, classificado no cluster de gestores, refere-se ao comportamento da administração como desonesta e não ética. O terceiro, pertencente ao cluster de relatórios contábeis, relacionando-se a existência de um número significativo de operações realizadas com entidades de origem desconhecida (suspeita), ou entidades cuja cultura e o ambiente de negócios levantam desconfiança. E o último red flag, alocado no cluster de auditoria, diz respeito a existência de um comportamento tido como dominante dos executivos em relação aos auditores, na tentativa de influenciar o escopo da auditoria ou seleção do pessoal envolvido no serviço de auditoria. Os resultados obtidos assemelham-se parcialmente ao de Murcia (2007).

Palavras-chave: *Red flags*. Auditores Independentes. Goiás.

ABSTRACT

This work aimed to evaluate the degree of importance in the use of red flags in the view of the independent auditors of Goiás. In order to achieve this objective, the data collection was carried out by the application of a questionnaire, adapted from Murcia (2007), which obtained the participation of 28 external auditors. The results about the characteristics of the participants indicated that 57.14% are partners in audit firms, 39% have been in the market for more than 10 years, 79% did not audit companies listed on the [B]3 and 67.9% of auditors work in Goiânia. Four red flags among those presented in the literature were highlighted by the frequency of responses, since more than 50% of the respondents considered a degree of importance of "Very high". The first one is about structure and environment, when addressing the existence of inadequate internal control. The second, classified in the cluster of managers, refers to the behavior of management as dishonest and unethical. The third one, belonging to the cluster of accounting reports, related to the existence of a significant number of operations performed with entities of unknown origin (suspected), or entities whose culture and the business environment arouse mistrust. And the last red flag, allocated in the audit cluster, concerns the existence of a dominant behavior of the executives in relation to the auditors, in an attempt to influence the scope of the audit or selection of the personnel involved in the audit service. The results obtained partially resemble that of Murcia (2007).

Keywords: Red flags. Independent auditors. Goiás.

1 INTRODUÇÃO

A contabilidade precisa ser analisada a partir de sua capacidade de fornecer informações úteis a seus usuários (LOPES, 2002). No entanto, para se ter maior credibilidade nessas informações é necessário que elas sejam avaliadas por auditores independentes, para atestarem a veracidade das informações declaradas nas demonstrações contábeis, segundo as práticas contábeis adotadas.

Segundo Kanitz (1999), o Brasil é um país pouco auditado e muito vulnerável à ação de corruptores e corruptíveis. Talvez seja esse um dos motivos do expressivo aumento dos casos de fraude no país, como Sadia (2008), Banco PanAmericano (2006), Banco Santos (2005), ocorridas nos anos de 2008, 2006 e 2005; além das empresas investigadas pela operação Lava Jato, como Petrobras (2010) Petrobrás, JBS e Andrade Gutierrez, divulgadas em 2017 e 2016 (MACHADO, 2015; VIEIRA; MACHADO; MACHADO, 2019)

Uma das causas atribuídas a existência de fraudes está relacionada à distinção de objetivos entre agentes e principais. Martinez (1998, p. 3), acredita que "o problema central da análise na teoria do agenciamento (*Agency problem*) é a possibilidade de o agente assumir um comportamento oportunista no tocante as suas ações (ou omissões), com vistas a aumentar sua satisfação". Nesse contexto, pode surgir abertura para falhas nas informações fornecidas, quando há necessidade da auditoria para atestar a qualidade da informação contábil.

A *American Accounting Association* (AAA) (1973, p. 2) definiu auditoria como um "processo sistemático de obter e analisar objetivamente a evidência acerca das afirmações relacionadas com atos e acontecimentos econômicos, a fim de avaliar tais declarações à luz de critérios estabelecidos e de comunicar os resultados às partes interessadas".

Para Lopes e Martins (2005) tal fato não é diferente; já que rotulam o processo de auditoria como um instrumento informacional que busca fornecer um "atestado" de fidedignidade das demonstrações contábeis. No entanto, descobrir e atestar a existência de fraudes nas demonstrações contábeis é um trabalho moroso e de objetivo difícil, por envolver pessoas ligadas a empresa que possuem interesse em impossibilitar a descoberta de fraude dentro da organização. Deste modo, para que esse processo seja eficiente na detecção de possíveis fraudes, faz-se necessário uma compreensão do ambiente organizacional (ALBRECHT, 2003).

Dentre os procedimentos de auditoria destacam-se os testes de observância e substantivos, que permitem assegurar a veracidade dos controles internos estabelecidos pela empresa e obter evidências confiáveis dos números contábeis, respectivamente. Cabe ressaltar, que os processos de auditoria são geralmente realizados por procedimentos de amostragem, que não contemplam a totalidade das transações ocorridas na empresa (CUNHA; BEUREN, 2006).

Mesmo com os testes utilizados, a auditoria necessita de mecanismos que auxiliem na autenticidade das informações. Sendo assim, "surgem como ferramentas de auxílio os sinais de alerta que podem ajudar nesse processo de identificação pró-ativa ou precoce de fraudes" (REINA; NASCIMENTO; REINA, 2008). Estes sinais são chamados de *red flags*. Wells(2005) e Parodi (2005) corroboram que com a utilização de *red flags* é possível identificar, prevenir e detectar a existência de um ambiente fraudulento.

Dessa forma, o crescimento dos riscos de fraudes indica a existência de uma grande necessidade de investigação de abordagens que permitam uma melhor revisão de contas pelos auditores com a intenção de prevenir e detectar potenciais fraudes (BIERSTAKER; BRODY; PANCINI, 2006). Para Costa e Wood Jr (2012), apesar do considerável impacto econômico e simbólico das fraudes, são ainda raros os estudos que focam de fato sobre o assunto. Nesse mesmo sentido, Audrey (2012) observa que, no Brasil, existe uma lacuna nos estudos acadêmicos de contabilidade, no que se refere ao tema "fraudes".

Foram encontrados estudos sobre *red flags* no Brasil: Murcia (2007) que buscou construir uma estrutura de *red flags* para detecção do risco de fraudes nas demonstrações contábeis ao mapear possíveis ambientes fraudulentos com a finalidade tute dos Auditores Independentes do Brasil (IBRACON); Dal Magro e Cunha (2017) que colaborou com estudos na área; a pesquisa de Reina, Nascimento e Reina (2008), que investigou a percepção dos profissionais das principais empresas de auditoria associadas ao Instise propuseram a demonstrar a relevância dos *red flags* para os auditores internos de cooperativas de crédito localizadas na região Sul do Brasil; Murcia e Borba (2005), que fizeram levantamento de periódicos que abordavam o tema fraudes e concluíram que o tema é muito discutido no mundo acadêmico internacional; porém, existe significariva lacuna no Brasil.

Diante desse contexto, percebe-se a necessidade de se realizar novos estudos sobre a temática de fraudes e seus sinalizadores, especialmente, se levar em consideração os ensinamentos de Murcia, Borba e Schiehl (2008), para os quais cada indivíduo tem uma percepção diferenciada sobre os sinais de alerta, e as diferentes compreensões podem ser explicadas por vários fatores como, conhecimento contábil, função, gênero, idade e formação do auditor. Perante o exposto, esta pesquisa busca descobrir o grau de importância dos *red flags* (sinais de alerta) na opinião dos auditores independentes do Estado de Goiás.

Para responder a esse objetivo, utilizou-se do trabalho de Murcia, Borba (2007), como referência, em função de que eles mapearam ambientes fraudulentos através dos *red flags*.

A pesquisa visa contribuir no auxílio aos profissionais de auditoria, indicando possíveis caminhos, além dos procedimentos de amostragem, a serem observados em um ambiente suscetível a fraudes, que visam identificar a ocorrência das mesmas nos relatórios contábeis das entidades.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Esta seção aborda a auditoria externa, fraudes e estudos anteriores sobre o tema.

2.1 Auditoria externa e fraudes

Com a evolução das organizações e a necessidade de captar recursos, a auditoria tornou-se necessária como uma forma de se garantir a credibilidade e a veracidade das informações apresentadas aos usuários externos (MURCIA, 2007).

Por outro lado, diante do aumento nos casos de fraude tanto internacionais, como os casos da Enron, WorldCom e Tyco, nos anos 2000, quanto nacionais, como o Caso Sadia e Perdigão, em 2006, Banco de Santos, em 2004, Panamericano, em 2008, Cruzeiro do Sul, em 2012, a sociedade como um

todo tem exigido um maior comprometimento do auditor perante a fraude (ALMEIDA, 2002).

Smith *et al.* (2005, p. 73) conceituam fraude como "um ato intencional realizado por um ou mais indivíduos. E pode ocorrer na linha da gestão, empregados ou terceiros e que resulta em deturpação das demonstrações financeiras".

No contexto de monitoramento das atividades, a auditoria serve para evitar possíveis erros ou tendência a fraudes dentro da organização, visto que, atualmente, uma das maiores preocupações na área econômico-financeira tem sido a detecção de fraudes, segundo Assing e Tesch (2008).

O crescimento dos riscos de fraudes indica que existe uma forte necessidade de investigação de abordagens que permitam uma melhor revisão de contas pelos auditores a fim de prevenir e detectar potenciais fraudes (BIERSTAKER; BRODY; PACIN, 2006).

Lopes e Martins (2005) classificam o processo de auditoria como um mecanismo informacional, que tem por objetivo fornecer um "atestado" de fidedignidade das demonstrações contábeis. Porter, Simon e Hatherly (2003) acreditam que, a auditoria possui um propósito mais além, no qual, o propósito social do auditor é ser um agente intermediário entre as partes internas e externas, devendo agir de maneira independente.

Segundo Nichols e Smith (1983), o auditor externo pode assegurar que as informações contábeis disponibilizadas ao público estão corretas e limitar a possibilidade de o controlador manipular resultados e expropriar os pequenos acionistas, ajudando a alinhar os interesses dos diversos envolvidos nas sociedades empresárias.

Percebe-se que o auditor tem um papel importante perante a sociedade, pois por meio das suas análises e pareceres, que atestam a veracidade das demonstrações contábeis das entidades, transmite segurança e confiança aos usuários dessas informações. Como afirma Franco e Marra (1992), a auditoria pode ser feita para ratificar a exatidão das demonstrações contábeis, verificar o cumprimento das obrigações fiscais, também apurar erros e fraudes.

Por esse fato, a auditoria é considerada um tipo de mecanismo de monitoramento, utilizada pelo principal para mitigar a assimetria informacional entre ele e o agente, portanto, serve para atestar a exatidão das informações fornecidas pelo agente. E para que isso ocorra o auditor precisa verificar a informação contábil, testá-la e finalmente, apresentar sua opinião em relatório.

Apesar das técnicas e procedimentos de auditoria, os quais os auditores possuem para analisar e validar as informações, estes podem ser insuficientes para detecção de fraudes corporativas, uma vez que, o crescimento dos riscos de fraudes indica que existe uma forte necessidade de investigação de abordagens que permitam uma melhor revisão de contas pelos auditores, a fim de prevenir e detectar potenciais fraudes (BIERSTAKER; BRODY; PACINI, 2006). Assim, Murcia (2007) afirma que, mais fácil que detectar a ocorrência de uma fraude é comprovar que existe um ambiente favorável para que ela ocorra utilizando os *red flags*.

2.2 *Red flags* e pesquisas anteriores

Os *red flags* podem servir de alertas dentro da organização, para um ambiente suscetível a fraudes. Desse modo, *red flags* (bandeiras vermelhas) são sintomas, sinais que podem evidenciar a ocorrência de uma fraude (ALBRECHT, 2003). Para Kranacher, Riley e Wells (2010), os *red flags* são como fios soltos, fatos, padrões irregulares que sugerem que alguma coisa pode não estar certa, sendo usado como sinônimo de indícios de fraude.

É uma importante tentativa de gerir o risco de fraude, na utilização de sinais de alerta precoces (KOORNHOF; PLESSIS, 2000).

Com o aumento nos casos de fraudes em todo o mundo, a auditoria sofre maior pressão em consequência de seu trabalho de atestar a veracidade de demonstrações financeiras, pois, de acordo com Pincus (1989), com o movimento para aumentar a responsabilidade dos auditores para detecção de

fraudes, ganhou impulso um crescente interesse na utilização de bandeiras vermelhas como indicadores de potenciais fraudes.

Ao se levar em consideração o aumento dos casos fraudulentos e a falta de estudos que abordem o assunto fraude, principalmente no Brasil, os autores Murcia (2007), Reina, Nascimento e Reina (2008), Murcia, Borba e Schiehl (2008) buscaram, com suas pesquisas, identificar, por meio dos *red flags*, um ambiente fraudulento e descobrir qual a percepção dos auditores independentes e profissionais das empresas de auditoria em relação a relevância desse instrumento.

De maneira semelhante, Dal Magro e Cunha (2017) investigaram a relevância da utilização dos *red flags* como mecanismo de antecipação de fraudes, contudo na opinião dos auditores internos que atuam em Centrais de Cooperativas de Crédito localizadas na região Sul do Brasil.

Murcia (2007) estudou a opinião dos auditores independentes em relação a utilização dos *red flags*. Para isto, pela revisão de literatura o autor selecionou 6 trabalhos que apresentavam *red flags* relativos às fraudes nas demonstrações contábeis, os quais são: *American Institute of Certified Public Accountants* (2002), Conselho Federal de Contabilidade (1999), Albrecht e Romney (1986), Eining, Jones e Loebbecke, (1997), Bell e Caracello (2000) e Wells (2005).

Devido ao grande número de *red flags* encontrados nestes trabalhos, 266 no total, o pesquisador decidiu por selecionar apenas aqueles que foram citados ao menos em 2 dos 6 trabalhos selecionados. Em seguida, 45 *red flags* selecionados foram agrupados em 6 clusters: estrutura e ambiente, setor/indústria, gestores, situação econômico-financeira, relatórios contábeis e auditoria, para em seguida avaliar a percepção dos auditores independentes em âmbito nacional sobre a utilização dos *red flags*.

Ao todo, 33 auditores responderam o questionário da pesquisa. Os resultados indicaram que 95,56% dos *red flags* elencados na pesquisa apresentaram um "risco médio" ou "risco alto" de fraude nas demonstrações contábeis. Da mesma maneira, 24,44% dos *red flags* receberam em média nota igual ou acima de 4, ou seja, indica um "risco alto" de fraude. Os clusters individualmente receberam nota 3,35, no entanto, os *red flags* listados no clusters "relatórios contábeis" obtiveram em média o maior risco de fraude nas demonstrações contábeis com 4,01. Porém, o *red flag* individual que apontou o risco de fraude mais alto foi "A administração é desonesta e duvidosa", classificada no cluster "Gestores".

Já Reina, Nascimento e Reina (2008), justificaram o uso da pesquisa por apresentar a necessidade de comparar os sinais de alerta (*red flags*) identificados por Albrecht e Romney (1986), Eining, Jones e Loebbecke (1997), Conselho Federal de Contabilidade (1999), Bell e Caracello (2000), *American Institute of Certified Public Accountants* (2002) e Wells (2005) em complemento a pesquisa de Murcia (2007). Percebeu-se que os sinais de alerta investigados oferecem grau de risco elevado, sinalizando para uma postura mais pró-ativa dos gestores, empresas de auditoria e profissionais da área, quando se trata de fraudes e riscos de fraudes nas demonstrações contábeis.

Os resultados foram analisados por clusters, na identificação de uma variação no grau de risco considerado alto entre 53% a 64%. Nesse sentido, o cluster "Gestores da entidade" observou-se a menor porcentagem em relação ao alto grau de risco, estimado em 53%. Para os respondentes, esse *red flag* indica um grau de risco entre máximo e moderado.

Enquanto o cluster "Auditoria" obteve o maior percentual em relação ao alto grau de risco, estimado em 64%, no conjunto de respostas os respondentes relacionam esse alto grau de risco, na tentativa dos executivos em desviar a atenção do trabalho de auditoria de contas que estão de alguma forma em não conformidade. Para os respondentes das empresas de auditoria, ao se realizar um trabalho pela primeira vez em uma empresa, a preocupação pode estar atrelada a continuidade do trabalho na empresa.

O trabalho de Dal Magro e Cunha (2017) verificou a relevância dos fatores de risco na ótica dos auditores interno de um mesmo segmento. Teve uma população composta por 246 auditores internos que atuam nas Centrais de Cooperativa de Crédito da Região Sul do Brasil e uma amostra final de 51 respondentes. O questionário de pesquisa foi dividido em atributos: estrutura e ambiente, gerentes e

colaboradores, características econômico-financeiras, características das atividades e procedimentos de controles interno, características de auditoria interna. Os pesquisadores concluíram que, para os auditores internos, o grupo com maior relevância seria as características das atividades operacionais e dos procedimentos de controle interno, com média 3,69, explicado pela grande complexidade da auditoria interna nesse segmento. No entanto, o grupo com menor relevância na visão dos auditores internos foi relacionado às características econômico-financeira, com média de 3,13, pelo foco da auditoria interna não estar voltado para esse fim.

Três das pesquisas aplicaram questionário para detectar a percepção dos auditores sobre *red flags*. Duas tentaram fazer um mapeamento desta percepção a nível nacional, sem analisar a opinião de auditores em níveis diferenciados, como o regional, e o contexto ao qual estar inserido um determinado auditor pode influenciar em sua opinião.

Assim, esta pesquisa se diferencia das demais por buscar analisar a opinião dos auditores independentes do Estado de Goiás sobre a utilização dos *red flags*, sob a ótica do contexto vivido no estado por cada profissional.

3 METODOLOGIA

O presente estudo apresenta tipologia descritiva, survey, com abordagem quantitativa. A escolha por tais métodos é devido ao fato de poder detalhar e descrever determinadas situações e apresentar os principais aspectos do grupo alvo da pesquisa; neste caso, os auditores independentes do Estado de Goiás.

Conforme Andrade (2002), a tipologia descritiva preocupa-se em observar fatos, registrá-los, analisá-los, classificá-los e interpretá-los, sem que haja interferência do autor nestes. A pesquisa survey é adequada para pesquisas que procuram responder sobre características de ações ou opiniões de determinado grupo, por meio de instrumento de pesquisa, normalmente um questionário (PINSONNEAULT; KRAEMER, 1993).

A pesquisa visou compreender ambientes e situações mais propícias a presença de fraudes com base nos indicativos de fraude (*red flags*). Gil (1999) destaca que, estudos de levantamento (*survey*) são muito úteis em pesquisas de opinião e atitude. Desta forma, observou-se a visão que os auditores independentes do Estado de Goiás possuem a respeito da utilização dos *red flags*, ao destacar quais são os indicativos de risco de fraude que possuem maior importância na identificação de fraudes no ambiente corporativo.

O instrumento de coleta foi elaborado com base no questionário desenvolvido por Murcia (2007), que pesquisou a percepção dos auditores independentes brasileiros sobre a relevância dos *red flags* na detecção dos riscos de fraudes nas entidades. Este questionário foi elaborado a partir de 45 *red flags* divididos em 6 clusters selecionados pela frequência que foram encontrados durante a revisão teórica sobre fraudes conduzida por Murcia e Borba (2005).

O questionário aplicado neste trabalho divide-se em 6 clusters: estrutura e ambiente, setor/indústria, gestores, situação econômico-financeira, relatórios contábeis e auditoria. O levantamento de dados foi efetuado por meio da aplicação de questionário para os auditores independentes do Estado de Goiás, a partir da lista de nomes existente no site do Conselho Federal de Contabilidade, encaminhado por meio eletrônico com descrição da pesquisa com o link que direcionava para o questionário e solicitava que os mesmos transmitissem a pesquisa para sua rede de contatos profissionais.

Para definição da amostra, optou-se por utilizar a técnica de amostragem denominada como "bola de neve", esta vem da ideia de uma bola de neve que rola ladeira abaixo, a qual cada vez mais aumenta de tamanho. De forma semelhante, acontece com essa técnica amostral, os indivíduos participantes de uma pesquisa convidam novos participantes da sua rede de amigos e conhecidos a participarem, conseqüentemente aumentando o tamanho da amostra.

Conforme Bernard (2005), "esta técnica é um método de amostragem de rede útil para se estudar

populações difíceis de serem acessadas ou estudadas ou que não há precisão sobre sua quantidade". O emprego dessa metodologia foi necessário em função do desconhecimento e acesso a população de auditores independentes que atuam no Estado de Goiás.

Quanto aos objetivos, foi caracterizada como uma pesquisa quantitativa, pois utilizou-se de técnicas da estatística descritiva, para a análise dos resultados. De acordo com Triviños (1992), a pesquisa descritiva visa descrever os fenômenos da realidade com exatidão e clareza, ao fazer com que possam ser registrados, analisados e interpretados sem a interferência do pesquisador.

A estatística descritiva tem por função descrever e resumir as informações contidas nos dados, pois ela busca descrever e avaliar um certo grupo, sem que as conclusões afetem um grupo maior que o analisado.

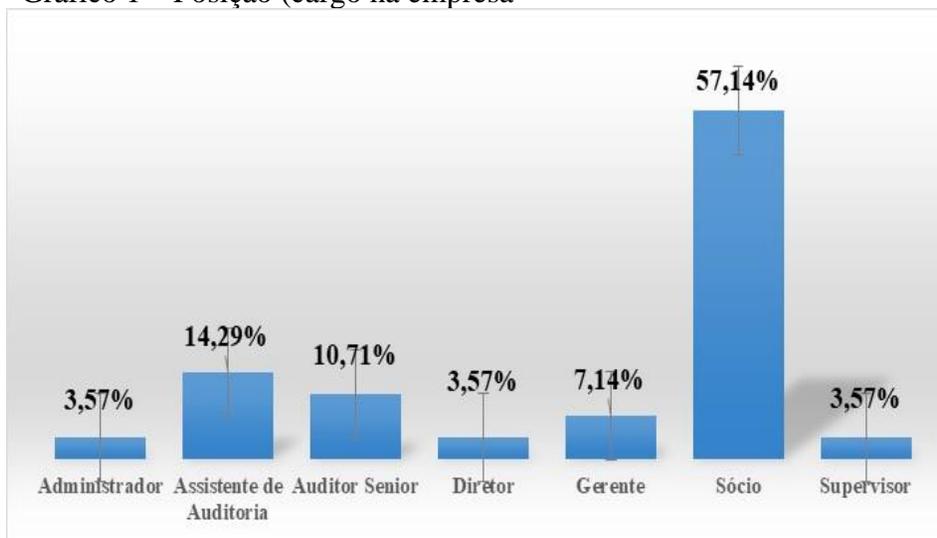
4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

4.1 Perfil dos respondentes

Participaram do estudo 28 auditores independentes atuando em Goiás. A análise da característica dessa amostra, será feita, por intermédio das figuras seguintes. Elas abordam as principais características investigadas: cargo na empresa de auditoria, tempo de profissão, atuação ou não em auditorias de companhias abertas e local de atuação.

O Gráfico 1 mostra o resultado para a posição ou cargo na empresa de atuação:

Gráfico 1 – Posição (cargo na empresa)



Fonte: Elaborado pelos autores.

O Gráfico 1 evidencia que a maioria absoluta dos participantes da pesquisa (85,29%) está em posição hierárquica de gestão na firma em que trabalha; portanto, essas pessoas estão aptas para compreender riscos do negócios e tomar decisões sobre a condução da auditoria. Tais predicados aumentam a validade dos resultados desta pesquisa, porque os sinalizadores de fraudes são a princípios investigados por auditores mais experientes, quando cabe aos assistentes e auxiliares a execução de planos construídos após o planejamento dos trabalhos realizado por gerentes e sócios.

Sobre o tempo de atuação, elaborou-se o Gráfico 2.

Gráfico 2 – Tempo de atuação



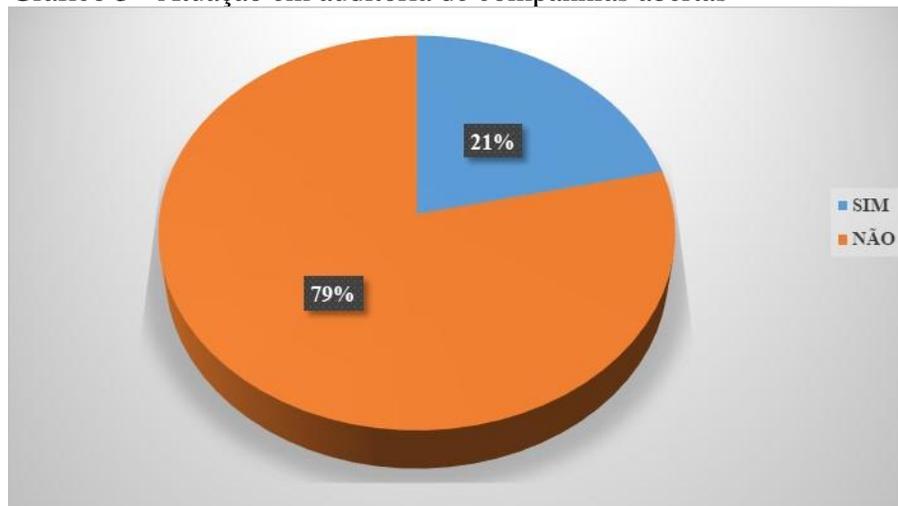
Fonte: Elaborado pelos autores.

Para se conseguir uma posição de relevo numa empresa de auditoria, a experiência profissional ou tempo de atuação é fundamental. Tal fato, fica claro no resultado do Gráfico 2, porque 64% dos respondentes já tem mais de 5 anos na atividade de auditoria, sendo que 36% deles já ultrapassaram 10 anos.

Os dados são condizentes com os cargos ocupados por essas pessoas, como apresentado anteriormente. Para se conseguir registro na Comissão de Valores Mobiliários (CVM), uma das condições exigidas é comprovar 5 anos de experiência em auditoria, o que a maioria componente da amostra já conseguiu.

Nesta linha de raciocínio foi perguntado aos auditores, se eles já atuaram em companhias abertas, ou seja, em empresas listadas na [B]3. O resultado está no Gráfico 3:

Gráfico 3 - Atuação em auditoria de companhias abertas



Fonte: Elaborado pelos autores.

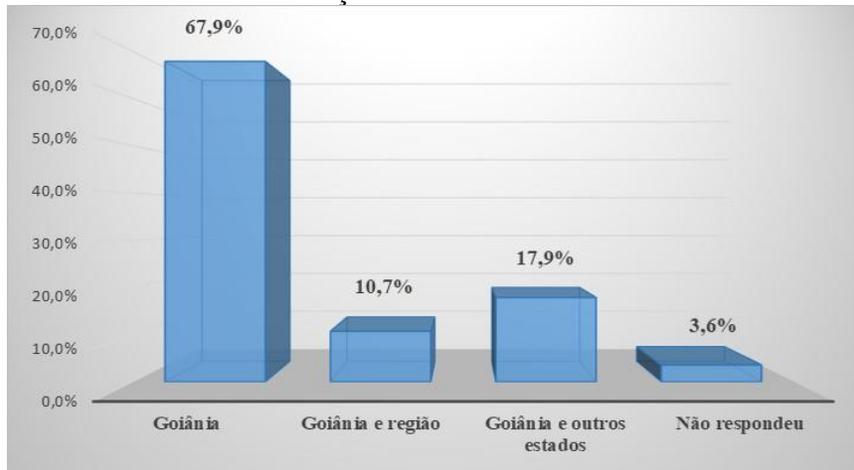
O resultado mostra que 79% dos respondentes não atuaram em trabalhos de auditoria externa realizados em companhias abertas. Como no Estado de Goiás, praticamente inexistem empresas do gênero isso de fato era esperado, mesmo que alguns auditores respondentes trabalham nas grandes firmas de auditoria, denominadas de *big four*. Considerando que as fraudes contábeis ocorrem em empresas de

capital aberto ou fechado (MÚRCIA 2007), esses achados não causam nenhuma preocupação para o objetivo central desta pesquisa.

Cabe ressaltar, que os percentuais apurados no Quadro 3 são divergentes da amostra da pesquisa conduzida por Murcia (2007), em que 79% dos seus pesquisados já haviam auditado companhias abertas. Portanto, tal cenário permitirá compreender o fenômeno dos *reds flags* sob outra perspectiva.

Para apresentação das respostas sobre o questionamento acerca do local de atuação elaborou-se o Gráfico 4.

Gráfico 4 – Local de atuação



Fonte: Elaborado pelos autores.

A maior parte dos auditores pesquisados atuam em Goiânia e região (67,9% mais 10,7%). A participação desses profissionais em outros estados, por exemplo, é inexpressiva. Quando da análise dos achados que envolvem os sinais de fraudes, isso deve ser levado em consideração porque é elemento central para futuros contejamentos científicos.

4.2 Análise dos resultados para os *red flags*

As Tabelas seguintes detalham os achados, por intermédio da frequência das respostas dos respondentes para cada *red flag*, acompanhada da análise dos mesmos em resposta ao objetivo da pesquisa. Vale ressaltar que o item "excluídos", foi devido alguns respondentes mesmo ao se considerar a utilização dos *red flags* como importantes, não classificarem o grau de importância. Devido a isso, e para não anular todas as respostas destes respondentes, decidiu-se por retirá-lo para não comprometer a discussão.

4.2.1 Estrutura e ambiente da entidade

A estrutura e ambiente da entidade, segundo Murcia (2007), refere-se a conhecer o sistema organizacional da entidade auditada, ao considerar um aspecto essencial na função de auditoria das demonstrações contábeis. Os resultados para este cluster estão apresentados na Tabela 1.

Tabela 1 – Estrutura e ambiente

<i>Red flags</i>	Sim	Não	Muito Alto	Alto	Médio	Baixo	Muito Baixo	Excluídos	Total
[1] A estrutura organizacional [...]	26 92,86%	2 7,14%	0 0,00%	9 32,14%	9 32,14%	4 14,29%	1 3,57%	3 10,71%	23 82,14%
[2] A entidade apresenta [...]	26 92,86%	2 7,14%	15 53,57%	6 21,43%	2 7,14%	1 3,57%	1 3,57%	1 3,57%	25 89,29%
[3] A entidade possui contas [...]	17 60,71%	11 39,29%	3 10,71%	3 10,71%	6 21,43%	3 10,71%	2 7,14%	0 0	17 60,71%
[4] A entidade não apresenta [...]	25 89,29%	3 10,71%	11 39,29%	4 14,29%	5 17,86%	2 7,14%	1 3,57%	2 7,14%	21 75,00%
[5] No passado, a entidade [...]	24 85,71%	4 14,29%	4 14,29%	11 39,29%	6 21,43%	1 3,57%	1 3,57%	1 3,57%	23 82,14%
[6] A comunicação [...]	25 89,29%	3 10,71%	6 21,43%	10 35,71%	2 7,14%	3 10,71%	1 3,57%	3 10,71%	19 67,86%
[7] Existe um conflito [...]	22 78,57%	6 21,43%	6 21,43%	11 39,29%	1 3,57%	2 7,14%	1 3,57%	1 3,57%	21 75,00%
[8] Existe uma forte suspeita [...]	24 85,71%	4 14,29%	13 46,43%	5 17,86%	3 10,71%	1 3,57%	1 3,57%	1 3,57%	22 78,57%
[9] Existe uma rotação [...]	25 89,29%	3 10,71%	7 25,00%	7 25,00%	7 25,00%	2 7,14%	1 3,57%	1 3,57%	24 85,71%
[10] A entidade apresenta [...]	25 89,29%	3 10,71%	9 32,14%	8 28,57%	4 14,29%	1 3,57%	1 3,57%	2 7,14%	23 82,14%
[11] A entidade é dominada [...]	22 78,57%	6 21,43%	3 10,71%	7 25,00%	5 17,86%	3 10,71%	3 10,71%	2 7,14%	21 75,00%
[12] O conselho de administração [...]	26 92,86%	2 7,14%	8 28,57%	9 32,14%	3 10,71%	1 3,57%	1 3,57%	4 14,29%	22 78,57%

Fonte: Elaborado pelos autores.

Nota: [1] A estrutura organizacional da entidade é demasiadamente complexa envolvendo diversas entidades ou linhas de autoridade. [2] A entidade apresenta um sistema de controle interno inadequado. [3] A entidade possui contas em diversos bancos, ou muda constantemente de banco. [4] A entidade não apresenta uma política de punição para os atos desonestos. [5] No passado, a entidade já apresentou problemas relativos à publicação dos relatórios contábeis. [6] A comunicação e a implementação dos valores éticos e morais não é realizada pelos administradores; e/ou existe uma comunicação de alguns valores éticos e morais considerados inadequados. [7] Existe um conflito de interesse ou desentendimento entre acionistas e administradores. [8] Existe uma forte suspeita de que os empregados estão em colusão com pessoas de fora da entidade. [9] Existe uma rotação anormal dos funcionários das áreas financeira, contábil e auditoria interna. [10] A entidade apresenta sérias dificuldades em cumprir as exigências das bolsas de valores (ou órgãos reguladores). [11] A entidade é dominada por pequeno grupo de pessoas. [12] O conselho de administração ou comitê de auditoria não monitora adequadamente o processo de geração dos relatórios contábeis.

Antes de adentrar aos comentários da compilação das respostas, esclarece-se que o instrumento de pesquisa foi desenhado, primeiro, para captar se o auditor compreendia a assertiva como um *red flags*, depois, qual importância o profissional atribuía ao item. Assume-se a premissa de que uma vez que se atribui nota alta ao item, o auditor leva isso em consideração ao realizar o seu trabalho na entidade auditada.

Ao analisar a Tabela 1 "Estrutura e ambiente", nota-se que o *red flag* "A entidade apresenta um sistema de controle interno inadequado" obteve a maior frequência de respostas, considerado pelos respondentes com grau de importância classificados entre "Alto" e "Muito alto" e apenas 7,14% consideraram não ser importante a utilização de tal *red flag* no serviço de auditoria.

De fato, esse elemento é fundamental na condução da auditoria, porque quando o sistema de controle interno é tido como frágil, isso implica em mais testes de auditoria independente, portanto, mais horas são gastas e maiores são os custos com os serviços, além do risco de emissão de um relatório inadequado ser potencializado.

O *red flag* "A entidade possui contas em diversos bancos, ou muda constantemente de banco" apresentou percentual 39,29% que consideram não ser importante, contra os que avaliaram a importância em 10,71% (Muito alto), 10,71% (Alto) e 21,43% (Médio).

Cabe ressaltar que os *red flags*, "No passado, a entidade já apresentou problemas relativos à publicação dos relatórios contábeis", "A comunicação e a implementação dos valores éticos e morais não é realizada pelos administradores e/ou existe uma comunicação de alguns valores éticos e morais considerados inadequados", "A entidade não apresenta uma política de punição para os atos desonestos", "Existe um conflito de interesse ou desentendimento entre acionistas e administradores", "Existe uma forte suspeita de que os empregados estão em colusão com pessoas de fora da entidade", "A entidade apresenta sérias dificuldades em cumprir as exigências das bolsas de valores (ou órgãos reguladores)" e o "O conselho de administração ou comitê de auditoria não monitora adequadamente o processo de geração dos relatórios contábeis", foram classificados pelos respondentes com grau de importância entre "Alto" e "Muito alto".

Esses resultados vão ao encontro daqueles apurados por Murcia (2007) e Reina, Nascimento e Reina (2008) em suas pesquisas, pois Murcia alcançou maior frequência de respostas para o *red flag* "A entidade apresenta um sistema de controle interno inadequado" considerado como "Muito alto" em razão de ter obtido um maior número de respostas pelos participantes da pesquisa, enquanto Reina, Nascimento e Reina (2008) identificou que os respondentes também consideraram com nível de importância "Muito Alto".

De tal forma, o *red flag* considerado menos importante na pesquisa de Murcia (2007) e Reina, Nascimento e Reina (2008) foi "A entidade possui contas em diversos bancos, ou muda constantemente de banco", pois no trabalho de Murcia (2007) foi considerado nível de relevância "Médio", enquanto Reina, Nascimento e Reina (2008) obteve resultado considerado "Baixo", comparando com os níveis de importância da presente pesquisa verifica-se que o item "Médio" obteve 21,43% assemelhando-se aos resultados de Murcia (2007).

4.2.2 Setor onde a empresa está inserida

O setor em que a empresa está inserida, pode colaborar para o aumento do risco de fraudes, pois as organizações inseridas em setores sujeitos a mudanças constantes, tem propensão maior a cometer fraudes contábeis (Albrecht, 2003). A Tabela 2 apresenta os resultados deste *cluster*.

Tabela 2 – Setor/Indústria

<i>Red flags</i>	Sim	Não	Muito Alto	Alto	Médio	Baixo	Muito Baixo	Excluídos	Total
[1] O setor/ indústria no qual a entidade [...] 78,57%	22	4	1	7	9	3	0	2	20
[2] A entidade tem um investimento significativo [...] 71,43%	20	8	2	4	6	6	0	2	18
[3] O setor/ indústria no qual a entidade [...] 85,71%	24	4	2	5	8	6	1	2	22
	78,57%	14,29%	3,57%	25,00%	32,14%	10,71%	0,00%	7,14%	71,43%
	28,57%	7,14%	14,29%	21,43%	21,43%	0,00%	7,14%	64,29%	
	14,29%	7,14%	17,86%	28,57%	21,43%	3,57%	7,14%	78,57%	

Fonte: Elaborado pelos autores.

Nota: [1] O setor/ indústria no qual a entidade está inserida passa por um momento de declínio, sendo que as falências neste setor estão aumentando. [2] A entidade tem um investimento significativo em uma linha de produto ou setor que está sujeito a inovações e mudanças rápidas. [3] O setor/ indústria no qual a entidade está inserida é altamente competitivo ou existe uma saturação do mercado que vem gerando declínio nos lucros.

O item "setor onde a empresa está inserida" demonstra que a maioria dos respondentes considera um nível de importância entre "Baixo e "Médio" para ambos os *red flags* apresentados na Tabela 2, compreendendo entre 21,43% a 32,14%. É importante observar que, o *red flag* "A entidade tem um investimento significativo em uma linha de produto ou setor que está sujeito a inovações e mudanças rápidas" alcançou 28,57% dos participantes não denotando importância para tal *red flag*.

"O setor/indústria no qual a entidade está inserida passa por um momento de declínio, sendo que as falências neste setor estão aumentando", obteve frequência de 32,14% distribuídos ao grau de importância "Médio". Os resultados corroboram as respostas coletadas por Murcia (2007), que identificou o nível de importância "Médio" para o cluster setor/indústria, contudo, apontou maior frequência de respostas o *red flag* "A entidade tem um investimento significativo em uma linha de produto setor que está sujeito a inovações e mudanças rápidas". Enquanto isso, na pesquisa de Reina, Nascimento e Reina (2008) apresentou que segundo os respondentes o grau de risco deste *red flag* é considerado "Alto".

Apesar das pesquisas de Murcia (2007) e Reina, Nascimento e Reina (2008) apresentarem resultados diferentes, com nível "Médio" e "Alto" respectivamente, nota-se que em ambos os trabalhos os respondentes consideraram o grupo "setor/indústria" com importância relevante. Talvez, essa diferença esteja relacionada a atuação dos auditores, porque como dito antes, a pesquisa de Murcia (2007) contou com participantes atuantes, em sua grande parte, em companhias abertas, cujos riscos de auditoria são potencializados se comparados a empresas de capital fechado e limitadas, predominantes no dia a dia dos auditores goianos.

4.2.3 Gestores

Para Murcia (2007), os executivos estão envolvidos na maioria de crimes de fraude, por tal motivo é importante identificar quais razões podem alterar o comportamento dos indivíduos. A Tabela 3 representa o cluster "Gestores".

Os resultados apontados na Tabela 3 evidenciam que o cluster "gestores" tem um nível relevante de importância na opinião dos auditores independentes do Estado de Goiás, tendo em vista que o grupo atingiu um nível entre "Médio" e "Muito alto", destacando em primeiro lugar o *red flag* "A Administração é desonesta e não-ética, sendo que alguns executivos possuem caráter que pode ser considerado "duvidoso" com 89,29% dos participantes que avaliaram como importante.

Tabela 3 – Gestores

<i>Red flags</i>	Sim	Não	Muito Alto	Alto	Médio	Baixo	Muito Baixo	Excluídos	Total
[1] Grande parte da remuneração dos [...]	23 82,14%	5 17,86%	5 17,86%	10 35,71%	5 17,86%	1 3,57%	0 0,00%	2 7,14%	21 75,00%
[2] Os executivos têm excessivos interesses [...]	27 96,43%	1 3,57%	7 25,00%	12 42,86%	4 14,29%	1 3,57%	1 3,57%	2 7,14%	25 89,29%
[3] A Administração é desonesta [...]	26 92,86%	2 7,14%	16 57,14%	5 17,86%	2 7,14%	1 3,57%	1 3,57%	1 3,57%	25 89,29%
[4] Executivos de outras áreas [...]	15 53,57%	13 46,43%	5 17,86%	1 3,57%	3 10,71%	2 7,14%	4 14,29%	0 0,00%	15 53,57%
[5] Os executivos possuem [...]	24 85,71%	4 14,29%	4 14,29%	10 35,71%	4 14,29%	2 7,14%	3 10,71%	1 3,57%	23 82,14%
[6] A maioria dos executivos é nova e inexperiente.	22 78,57%	6 21,43%	1 3,57%	9 32,14%	4 14,29%	3 10,71%	2 7,14%	3 10,71%	19 67,86%
[7] Existe uma excessiva [...]	26 92,86%	2 7,14%	5 17,86%	12 42,86%	2 7,14%	2 7,14%	1 3,57%	4 14,29%	22 78,57%
[8] Os executivos têm [...]	25 89,29%	3 10,71%	5 17,86%	11 39,29%	1 3,57%	2 7,14%	4 14,29%	2 7,14%	23 82,14%
[9] Existe uma alta rotatividade de executivos.	24 85,71%	4 14,29%	3 10,71%	8 28,57%	4 14,29%	2 7,14%	5 17,86%	2 7,14%	22 78,57%
[10] Os executivos tentam justificar [...]	25 89,29%	3 10,71%	12 42,86%	6 21,43%	2 7,14%	1 3,57%	1 3,57%	3 10,71%	22 78,57%
[11] Os executivos demonstram [...]	23 82,14%	5 17,86%	3 10,71%	6 21,43%	6 21,43%	2 7,14%	3 10,71%	3 10,71%	20 71,43%

Fonte: Elaborado pelos autores.

Nota: [1] Grande parte da remuneração dos executivos está relacionada ao lucro operacional, lucro financeiro, ou preço das ações. [2] Os executivos têm excessivos interesses em manter ou aumentar o preço das ações e/ou evidenciar uma tendência crescente de lucros. [3] A Administração é desonesta e não-ética, sendo que alguns executivos possuem caráter que pode ser considerado 'duvidoso'. [4] Executivos de outras áreas que não a área financeira (vendas, produção, recursos humanos) estão extremamente preocupados com a seleção dos métodos contábeis ou determinação de estimativas. [5] Os executivos possuem um estilo de vida 'agressivo' que envolve vícios como jogos, bebidas e drogas. [6] A maioria dos executivos é nova e inexperiente. [7] Existe uma excessiva pressão sobre os executivos para que se atinjam as metas que foram estipuladas pelo conselho de administração, como vendas e rentabilidade. [8] Os executivos têm uma propensão a tomar decisões que envolvem riscos exagerados e/ou demonstram uma tendência de vencer o 'sistema'. [9] Existe uma alta rotatividade de executivos. [10] Os executivos tentam justificar a utilização de procedimentos contábeis considerados impróprios de maneira recorrente. [11] Os executivos demonstram ressentimento com as ordens emanadas pelos superiores.

Deste total, 57,14% concordam ser o nível de importância "Muito alto". Em segundo lugar destaca-se o *red flag* "Os executivos têm excessivos interesses em manter ou aumentar o preço das ações e/ou evidenciar uma tendência crescente de lucros" obteve o mesmo percentual 89,29% dos respondentes consideraram que "Sim" é importante na utilização do trabalho, e deste percentual 42,86% dos participantes consideraram como "Alto" este *red flag*.

Ainda neste grupo, observou-se que o *red flag* "Executivos de outras áreas que não a área financeira (vendas, produção, recursos humanos) estão extremamente preocupados com a seleção dos métodos contábeis ou determinação de estimativas", teve o menor índice de respostas com 53,57% dos respondentes que consideraram como "Sim" é importante, no entanto 46,43% dos respondentes julgaram "Não" ser importante a utilização durante os trabalhos de auditoria. Neste caso, contata-se que as opiniões praticamente se dividem entre os respondentes.

Estes resultados se assemelham as respostas encontradas por Murcia (2007) e Reina, Nascimento e Reina (2008), dado que identificaram o *red flag* "A administração é desonesta e não-ética, sendo que

alguns executivos possuem caráter que pode ser considerado ‘duvidoso’” atingiu a maior frequência de respostas e considerado como "Muito alto".

Ambas as pesquisas, também, obtiveram respostas com a menor frequência para o *red flag* “Os executivos de outras áreas que não a área financeira (vendas, produção, recursos humanos) estão extremamente preocupados com a seleção dos métodos contábeis ou determinação de estimativas”, tido como o de menor grau de risco de fraude nas demonstrações contábeis.

4.2.4 Situação econômico-financeira

Segundo Murcia (2007), uma entidade ao encontrar-se em situação econômico-financeira "ruim" pode estar mais propensa a cometer fraudes nas demonstrações contábeis. Wells (2005) destaca que os auditores independentes buscam confrontar as demonstrações contábeis de uma determinada entidade com as demonstrações contábeis de outras do mesmo setor, com vistas a identificar variações anormais e, assim, detectar provável fraude. No entanto, indícios anormais podem ser observados como sinais de alerta, alguns deles apresentados na Tabela 4.

Tabela 4 – Situação Econômico-Financeira

<i>Red flags</i>	Sim	Não	Muito Alto	Alto	Médio	Baixo	Muito Baixo	Excluídos	Total
[1] A rentabilidade [...]	21 75,00%	7 25,00%	0 0,00%	6 21,43%	7 25,00%	4 14,29%	2 7,14%	2 7,14%	19 67,86%
[2] A entidade passa [...]	18 64,29%	10 35,71%	0 0,00%	0 0,00%	12 42,86%	1 3,57%	4 14,29%	1 3,57%	17 60,71%
[3] Existe uma necessidade de [...]	22 78,57%	6 21,43%	1 3,57%	5 17,86%	6 21,43%	6 21,43%	2 7,14%	2 7,14%	20 71,43%
[4] A entidade apresenta [...]	24 85,71%	4 14,29%	2 7,14%	10 35,71%	3 10,71%	4 14,29%	2 7,14%	3 10,71%	21 75,00%
[5] O capital de giro da entidade [...]	24 85,71%	4 14,29%	2 7,14%	9 32,14%	3 10,71%	3 10,71%	2 7,14%	5 17,86%	19 67,86%
[6] Existe um crescimento anormal [...]	25 89,29%	3 10,71%	2 7,14%	4 14,29%	9 32,14%	6 21,43%	1 3,57%	3 10,71%	22 78,57%
[7] Existem questões internas [...]	25 89,29%	3 10,71%	6 21,43%	8 28,57%	3 10,71%	3 10,71%	1 3,57%	4 14,29%	21 75,00%
[8] A entidade está participando [...]	23 82,14%	5 17,86%	2 7,14%	4 14,29%	9 32,14%	5 17,86%	1 3,57%	2 7,14%	21 75,00%
[9] A entidade é altamente [...]	25 89,29%	3 10,71%	2 7,14%	9 32,14%	6 21,43%	3 10,71%	2 7,14%	3 10,71%	22 78,57%

Fonte: Elaborado pelos autores.

Nota: [1] A rentabilidade apresentada pela entidade não é condizente com a média do setor. [2] A entidade passa por um momento de rápida expansão. [3] Existe uma necessidade de se captar recursos seja com empréstimo ou emissão de ações ou debêntures. [4] A entidade apresenta um alto índice de inadimplência. [5] O capital de giro da entidade não é considerado suficiente para financiar as operações. [6] Existe um crescimento anormal nos estoques da entidade. [7] Existem questões internas e/ou externas que provocam dúvidas quanto á continuidade das atividades da entidade. [8] A entidade está participando de transações consideradas relevantes (significativas), como por exemplo, uma aquisição, venda, *joint venture*. [9] A entidade é altamente dependente de um produto, cliente ou fornecedor.

Ao analisar a Tabela 4, constata-se que todos os respondentes consideraram o *red flag* "A rentabilidade apresentada pela entidade não é condizente com a média do setor" como importante, com os percentuais de 21,43% (Alto) e 25% (Médio). O *red flag* "A entidade passa por um momento de rápida Expansão" dentre os respondentes que classificaram como importante, nenhum considerou o grau de risco como "Alto" ou "Muito alto", porém, 42,86% o classificaram com grau de importância "Médio". Já

o *red flag* "A entidade apresenta alto índice de inadimplência" foi classificado como importante por 35,71% (Alto), conquanto 14,29% não o consideram relevante.

Os respondentes concordam que os *red flags*, "Existe um crescimento anormal nos estoques da entidade" e "A entidade é altamente dependente de um produto, cliente ou fornecedor" possuem a mesma frequência de respostas, ambos obtiveram o percentual de 89,29%, sendo considerados importantes na opinião dos respondentes, apresentaram um grau de risco "Médio" e "Alto" respectivamente.

Já o *red flag* "A entidade passa por um momento de rápida expansão" apresentou menor frequência de respostas, com apenas 60,71% representando um grau "Médio" de risco. Da mesma maneira, este foi o *red flag* com menos atribuições de importância nas pesquisas de Murcia (2007) e Reina, Nascimento e Reina (2008), considerado com grau de risco "Baixo" e "Médio" respectivamente.

4.2.5 Relatórios contábeis

O *red flags* relacionados ao *cluster* relatórios contábeis estão relacionados as negociações da entidade, ao departamento de contabilidade e às estimativas contábeis (MURCIA, 2007). Os resultados obtidos para esse *cluster* estão dispostos na Tabela 5.

Tabela 5 – Relatórios Contábeis

<i>Red flags</i>	Sim	Não	Muito Alto	Alto	Médio	Baixo	Muito Baixo	Excluídos	Total
[1] Existe um número significativo [...]	25 89,29%	3 10,71%	14 50,00%	9 32,14%	0 0,00%	1 3,57%	1 3,57%	0 0,00%	25 89,29%
[2] Os ativos, passivos, receitas [...]	25 89,29%	3 10,71%	9 32,14%	10 35,71%	3 10,71%	2 7,14%	0 14,81%	1 0,00%	24 85,71%
[3] Existe um número significativo [...]	26 92,86%	2 7,14%	3 10,71%	8 28,57%	6 21,43%	5 17,86%	2 7,14%	2 7,14%	24 85,71%
[4] Existem registros inadequados [...]	25 89,29%	3 10,71%	12 42,86%	9 32,14%	1 3,57%	1 3,57%	1 3,57%	1 3,57%	24 85,71%
[5] O departamento de contabilidade [...]	24 85,71%	4 14,29%	7 25,00%	11 39,29%	3 10,71%	1 3,57%	1 3,57%	1 3,57%	23 82,14%
[6] Existe um número significativo [...]	26 92,86%	2 7,14%	9 32,14%	6 21,43%	3 10,71%	4 14,29%	1 3,57%	3 10,71%	23 82,14%

Fonte: Elaborado pelos autores.

Nota: [1] Existe um número significativo de operações realizadas com entidades de origem desconhecida (suspeita), ou entidades cuja cultura e o ambiente de negócios levantam suspeitas. [2] Os ativos, passivos, receitas e despesas são baseados em estimativas que envolvem julgamentos ou incertezas que são difíceis de corroborarem. [3] Existe um número significativo de transações com partes relacionadas (controladora - subsidiária), ou transações com companhias não auditadas, ou auditadas por outras firmas que não a mesma. [4] Existem registros inadequados, arquivos incompletos, ajustes excessivos na contabilidade e transações não registradas. [5] O departamento de contabilidade não possui experiência suficiente ou não realiza suas funções adequadamente. [6] Existe um número significativo de transações demasiadamente complexas especialmente no fim do período contábil, que levantam questões sobre essência e forma.

É possível perceber que os *red flags* do grupo "Relatórios Contábeis" foram apontados pelos respondentes com nível de importância entre "Alto e Muito alto". O *red flag* "Existe um número significativo de operações realizadas com entidades de origem desconhecida (suspeita), ou entidades cuja cultura e o ambiente de negócios levantam suspeitas" obteve uma taxa de 50% do total das respostas com nível de importância "Muito alto".

Outro importante *red flag* para os pesquisados foi o de que "Existe um número significativo de transações com partes relacionadas (controladora - subsidiária), ou transações com companhias não auditadas, ou auditadas por outras firmas que não a mesma" porque foi classificado com grau de importância entre Médio (21,43%) e Alto (28,57%).

Da mesma maneira, os trabalhos de Murcia (2007) e Reina, Nascimento e Reina (2008)

encontraram resultados semelhantes, já que, os respondentes dos trabalhos atribuíram maior nota aos níveis "Alto" e "Muito alto" para os *red flags* que compõe o grupo "Relatórios contábeis". Observa-se que a visão dos profissionais tanto em esfera regional, quanto nacional se equivale.

4.2.6 Auditoria

Na Tabela 6 evidencia-se os *red flags* que caracterizam o conflito de interesse entre o auditor e a empresa auditada. Para Murcia (2007), esse conflito se dá devido ao fato das empresas auditadas remunerarem de forma indireta seus honorários profissionais.

Tabela 6 – Auditoria

<i>Red flags</i>	Sim	Não	Muito Alto	Alto	Médio	Baixo	Muito Baixo	Excluídos	Total
Os executivos apresentam um comportamento [...]	25 89,29%	3 10,71%	14 50,00%	7 25,00%	1 3,57%	1 3,57%	1 3,57%	1 3,57%	24 85,71%
A entidade muda de empresa de auditoria [...]	26 92,86%	2 7,14%	6 21,43%	3 10,71%	9 32,14%	3 10,71%	2 7,14%	3 10,71%	23 82,14%

Fonte: Elaborado pelos autores.

Nota: [1] Os executivos apresentam um comportamento dominante em relação aos auditores, tentando influenciar o escopo da auditoria ou a seleção do pessoal envolvido no serviço de auditoria. [2] A entidade muda de empresa de auditoria constantemente.

Os resultados da Tabela 6 mostram que na visão dos respondentes, tentar interferir na finalidade da auditoria, pode ser um importante indicativo de risco de fraude, pois 50% dos participantes marcaram nível "Muito alto" e 25% nível "Alto" para o *red flag* "Os executivos apresentam um comportamento dominante em relação aos auditores, tentando influenciar o escopo da auditoria ou a seleção do pessoal envolvido no serviço de auditoria".

Nos estudos de Reina, Nascimento e Reina (2008), o *red flag* que teve mais classificação na percepção dos respondentes foi "A entidade muda de empresas de auditoria constantemente", 71% das respostas coletadas. Na pesquisa de Murcia (2007), este mesmo *red flag* foi classificado com grau de risco médio para alto, de acordo com a frequência das respostas. De certa forma esse também foi o resultado desta pesquisa, porque mais de 60% deram importância pelo menos média a esse indicativo.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A fraude contábil é um tema pouco abordado em âmbito acadêmico no Brasil, não obstante ela "continua a atingir e afetar os resultados das organizações" (KPMG, 2009). Com intuito de preencher um pouco mais essa lacuna, a presente pesquisa buscou descobrir qual o grau de importância aos sinais de alerta (*red flags*) é dado pelos auditores independentes do Estado de Goiás.

A princípio, foi realizada uma breve revisão bibliográfica sobre o tema fraude, juntamente, com auditoria externa e pesquisas nacionais sobre *red flags*. Em um segundo momento, aconteceu o levantamento de dados por meio de questionário enviado para o endereço eletrônico dos auditores; o qual solicitava que fosse passado adiante para os conhecidos da sua rede profissional. Foram obtidas 28 respostas, número este que, ao comparado as 33 respostas da pesquisa de Murcia (2007) em âmbito nacional, pode ser considerado relevante.

Conclui-se que, na percepção dos auditores externos goianos, cinco *red flags* preconizados na literatura foram considerados como de maior importância pelos auditores por apresentarem frequências maior ou igual a 50% para o campo "Muito alto". O primeiro deles é sobre estrutura e ambiente, que trata da existência de um controle interno inadequado. O segundo, classificado no cluster de gestores, refere-

se ao comportamento da administração como desonesta e não ética. O terceiro, pertencente ao cluster de relatórios contábeis, refere-se a existência de um número significativo de operações realizadas com entidades de origem desconhecida (suspeita), ou entidades cuja cultura e o ambiente de negócios levantam suspeitas. E o último *red flag*, alocado no cluster de auditoria, diz respeito à existência de um comportamento tido como dominante dos executivos em relação aos auditores, na tentativa de influenciar o escopo da auditoria ou seleção do pessoal envolvido no serviço de auditoria.

Esta análise proporcionou identificar o grau de importância dos *red flags*, mensurados pela frequência das respostas obtidas, ao atingir o objetivo inicial proposto. Por esse fato, é possível afirmar que o estudo contribui para novos debates sobre o tema, à medida que confirmou boa parte dos achados até então conseguidos no país por outros pesquisadores como de Murcia (2007), e permitiu nova leitura do tema por intermédio de uma pesquisa aplicada numa região específica, cujos principais clientes de auditoria, são empresas fora do mercado de capital. Mesmo neste contexto, foi possível depreender que os auditores estão atentos aos sinais de alerta (*red flag*) na detecção de fraudes nas demonstrações contábeis.

Como limitação principal do estudo, cita-se a quantidade de participantes, num total de 28, conquanto Murcia (2007) ter conseguido apenas 33 auditores em âmbito nacional. Para futuras pesquisas sugere-se a reaplicação do questionário de Murcia (2007) a outros Estados para verificar se a percepção dos auditores, segundo a região do país, é distinta ou apresenta elementos semelhantes a esta e às demais sobre o tema.

REFERÊNCIAS

ALBRECHT, Steve. **Fraud Examination**. Editora Thomson, 2003.

ALMEIDA, José. A auditoria legal na União Européia: enquadramento, debate atual e perspectivas futuras. **Revista de Contabilidade & Finanças**, v. 13, n.28, p.29-38, 2002.

AMERICAN ACCOUNTING ASSOCIATION (AAA). **Studies in accounting research no 6: a statement of basic accounting concepts**, American Accounting Association, New York, 1973.

ANDRADE, Maria Margarida. **Como preparar trabalhos para cursos de pós-graduação: noções práticas**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

AUDREY, Jones de Souza. **Normas Internacionais de contabilidade: Percepções dos peritos Criminais Federais sobre os impactos de sua adoção na atividade de perícia oficial realizada em fraudes contábeis no Brasil**. 2012. 146 f. Dissertação (Mestrado em Administração Pública) - Escola Brasileira de Administração Pública e de empresas, Fundação Getúlio Vargas, Rio de Janeiro, 2012.

BERNARD, H. Russel. **Research methods in anthropology: qualitative and quantitative approaches**. Lanham, MD: AltaMira Press, 2005.

BIERSTAKER, James L.; BRODY, Richard G.; PACINI, Carl. Accountant's perceptions regarding fraud detection and prevention methods. **Managerial Auditing Journal**, 2006.

COSTA, Ana Paula Paulino da; WOOD JR, Thomaz. Fraudes corporativas. **Revista de Administração de Empresas**, v. 52, n. 4, p. 464-472, 2012.

CUNHA, Paulo; BEUREN, Ilse. Técnicas de amostragem utilizadas nas empresas de auditoria independente estabelecidas em Santa Catarina. **Revista Contabilidade & Finanças**. v. 17, n. 40, p. 67-86, 2006.

- DAL MAGRO, Cristian Baú; CUNHA, Paulo Roberto da. *Red flags* na detecção de fraudes em cooperativas de crédito: percepção dos auditores internos. **Revista Brasileira de Gestão e Negócios**, São Paulo, v.19, n.65, p. 469-491, jul/set., 2017
- FRANCO, Hilário, MARRA, Ernesto. **Auditoria contábil**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1992.
- GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. São Paulo: Atlas, 1999.
- KANITZ, Stephen. A origem da corrupção. **Revista Veja**, v. 32, n. 22, p. 21, jun. 1999.
- KOORNHOF, Carolina.; PLESSIS, Du. *Red flagging* as an indicator of financial statement fraud: The perspective of investors and lenders. **Meditari Accountancy Research**, v. 8, p. 69-93, 2000.
- KPMG. **A fraude no Brasil: Relatório da pesquisa**. 2009. Disponível em:<<http://kpmg.com.br>> Acesso em: 02 dez. 2017.
- KRANACHER, Mary-Jo; RILEY, Richard. **Forensic accounting and fraud examination**. New Jersey: John Wiley & Sons, 2019.
- LOPES, Alexsandro Broedel. **A informação contábil e o mercado de capitais**. São Paulo: Editora Thomson, 2002.
- LOPES, Alexsandro Broedel; MARTINS, Eliseu. **Teoria da contabilidade: uma nova abordagem**. São Paulo: Atlas, 2005.
- MARTINEZ, Antonio Lopo. Agency theory na pesquisa contábil. In: ENCONTRO DA ANPAD-ENANPAD, 22, 1998. Foz do Iguaçu. **Anais...** Foz do Iguaçu: ANPAD, 1998. Disponível em: <<http://www.ppge.ufrgs.br/giacomo/arquivos/eco02036/>>. Acesso em: 24 nov. 2017.
- MURCIA, Fernando Dal - Ri. **Relevância dos red flags na detecção do risco de fraudes nas demonstrações contábeis: A percepção de auditores independentes brasileiros**. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) - Programa de Pós-Graduação em contabilidade, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2007.
- MURCIA, Fernando Dal - Ri; BORBA, José Alonso. Estrutura para detecção do risco de Fraude nas demonstrações contábeis: Mapeando o ambiente fraudulento. **FUCAPE Business School**, v. 4, n.3, p. 171-190, 2007.
- MURCIA, Fernando Dal - Ri; BORBA, José Alonso; SCHIEHLL, Eduardo. Relevância dos *Red flags* na avaliação do risco de fraudes nas demonstrações contábeis: A percepção dos auditores Independentes brasileiros. **Revista Universo Contábil**, v. 4, n. 1, p. 25-45, 2008.
- MURCIA, Fernando; BORBA, José. Quantificando as fraudes contábeis sob duas óticas: jornais econômicos e periódicos acadêmicos no período de 2001 - 2004. In: ENCONTRO DO MESTRADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS. 7., Rio de Janeiro, **Anais...**Rio de Janeiro: Encontro do mestrado de ciências contábeis, Rio de Janeiro, 2005.
- NICHOLS, Donald R.; SMITH, David B. Auditor credibility and auditor changes. **Journal of Accounting Research**, v. 21, n. 2, p. 534-544, 1983.
- PARODI, Lorenzo. **Manual das Fraudes**. Rio de Janeiro: Brasport, 2005.
- PINCUS, Karem V. The efficacy of a *red flags* questionnaire for assessing the possibility of fraud. **Accounting Organizations and Society**. v. 14, n. 1/2, p. 153-163, 1989.
- PINSONNEAULT, Alain; KRAEMER, Kenneth. Survey research methodology in management information systems: an assessment. **Journal of management information systems**, v. 10, n. 2, p. 75-105, 1993.

PORTER, Brenda; SIMON, Jon; HATHERLY, David. **Principles of External Auditing**. New Jersey: John Wiley & Sons, 2003.

REINA, Donizete; NASCIMENTO, Sabrina do; REINA, Diane Rossi Maximiniano. A percepção dos auditores quanto à utilização dos *red flags* nas principais empresas de auditoria brasileira. **Enfoque: Reflexão Contábil**. Maringá, v. 27, n. 2, p. 71-86, maio-agosto, 2008.

SMITH, Malcom; OMAR, Normah Haji; IDRIS, Syed Iskandar Zulkarnain Sayd; BAHARUD, Ithnahaini. Auditors' perception of fraud risk indicators: Malaysian evidence. **Managerial Auditing Journal**. v.20, n.1, 2005.

TRIVIÑOS, Augusto Nivaldo Silva. **Introdução à pesquisa em ciências sociais: a pesquisa qualitativa em educação**. São Paulo: Atlas, 1992.

WELLS, Joseph. **Principles of Fraud Examination**. New Jersey: Editora Wiley, 2005.