

UNIVERSIDADE FEDERAL DO MARANHÃO
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ADMINISTRAÇÃO
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

WALLAS MEIRELES GOUVEIA

Estudo sobre a ética em contabilidade e auditoria

SÃO LUIS-MA

2022

WALLAS MEIRELES GOUVEIA

Estudo sobre a ética em contabilidade e auditoria

Monografia apresentada ao curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal do Maranhão como requisito parcial para obtenção do grau de bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador:

SÃO LUIS-MA

2022

Ficha gerada por meio do SIGAA/Biblioteca com dados fornecidos pelo(a) autor(a).
Diretoria Integrada de Bibliotecas/UFMA

Gouveia, Wallas Meireles.

Estudo sobre a ética em contabilidade e auditoria /
Wallas Meireles Gouveia. - 2022.

48 p.

Orientador(a): Antonio José de Ribamar Moraes.

Monografia (Graduação) - Curso de Ciências Contábeis,
Universidade Federal do Maranhão, São Luís - MA, 2022.

1. Código de ética profissional. 2. Ética. 3. Ética contábil. 4. Ética em auditoria. I. Moraes, Antonio José de Ribamar. II. Título.

WALLAS MEIRELES GOUVEIA

Estudo sobre a ética em contabilidade e auditoria

Monografia apresentada ao curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal do Maranhão como requisito parcial para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Aprovado em ___/___/_____

Prof.^a

Orientador: Prof. Ms. Antônio José Ribamar Moraes

1º Examinador(a)

2º Examinador(a)

SÃO LUIS-MA

2022

Às três mulheres da minha vida:
Ester, Jô e Luana.

AGRADECIMENTOS

À Deus pela proteção.

À minha avó Ester (In Memoriam), meu alicerce.

À minha mãe Jô, presente em todos os momentos da minha vida, exemplo de mãe que sempre acreditou e apostou em mim.

À minha esposa Luana, pelo amor, carinho e apoio em todas as horas, sem os quais eu não seria nada.

Ao meu pai Ismar, sempre presente e atuante.

Ao meu irmão Josimar, com quem sempre posso contar.

Ao professor Antônio José pela orientação e apoio.

À Professora Maria Eugenia, por todo apoio, dedicação e auxílio.

Aos amigos que fiz nos mais de dez anos de graduação.

Aos amigos de cursinho, rua e a tantos outros.

“Só se pode alcançar um grande êxito quando nos mantemos fiéis a nós mesmos”.

Friedrich Nietzsche

RESUMO

Este trabalho propõe-se a pensar sobre vários conceitos, dentre eles um conceito muito antigo e talvez anterior a antiguidade clássica (a ética), além do debate conceitual sobre a ética, também nos propomos a pensar sobre a moral aplicada a algo moderno/contemporâneo (a auditoria), em meio a essa mistura de tempos históricos e conceitos, tentaremos fazer alguns apontamentos sobre a ética em contabilidade, assim como também falaremos sobre ética em auditoria contábil. Inicia-se o trabalho com um debate bibliográfico mais teórico-filosófico onde são apresentados alguns conceitos sobre a ética e a moral, já na segunda parte do trabalho a proposta é uma análise sobre ética corporativa, debate-se acerca das diferenças e semelhanças da ética pessoal e da ética empresarial. Por fim, na última parte do trabalho tratamos de analisar a ética em contabilidade e auditoria contábil, também são feitos alguns apontamentos a respeito dos códigos de ética do profissional de contabilidade e do profissional de auditoria.

Palavras chaves: Ética. Contabilidade. Auditoria Contábil

ABSTRACT

This work proposes to think about several concepts, among them a very old concept and perhaps before classical antiquity (ethics), in addition to the conceptual debate on ethics, we also propose to think about morality applied to something modern/contemporary (the audit), in the midst of this mixture of historical times and concepts, we will try to make some notes on ethics in accounting, as well as we will talk about ethics in accounting auditing. The work begins with a more theoretical-philosophical bibliographic debate where some concepts about ethics and morals are presented, in the second part of the work the proposal is an analysis of corporate ethics, debates about the differences and similarities of ethics personnel and business ethics. Finally, in the last part of the work we try to analyze ethics in accounting and accounting auditing, some notes are also made regarding the codes of ethics of the accounting professional and the audit professional.

Key words: Ethic. Accounting. Accounting Audit

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	11
2 ÉTICA	13
2.1 ÉTICA EMPRESARIAL	17
3 ÉTICA E CONTABILIDADE	20
4 ÉTICA EM AUDITORIA CONTÁBIL	29
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	42
6 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	44

1 INTRODUÇÃO

Este trabalho propõe-se a pensar sobre um conceito muito antigo, talvez anterior a antiguidade clássica (a ética), aplicado a algo moderno/contemporâneo (a auditoria), em meio a essa mistura de tempos históricos e conceitos, tentaremos fazer alguns apontamentos sobre a ética em auditoria, iniciaremos apresentando algumas conceituações de autores clássicos das mais diversas áreas sobre os temas e posteriormente faremos uma análise mais direcionada sobre a aplicação da ética nas atividades de auditoria contábil.

A análise ética é demandada nas mais variadas profissões, no ambiente da contabilidade/auditoria não é diferente a carreira nessas áreas possui diversas especificidades inerentes ao exercício das funções e conseqüentemente dilemas éticos complexos. Cabe ressaltar que as profissões destacadas anteriormente são regidas por códigos de éticas bem definidos que servem como filtro norteador do agir, é claro que deixar delimitado o que se pode fazer e o que não se pode facilita o exercício profissional e também esclarece as devidas punições para quem se desvia do caminho da ética profissional.

A ética consiste num modo de agir “julgado” por padrões de valor individuais e coletivos, não podendo esta ser dissociada da realidade vigente na sociedade ou organização. Partindo desse raciocínio são criadas orientações mais genéricas sobre o agir, essas orientações norteiam o agir das coletividades.

A “deontologia” pode ser definida como um conjunto de atitudes e valores positivos, que são de extrema importância para manter a transparência profissional. O comportamento ético, com atitudes corretas, pode desencadear outros benefícios como o bom andamento das atividades da empresa e as relações de trabalho entre os colaboradores. A ética é essencial para o comportamento humano, pois seus princípios evoluíram de acordo com o processo evolutivo do ser humano, passando a nortear o comportamento que produz, analisando o que é bom e correto, buscando o bem social comum.

Ética é a ciência de analisar e estudar os valores e virtudes humanas a fim de formular regras e comportamentos para que a vida social ocorra de forma ordenada e justa. Desta ideia surge a necessidade de transmitir valores morais às gerações futuras. Essas características estão presentes na vida

profissional e na sociedade em geral, e a ética nas organizações não é descrita como valores abstratos ou em desacordo com os valores vigentes na sociedade, mas sim, as pessoas que as compõem, com seus devidos valores históricos e sociais pautados quase sempre nas mesmas crenças e princípios que aprenderam como membros da sociedade.

No que diz respeito ao campo acadêmico, a pesquisa ética tem um valor significativo no currículo dos cursos de contabilidade, pois muitas vezes o assunto ainda está condensado em uma única disciplina. Além disso tomando como universo o curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal do Maranhão, boa parte dos trabalhos possuem um viés mais técnico e prático, há poucos trabalhos com caráter teórico e muito menos trabalhos voltados a temática da ética em nossa categoria. Nesse sentido este trabalho tentará se inserir nesse nicho de propor-se a debater sobre o tema da ética, desde a sua origem conceitual até a análise da ética em contabilidade e auditoria contábil.

Considera-se relevante a análise da ética enquanto ferramenta norteadora da conduta, seja ela no âmbito pessoal ou profissional, exatamente por isso tentaremos nesse trabalho ressaltar essas duas perspectivas de ética, a individual do sujeito social/histórico e a ética profissional, com ênfase na ética do profissional de contabilidade e auditoria.

Adianta-se que este trabalho terá um viés mais teórico, busca-se nesse trabalho aliar aptidões individuais do autor à questionamentos surgidos ao longo da graduação em ciências contábeis, julga-se o tema bastante relevante e também complexo de se trabalhar, primeiro por não existirem muitos trabalhos sobre o tema e segundo por iniciar fazendo um debate teórico sobre temas tão complexos, o desafio é grande, mas tentaremos cumpri-lo da melhor maneira possível.

2 ÉTICA

A palavra ética vem do vocábulo grego *éthos*, sendo entendida de maneira diversa no transcorrer dos séculos. Assim, seu significado dependia da formação daquele que a estudava e do contexto em que seria inserida. Para alguns significava morada, isto é, morada do ser. Contudo, para outros significava caráter, que seria uma espécie de segunda natureza. (MOORE, 1975, p.23). Assim sendo, para evitar conflitos intermináveis, tendo em vista a grande evolução mundial, adotou-se e difundiu-se o significado da ética grega, que tem como base o conjunto de hábitos e ações que visam o bem comum de uma determinada comunidade.

Os pensadores da pré-socráticos, também intitulados: filósofos da natureza, criavam suas teorias com base em suas vidas e experiências contemplativas, buscavam explicar um mundo que se mostrava repleto de transformações. Todavia, esses ainda preservavam suas individualidades e hábitos, estando organizados dentro de uma sociedade cada vez mais heterogênea.

Nos tempos do grande pensador Sócrates, acreditava-se que o saber humano era indispensável para qualquer consideração de natureza ética, sendo esta a faculdade da consciência moral. A norma cuja representação se propôs a ilustrar o tipo de conduta eticamente boa e o imperativo categórico, o critério supremo de moralidade.

“Admite-se geralmente que toda arte e toda investigação, assim como toda ação e toda escolha, têm em mira um bem qualquer; e por isso foi dito, com muito acerto, que o bem é aquilo a que todas as coisas tendem.” (ARISTOTELES, 2003). Com base nos ensinamentos de Aristóteles pode se dizer que: a virtude do intelecto é adquirida com o tempo, ao passo que a virtude moral é obtida pelo hábito, a natureza não nos dá virtudes, mas sim a capacidade de recebê-las e esta se aperfeiçoa pela repetição habitual, ou seja, a repetição das virtudes levaria a internalização da busca pelo bem e pela felicidade. O conhecimento ou intelectualidade poderiam ser adquiridos e aperfeiçoados com

o tempo, mas a virtude moral só seria alcançada pelo hábito, pela repetição diária.

Pitágoras desenvolveu análises sobre a conduta moral, consistindo a ética para ele como uma ciência que tem como objeto o estudo da conduta humana perante o ser e seus iguais, ou seja, é uma ciência que trata dos costumes, deveres e do modo de agir com seus semelhantes. Para os gregos, a ética tinha como concepção a educação do caráter do sujeito moral para controlar por meio da razão os impulsos e apetites, de modo que houvesse uma orientação da vontade rumo ao bem e à felicidade. Resumindo, a ética era instrumento para conduzir a harmonia entre o sujeito individual e os valores coletivos.

Também devemos a Aristóteles outras contribuições importantes no campo da reflexão sobre a ética e a moral, principalmente a partir de sua obra *Ética a Nicômaco*, onde o mesmo procurou refletir sobre as virtudes que constituiriam a Aretê (a virtude ou excelência ética) e a moralidade grega. Com sua bem conhecida teoria da virtude como justa medida, Aristóteles distinguiu vícios e virtudes pelo critério do excesso, da falta e da moderação. É no Livro II da *Ética a Nicômaco* que Aristóteles apresenta sua conhecida doutrina da virtude como um meio, da “doutrina da mediedade (mesotês), ao deixar evidente que a virtude é uma espécie de mediedade, na medida em que visa um meio, meio este entre o excesso e a falta” (HOBUSS, 2015, p. 38).

Com efeito, as pessoas em sua maioria não obedecem naturalmente ao sentimento de honra, mas somente ao de temor, e não se abstêm da prática das más ações por causa da baixeza destas, mas por temer a punição; vivendo segundo os ditames das emoções elas buscam seus próprios prazeres e meios de chegar a eles, e evitam os sofrimentos contrários, e não têm sequer uma noção do que é nobilitante e verdadeiramente agradável, já que elas nunca experimentaram tais coisas. (ARISTÓTELES, 2001, p. 42).

Segundo Vásquez (2008, p.23), “A ética é a teoria ou ciência do comportamento moral dos homens em sociedade. Ou seja, é ciência de uma forma específica de comportamento humano”. É inegável que o conceito de ética esteja intrinsecamente ligado ao comportamento humano, esse comportamento

deve ser analisado tanto sob a ótica individual (o sujeito consigo) quanto pela ótica social de como esse sujeito se insere no coletivo e quais anseios a coletividade/sociedade esperam do comportamento daquele indivíduo.

Segundo ABBAGNANO (2007) em seu dicionário de filosofia:

ÉTICA: Em geral, ciência da conduta. Existem duas concepções fundamentais dessa ciência: 1- a que a considera como ciência do /zm para o qual a conduta dos homens deve ser orientada e dos meios para atingir tal fim, deduzindo tanto o fim quanto os meios da natureza do homem; 2- a que a considera como a ciência do móvel da conduta humana e procura determinar tal móvel com vistas a dirigir ou disciplinar essa conduta. Essas duas concepções, que se entremesclaram de várias maneiras na Antiguidade e no mundo moderno, são profundamente diferentes e falam duas línguas diversas. A primeira fala a língua do ideal para o qual o homem se dirige por sua natureza e, por conseguinte, da "natureza", "essência" ou "substância" do homem. Já a segunda fala dos "motivos" ou "causas" da conduta humana, ou das "forças" que a determinam, pretendendo ater-se ao conhecimento dos fatos.

Não podemos deixar de concordar com o conceito do dicionário de filosofia sobre ética, esta atrela-se a dicotomias como: bem/mal, certo/errado, justo/injusto e tantas outras. Valls (1994) ensina que a Ética é algo que todos sabem o que é, porém não conseguem explicar. Ainda conforme o mesmo autor, tradicionalmente, a Ética pode ser definida como uma reflexão ou estudo seja de forma filosófica, científica ou em alguns casos até mesmo teológica, que visa desvendar e entender os costumes e ações humanas. Segundo Lisboa:

Para ser ético, pois, é necessário ter algum tipo de fé. Isso não significa que se deve, necessariamente, possuir fé religiosa, mas que se deve acreditar em algum valor intangível, de alto significado moral, como bondade, caridade, sinceridade, honestidade (LISBOA, 2009, p.131)

Com a evolução histórica a percepção humana sobre ética e moral variaram muito, desde a percepção mais filosófica da antiguidade até a visão mais religiosa dos tempos medievais, a partir da modernidade os conceitos se aproximaram do atual padrão, é inegável que não se consiga fechar os dois termos num conceito único, tais temas sempre serão amplos e debatíveis.

Muitos estudiosos alegam que a ética surgiu para limitar nossas ações, haja vista que quando não nos encaixamos em um perfil e acabamos por fazer nossas vontades tudo se torna caótico. Assim, devemos aplicar o senso moral, que é a maneira como avaliamos nossa situação e a dos outros como, por exemplo, o bem e o mal, justiça e injustiça. A principal função da ética é nos proporcionar equilíbrio e um relacionamento intersocial.

Cabe afirmar que não se pode confundir ética com Lei, as leis foram feitas para regulamentar a ordem social, por outro lado a Ética consiste num emaranhado de valores morais e princípios que embasam a conduta humana em sociedade. A ética funciona com ponto de equilíbrio e bom funcionamento social, possibilitando que ninguém saia prejudicado. Assim sendo, a ética, embora não deva ser confundida com legislação, está intrinsecamente ligada com o sentimento de paz social. Logo, podemos chamar de moral o comportamento do humano diante da sociedade, podendo variar conforme sua cultura e o período histórico vivenciado. Essas normas podem ser adquiridas pela educação, pela tradição e pelo cotidiano. Já a ética, é o conjunto de valores que orientam o comportamento humano.

A ética como ramo do conhecimento busca agregar o comportamento humano em toda sociedade. Qualquer sociedade enfrenta dilemas éticos. Os dilemas morais fazem parte de um reflexo do comportamento das pessoas, decorrentes das consequências de suas ações e respostas aos eventos. A ética individual consiste na construção continuamente inacabada, pois persiste até o fim da vida. O ser humano, desde seu nascimento, está sujeito à influência social, primeiramente por intermédio da família, depois pela influência social na escola, entre amigos, com os meios de comunicação, dentre outros. Essas influências são adquiridas aos poucos, fazendo com que se manifeste o aspecto moral social. Assim, o indivíduo tem o livre arbítrio para acatar determinada norma devido sua reflexão social, podendo ser chamada de interiorização. (ALENCASTRO, 1997, p.90).

2.1 ÉTICA EMPRESARIAL

Já analisamos a ética individual e também a coletiva agora versaremos sobre a ética no ambiente empresarial. Uma empresa sempre está vulnerável diante dos princípios éticos, pois esta não tem poder de controlar a atitude de determinada pessoa. Assim, fazem parte dos problemas éticos de uma empresa: a corrupção, a utilização de informações confidenciais em benefício próprio, revelação de estratégias adotadas pela empresa, assédio moral ou sexual, manipulação de informações sigilosas, desvio de dinheiro, dentre outros. (VELÁSQUEZ, 1998, p.52).

Os problemas enfrentados pelas empresas acabam por refletir dentro da sociedade, que acaba recebendo as consequências dos atos antiéticos, haja vista que alguns desses problemas, como a corrupção e as fraudes, são diretamente repassados ao produto final, que tende a ter um valor maior no mercado. No mundo atual, com um mercado globalizado e competitivo, as entidades vêm cada vez mais se preocupando com a Ética em suas atividades, mostrando-se preparadas e eficazes para competir e obter resultados positivos e compensadores nas suas vendas e, também, aumentar o nível de satisfação dos funcionários, clientes, fornecedores e da sociedade em geral, diante disso, a procura por profissionais que atendam aos princípios éticos tem aumentado (BASTOS; YAMAMOTO; RODRIGUES, 2015).

A partir da década de 1980, observa-se uma crescente importância atribuída aos princípios éticos nas organizações e empresas, uma redução significativa das hierarquias e a consequente autonomia financeira concedida às pessoas. Intensa competição por posições mais importantes também se desenvolveu, criando um desejo maior de fazer melhor a todo custo.

Uma frase incrível é: a empresa é feita de pessoas, e a fundação da empresa existe inteiramente por causa das pessoas. Portanto, por trás de qualquer decisão, qualquer erro ou imprudência no caminho, estarão colaboradores, pessoas normais, de carne e osso. Estas são as pessoas que vão trabalhar para a empresa, através de seus sucessos e fracassos. A ética nas organizações não consiste em valores abstratos, nem pode ser incompatível com os princípios vigentes na sociedade, por isso deve-se considerar as pessoas que as constituem, como sujeitos históricos e sociais.

Não é de hoje que os padrões éticos são declamados com importância. Durante anos, esse princípio era a maior preocupação do empresário como indivíduo, e não da empresa, haja vista que a responsabilidade diante dos compromissos recai naquele que possui o maior cargo. A evolução fez com que a questão ética deixasse de manter o papel apenas social, passando a formar as diretrizes institucionais. A demarcação de ética empresarial diz respeito às normas, padrões e princípios morais sobre o que é certo ou errado em situações específicas. Assim, “a ética empresarial compreende princípios e padrões que orientam o comportamento no mundo dos negócios”. (FRAEDRICH; FERRELL, 2001, p.132).

No mundo corporativo contemporâneo, tem-se a compreensão de que a ética pode ser considerada como elemento fundamental para obtenção do sucesso para as empresas modernas. Tal essência apresenta-se por meio das ações entre agentes corporativos, como por exemplo, clientes, fornecedores, concorrentes e entre os próprios funcionários da empresa.

As organizações presenciam uma realidade de mercado, de setor competitivo e de clientes mais exigentes, essa nova realidade exige e requer das empresas serviços e produtos de maior qualidade com o intuito de visar e se manter estrategicamente preparada para enfrentar as exigências dos clientes e mudanças do mercado, sendo assim faz com que estas tracem um novo perfil organizacional e de colaboradores. Concomitante a isso, o mercado de trabalho também vem passando por diversas transformações, sobretudo, devido à globalização e a essas mudanças de mercado. Através dessas mudanças é possível encontrar empresas que têm como referenciais de significância o capital intangível, podendo garantir a longevidade da empresa, podendo até ser mais reconhecido do que o patrimônio, da organização. Tendo em vista que o capital intangível está ligado a marca, patentes, tecnologia e pesquisas onde são primordiais para a empresa. O colaborador deve ajustar-se ao perfil da empresa, um perfil coletivo, agir corretamente com ética é um dos requisitos essenciais para quem deseja sucesso e respostas positivas na carreira.

Devido as atualidades o mercado de trabalho sofre com as exigências tais como orientação por resultados, capacidade de trabalhar em equipe, liderança, bom relacionamento interpessoal pensamento sistêmico (visão de todo), comunicabilidade, empreendedorismo, negociação, capacidade de atrair e reter colaboradores, inovação, percepção de tendências visão de processos, conhecimento da realidade externa e garra (ambição). As organizações buscam ferramentas práticas para aperfeiçoar seus padrões éticos envolvendo a cultura organizacional da organização. Uma das ferramentas mais usuais são os códigos de ética.

À origem dessas questões, deve-se ao fato de que as pessoas demonstram padrões mais elevados de comprometimento ao sentir que suas empresas trabalham de forma íntegra e idônea. É o chamado exemplo, o qual contribui para a disseminação destes valores dentro das empresas. O emprego da ética nas corporações empresariais influencia diretamente nos princípios que regem a sociedade. Conforme elencou Nash (1993): “o estudo da forma pela qual as normas morais e pessoais se aplicam às atividades e aos objetivos de uma empresa comercial”. (NASCH, 1993, p.06). A ética nas organizações não se caracteriza como valores abstratos nem alheios aos que vigoram na sociedade; ao contrário, as pessoas que as constituem, sendo sujeitos históricos e sociais, levam para elas as mesmas crenças e princípios que aprenderam enquanto membros da sociedade.

Podemos definir a ética profissional como um conjunto de valores e normas de comportamento e de relacionamento adotados no ambiente de trabalho, no exercício de qualquer atividade. Ter uma conduta ética é saber construir relações de qualidade com colegas, chefes e subordinados, contribuir para bom funcionamento das rotinas de trabalho e para a formação de uma imagem positiva da instituição perante os públicos de interesse, como acionistas, clientes e a sociedade em geral. Portanto, a ética profissional é intrínseca à natureza humana e se explicita pelo fato de a pessoa fazer parte de um grupo de pessoas que desenvolvem determinado agir na produção de bens e serviços.

3 ÉTICA E CONTABILIDADE

Não se possui dados exatos sobre como, quando ou de que forma nasceu a Contabilidade. O que se compreende é que a origem da contabilidade é tão antiga quanto à história da civilização. Está vinculada à necessidade dos seres humanos em proteger suas posses e ter o conhecimento de como realizar sua gestão (IUDÍCIBUS; MARION, 2002) Com o passar do tempo o homem começou a querer ter um maior controle e administração de seus bens para o acompanhamento de sua riqueza.

A procedência da contabilidade está vinculada a essa necessidade, e Iudícibus e Marion relatam que “A rigor, o homem fez um inventário há um ano e outro inventário agora. [...] de forma muito rudimentar, não poderíamos dizer que os inventários estariam correspondendo aos balanços anuais?” (2002, p. 23). O termo Contabilidade pode ser abordado como ciência que estuda o patrimônio do ponto de vista econômico, bem como os princípios e as técnicas necessárias ao controle e à análise dos elementos patrimoniais. Tem-se como definição de Contabilidade:

A Contabilidade é considerada como ciência social que tem responsável acervo cultural e um conjunto de técnicas, princípios, conceitos e metodologias própria para servir a quem se utilizar de seus produtos, contribuindo, no plano econômico e administrativo das entidades, para a produção de informação seguras e objetivas (ATTIE, 2011, P. 95)

A Contabilidade consiste num processo de identificar, mensurar e comunicar transações econômicas, de forma a permitir juízos e decisões informadas por parte dos seus utilizadores. Surge, assim, como um sistema de informação, com o intuito de proporcionar aos seus usuários informação financeira de embasamento à tomada de decisão. Informação que pretende, nomeadamente, retratar a posição financeira (situação patrimonial) e o desempenho (resultado) de determinada entidade.

Completando a ideia anterior:

Desde o seu aparecimento, a contabilidade tornou-se um conjunto ordenado de conhecimentos, com objetivos e finalidades definidas, tem sido considerada como uma arte, como técnica ou como ciência de acordo com a orientação seguida. (FRANCO, 1996, p. 19)

Dito isso, podemos relatar que o ser humano começou a auferir maiores riquezas e propriedades, notou-se que tais informações não eram de

fáceis arquivamentos, carecendo então a técnica para auxiliá-lo, “A Contabilidade é por definição, a ciência que estuda o desenvolvimento do patrimônio de uma pessoa, seus resultados e reflexos, sua evolução, sua gerência e seu futuro, conceito que deve ser entendido amplamente, e não de modo restrito” (MULLER, 2009, p. 16).

Podemos definir a ética profissional como um conjunto de valores e normas de comportamento e de relacionamento adotados no ambiente de trabalho, no exercício de qualquer atividade. Ter uma conduta ética é saber construir relações de qualidade com colegas, chefes e subordinados, contribuir para bom funcionamento das rotinas de trabalho e para a formação de uma imagem positiva da instituição perante os públicos de interesse, como acionistas, clientes e a sociedade em geral. Portanto, a ética profissional é inerente à própria natureza do ser humano e se demonstra quando o indivíduo se insere na coletividade social.

Ética profissional consiste no conjunto de normas éticas que formam a consciência do profissional e representam imperativos de sua conduta. Ética é o conjunto de princípios e valores morais que conduzem o comportamento humano na sociedade. As organizações seguem os padrões éticos sociais, aplicando-as em suas regras internas para o bom andamento dos processos de trabalho, alcance de metas e objetivos. A ética, enquanto conjunto de valores e princípios, não deve deixar de ter sua importância ressaltada diante de qualquer contexto (setor público, privado ou terceiro setor sociedade ou indivíduo; meio ambiente).

As organizações, atualmente, têm aumentado o seu interesse por atitudes éticas, pois o que tem sido observado é quando a mesma é negligenciada passa a vigorar a desconfiança entre empresas, a falta de lealdade dos empregados e o uso da tecnologia a serviço da fraude, colocando em jogo o destino da organização. As organizações aplicam os padrões éticos da sociedade as suas regras internas para o bom andamento dos processos de

trabalho, alcance de metas e objetivos. A ética profissional proporciona um exercício diário de honestidade, comprometimento, confiabilidade no comportamento do profissional e na tomada de decisões em suas atividades. O profissional deve seguir os padrões éticos da sociedade e as normas e regimentos internos das organizações. A ética profissional muitas vezes se traduz em uma ação prazerosa de honestidade, comprometimento, confiabilidade, entre tantos outros, que conduzem o seu comportamento e a tomada de decisões em suas atividades. A recompensa é ser reconhecido, não só pelo seu trabalho, mas também por sua conduta exemplar.

A contabilidade no início de sua existência por ser uma prática sem disciplina normativa, originava momentos em que situações idênticas fossem retratadas de modos contabilísticos distintos, mediante os juízos de valor e as apreciações subjetivas dos diferentes preparadores da informação contabilística. Estes posicionamentos faziam com que a informação contabilística fosse considerada pouco fidedigna pelos operadores e usuários da mesma.

É no contexto pós revolução industrial com o desenvolvimento mundial do comércio e posteriormente, com a expansão dos mercados de capitais, que os usuários da informação contábil começam a exigir que esta seja realizada com rigor e que exprima com retidão o património e os resultados das empresas. A contabilidade passa assim a assumir um papel de relevo para os seus utilizadores, nomeadamente acionistas, credores e financiadores.

No Brasil, a abordagem do tema Ética começou a ser levada em conta no final do século XX. Passos (1993) em seu artigo sobre Tendências da Ética Profissional na Modernidade, ressalta a necessidade de dar fim à ética exigida por interesses socioeconômicos e incentivava o pluralismo, a aceitação do diferente para “facilitar a substituição do egoísmo, do individualismo e da competição entre os profissionais, por um comportamento amigo e solidário”. (PASSOS, 1993, p. 62). Então, em 10 de outubro do ano de 1996, por meio da Resolução CFC nº 803/96 foi constituído pelos contadores e técnicos de

contabilidade, a fim de manter a credibilidade da profissão, o Código de Ética Profissional do Contabilista (CEPC), fiscalizado pelo Conselho Federal e pelos Conselhos Regionais de Contabilidade, responsáveis, também, por aplicar as sanções impostas no CEPC, conforme fora estabelecido no Art. 2º do Decreto-Lei 9.295/46. (ALVES, 2005).

A partir de então o CEPC tem conduzido os Profissionais de Contabilidade fixando a forma pela qual se deve exercer os assuntos relacionados à classe e sofreu algumas alterações por meio das Resoluções CFC 819/97, CFC 942/2002, CFC 950/2002, CFC 1307/2010. O código de ética foi atualizado no dia 01 de junho de 2019 e foi aprovado pelo plenário do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) no dia 07 de fevereiro de 2019, ocorrendo a substituição do código vigente, estabelecido através da Resolução CRC nº 803/1996.

Mesmo havendo algumas variações no código há conceitos que são considerados cláusulas péticas, imutáveis, como: “resguardar os interesses de seus clientes, sem prejuízo da dignidade profissional” e “conservar sempre a profissão a que pertence como o seu mais alto título de honra, tendo sempre em vista a elevação moral da classe, patenteada nos seus atos”.

O código está condizendo com os padrões internacionais de ética profissional oriundo da Federação Internacional de Contadores, devido a alteração na NBC PG 01 que entrou em vigência em 01 de junho de 2019, na qual vai orientar a atuação da área contábil fundamentado nos conceitos edificados historicamente pela profissão e acompanhar as ações dos contadores de acordo com a realidade do século XXI.

O CEPC é composto por seis capítulos onde estão distribuídos 15 artigos que tratam dos objetivos, deveres, proibições, valores dos serviços profissionais, relacionamento com a classe e penalidades. Com o mercado tão competitivo a corrupção às vezes pode parecer menos complicada e um caminho mais rápido para auferir lucros. Em meio a isso, o código de ética tem como

objetivo desestimular condutas egocêntricas e de repúdio social, onde os interesses pessoais minam os sociais. (TEODORO; OLIVEIRA; RIBEIRO FILHO, 2005). Atualmente o profissional contábil é visto como alguém que agrega valor tem consciência crítica e sensibilidade ética, afinal lida de modo direto com o desenvolvimento social e econômico e é constantemente cobrado para adquirir mais e mais conhecimento e isso requer que se atualizem regularmente e alinhem sua nova visão de profissional para com a sociedade. (MARTINS, 2015).

Acompanhadas de iniciativas que buscavam incorporar os benefícios que a ética pode proporcionar para as organizações algumas organizações, como o IBASE (Instituto Brasileiro de Análises Sociais e Econômicas), criado em 1981, e o Instituto Ethos de Responsabilidade Social, fundado em 1998, que contribuíram significativamente com a inserção do conceito de ética no ambiente empresarial brasileiro. De qualquer forma a agregação de valor nas empresas está relacionada à questão ética. A perspectiva do 'lucro pelo lucro' já não tem o mesmo enfoque de antigamente. As transformações sociais tem cobrado das organizações a aplicação de mudanças na forma de conduzirem seus negócios dando atenção ao bem-estar social, à forma como se relacionam com a sociedade, com seus funcionários, clientes e fornecedores, como elemento importante para seu crescimento. (TEODORO; OLIVEIRA; RIBEIRO FILHO, 2005). Segundo Sá (2013, p. 148 e 149):

“A profissão contábil consiste em trabalho exercido habitualmente nas células sociais, com o objetivo prestar informações e orientações baseada nas explicações dos fenômenos patrimoniais, ensejando o cumprimento de deveres sociais, legais, econômicos, tão como a tomada de decisões administrativas, além de servir de instrumentação histórica da vida da riqueza. O ser que dedica a contabilidade possui deveres para com a regularidade do emprego racional da riqueza nas empresas, nas instituições diversas assim como perante o ensino, a pesquisa, a difusão cultural e educacional, o mercado a sociedade e também na produção de provas e opiniões sobre os comportamentos do patrimônio”.

Segundo Lisboa (2014, p. 88):

“O profissional da contabilidade enfrenta inúmeros dilemas éticos no cotidiano do exercício de sua profissão. Essas situações críticas situam-se na esfera dos conceitos de dever, direito, justiça, responsabilidade, consciência e vocação. O dever corresponde à obrigação de oferecer, realizar ou omitir algo diante do direito de alguém. A obrigação do contador de uma empresa é realizar os serviços de natureza contábil da instituição, com qualidade, dentro de determinado prazo. Tal obrigação é um dever desse profissional e um direito da empresa”.

O profissional tem como dever seguir a conduta ética, agindo desta forma ele terá a confiança de seus respectivos clientes, podendo assim executar seu trabalho com total segurança e eficácia, evitando constrangimento para ambas as partes. O código de ética, além de atender para os deveres e obrigações dos profissionais, aborda também assunto sobre os princípios éticos, que são eles: responsabilidade, lealdade e preservação da imagem profissional. Segundo Lisboa (2014, p 61):

“O código de ética profissional do contador contém os princípios éticos aplicáveis a sua profissão. Em resumo, tais princípios dizem respeito à: a. responsabilidade, perante a sociedade, de atuar com esmero e qualidade adotando critério livre e imparcial; b. lealdade, perante o contratante de seus serviços, guardando sigilo profissional e recusando tarefas que contrariem a moral; c. responsabilidade para com os deveres da profissão mesma (aprimoramento técnico, inscrição nos órgãos de classe etc.; d. preservação da imagem profissional, mantendo-se atualizado em relação as novas técnicas de trabalho, adotando, igualmente, as mais altas normas profissionais de conduta”.

No exercício da sua função, o profissional deverá seguir as principais condutas, prescrita no código de ética. Para Lisboa (2014, p. 62) “Um código de ética é um corpo de princípios que relaciona as principais práticas de comportamento permitidas e proibidas no exercício da profissão”.

“Art. 2º São deveres do Profissional da Contabilidade: I – exercer a profissão com zelo, diligência, honestidade e capacidade técnica, observada toda a legislação vigente, em especial aos Princípios de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade, e resguardados os interesses de seus clientes e/ou empregadores, sem prejuízo da dignidade e independência profissionais”. (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 1996. p. 2)

Compreende-se que código de ética no âmbito da profissão, tem como objetivo, fazer com que cada indivíduo haja de maneira correta no exercício da sua função, gerando assim um ambiente respeitoso, harmonioso e agradável, para com seus colegas de profissão e clientes. O Código de Ética é definido como um conjunto de normas que, por força de lei, determina quais são os direitos e deveres de um grupo profissional em relação às suas atribuições e responsabilidades (OGUISSO e SCHMIDT, 1999). Pela legislação brasileira, é obrigatória a inscrição de todo profissional no órgão de classe para legalizar seu exercício profissional e essa entidade tem poder de estabelecer sanções quando da violação do Código de Ética da categoria. Normalmente, tais infrações também são estabelecidas pelos códigos nos capítulos referentes às penalidades impostas aos infratores que podem até ter cassados seu direito de exercer a profissão.

O código de ética costuma ser obrigatório, principalmente por ser o documento que explicita os deveres, os direitos e as condutas esperadas dos profissionais ou funcionários das instituições, além das sanções e penalidades para a desobediência a estes deveres e/ ou conduta. No entanto, existem exceções e, há mais conhecida é o caso do código de ética do profissional da área de jornalismo, uma vez que as especificações contidas nele são facultativas, ou seja, fica à critério do profissional, no exercício da sua profissão, e às instituições de comunicação avaliarem se adotam ou não algumas práticas. Exemplificando, uma das primeiras especificações que o código dos jornalistas traz é a do direito que todo cidadão tem à informação, logo, é dever do jornalista divulgar as notícias de interesse público, isentas de qualquer interesse pessoal ou financeiro e baseada sempre na verdade. Porém, ocorre que geralmente, essa especificação é comprometida pelo corporativismo que existe no jornalismo e pela concorrência e disputa pelo “furo jornalístico”. Esse corporativismo ou essa disputa termina por prejudicar a sociedade, em relação ao direito à informação, uma vez que os conteúdos que são passados são incompletos.

Os Códigos de Ética são normas que servem como padrão de conduta que, especialmente na área da saúde, muitas vezes entram em confronto com as de outros grupos profissionais e com regulamentos administrativos de muitas instituições (FORTES, 1998). No Brasil, esses códigos estabelecem sanções garantidas pelo poder estatal quando da sua violação. A profissão de contabilista em seu exercício possui regras inerentes e previstas no código de ética adicionalmente às punições elencadas no código penal, os profissionais que por acaso desrespeitarem quaisquer regras assumem os riscos das sanções respectivas.

O contabilista deve nortear-se por um código de ética na atuação dos processos em que se opera. Há a necessidade de sempre estar em ordem as regras e regulamentações previstas em lei.

O Contador, na função de auditor interno, deve manter o seu nível de competência profissional pelo conhecimento atualizado 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 aplicável à Entidade. O auditor interno deve ter o máximo de cuidado, imparcialidade e zelo na realização dos trabalhos e na exposição das conclusões. A amplitude do trabalho do auditor interno e sua responsabilidade estão limitadas à sua área de atuação. A utilização da equipe técnica supõe razoável segurança de que o trabalho venha a ser executado por pessoas com capacitação profissional e treinamento, requeridas nas circunstâncias. Cabe também ao auditor interno, quando solicitado, prestar assessoria ao Conselho Fiscal ou órgãos equivalentes. (CARNEIRO et al. 2012, p. 11).

Estas normas tratam da maneira como o auditor deve atuar na relação do seu trabalho prestado deve ele manter a qualidade e sempre atualizado sobre as regras gerais da contabilidade e leis. Ele deve exercer sua profissão com honestidade capacidade técnica vigente em especial aos Princípios de Contabilidade e as Normas Brasileiras. Guardar sigilo sobre exercício profissional lícito, inclusive no âmbito do serviço público, exceto em casos previstos na lei ou quando solicitado por autoridades entre estes os Conselhos Regionais de Contabilidade.

Com a evolução da Ciência Contábil, que se tornou imprescindível à Administração das empresas, desenvolveu-se também, a técnica de auditoria que é uma das mais importantes ferramentas para o controle administrativo. A auditoria interna é uma função de avaliação, criada dentro da organização para examinar, verificar e administrar todos os procedimentos e políticas internas referentes a conferência do sistema contábil e controles financeiros internos, assegurando-se assim de que todos esses procedimentos estão de acordo com a legislação e políticas das empresas Attie (2011, p. 52). O autor afirma ainda que a “auditoria é uma especialização contábil voltada a testar a eficiência e a eficácia do controle patrimonial implantado [...]” (ATTIE 2006, p25).

Na visão de Attie (2011, p.43), “auditoria consiste no levantamento, estudo e avaliação sistemática das transações, procedimentos, operações, rotinas e das demonstrações financeiras de uma entidade”. Completando a ideia anterior Cordeiro (2013, p. 112), relata que a auditoria consiste em uma “técnica contábil que utiliza procedimentos específicos e peculiares, os quais aplicados no exame de registros, documentos e inspeções através da obtenção de informações e confirmações, estabelecem condições para o controle de patrimônio de uma entidade”. Attie (2011, p. 52) evidencia que: a auditoria interna tem como objetivo em suas atividades de trabalho servir como meio de identificação de todos os procedimentos internos e políticas definidas pela companhia, bem como os sistemas contábeis e de controles internos, verificando se estão sendo efetivamente seguidos, e se todas as transações realizadas estão refletidas contabilmente em concordância com os critérios previamente definidos.

4 ÉTICA EM AUDITORIA CONTÁBIL

Santos (2016) define a auditoria como o estudo contábil de avaliação de métodos referentes à empresa, bem como uma forma de revisão das demonstrações financeiras, contábeis, registros e operações. Possui como objetivo enquadrar a organização nas normas e legislações vigentes. A auditoria é, portanto, uma especialização contábil que busca testar a eficiência do controle patrimonial, expressando uma opinião sobre determinado dado. Buscando um maior destaque no mercado, muitas empresas vêm investindo em novas ferramentas de gestão, incluindo a auditoria, com o intuito de auxiliar na tomada de decisão.

Pagliato (2011), salienta que a auditoria compreende o exame de documentos, livros e registros, inspeções e obtenções de informações e confirmações, internas e externas, relacionadas ao controle do patrimônio, objetivando mensurar a exatidão desses registros e das demonstrações financeiras deles decorrentes. Segundo SÁ (2007, p.26).

Na auditoria confirma-se plenamente o aspecto prático de outras profissões liberais, ou seja, o de que não existe uma ciência ou técnica que se possa isolar, sendo exercida apenas dentro de seu objeto; assim como o médico precisa ter noções de direito (medicina legal), o engenheiro de organização, contabilidade administração etc. também o contador no exercício da auditoria precisa apelar para um grande número de técnicas e ciências, a fim de que lhe seja possível exercer em toda a plenitude o seu trabalho, cumprindo a sua finalidade integralmente.

Ressalta-se que os exames são efetuados de acordo com as normas e procedimentos de auditoria, usualmente aceitos e incluem os procedimentos que os auditores julgarem necessários, em cada circunstância, para obter elementos de convicção, com objetivo de comprovar se os registros contábeis foram executados de acordo com os princípios Fundamentais de Contabilidade – PFC, com as práticas contábeis na legislação societária brasileira e se as demonstrações financeiras deles decorrentes refletem adequadamente todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial da empresa auditada. (PAGLIATO, 2011), o autor evidencia ainda que:

As demonstrações e as informações contábeis destinam-se não somente auxiliar os administradores do patrimônio, como também a resguardar os interesses de terceiros a ele vinculados – investidores (titulares do patrimônio); financiadores do capital – bancos e fornecedores (credores do patrimônio); o físico (que participa nas

operações e nos resultados da atividade patrimonial); e trabalhadores (que participam da atividade produtiva e se beneficiava das contribuições da entidade para os fundos de assistência, de previdência social e garantia do tempo de serviço dos empregados) (PAGLIATO, 2011, p.24 e 25).

No Brasil, a evolução da auditoria ocorreu devido ao desenvolvimento econômico, gerando crescimento na administração dos negócios e das práticas financeiras, assim como a busca pelo retorno do capital aplicado de modo lícito, juntamente com o retorno do investimento. Entende-se que é no controle interno que o auditor inicia o seu trabalho de auditoria, determinando a quantidade de exames que serão realizados e, se a organização possui bons controles internos, isso poderá facilitar e reduzir o trabalho do auditor.

Araújo (2008) define a auditoria como uma especialização da contabilidade, criada para ser utilizada como uma ferramenta de confirmação da própria contabilidade. Ela vem evoluindo junto com a contabilidade, em decorrência das mudanças econômicas que ocorreram ao longo do tempo. Com isso, surgem sócios e administradores que precisam de informações concretas sobre o capital investido, exigindo um profissional independente que possui capacidade técnica e não tenha vínculo direto ou indireto com a instituição, para analisar as demonstrações contábeis. Esse profissional, denominado auditor contábil, deve analisar essas demonstrações a partir de levantamentos, prestando as devidas informações quanto ao que está ocorrendo com o patrimônio da empresa.

Conforme a Instrução Normativa nº 01/2001, Moreira e Baran (2018) apontam que a auditoria contábil abrange o exame de registros e documentos pertinentes ao controle do patrimônio de uma entidade, buscando obter elementos comprobatórios para que se possa opinar se os mesmos estão de acordo com os princípios contábeis, e se as demonstrações contábeis refletem a situação da empresa.

A auditoria contábil é, portanto, a certificação dos elementos da contabilidade com o exercício da sociedade empresarial, buscando assegurar a credibilidade das informações das peças contábeis e a integridade do patrimônio, objetivando minimizar os riscos operacionais, fiscais, societários, ambientais, trabalhistas, previdenciários através de técnicas específicas.

De acordo com Pinheiro e Cunha (2003), em decorrência da evolução das fraudes, tanto no aspecto quantitativo quanto no aspecto qualitativo, as mesmas atingem empresas públicas e privadas, principalmente em países desenvolvidos e emergentes, ocasionando grandes perdas nos patrimônios dessas organizações. Quando a empresa exerce atividades ilícitas, possibilita o surgimento de um ambiente propício para a ocorrência de fraudes que, dependendo da intensidade, poderá ocasionar uma descontinuidade operacional da entidade. Com isso, a auditoria deverá aplicar um exame sistemático dos registros, demonstrações e demais elementos de consideração contábil, buscando apresentar opiniões, conclusões, críticas e orientações sobre situações e fenômenos patrimoniais, público ou privado.

Ainda para Moreira e Baran 2018 o processo de auditoria possui algumas etapas: 1- Planejamento e levantamento do processo; 2- Programa de trabalho; 3- Execução; 4- Monitoramento das Recomendações e 5- Relatório e conclusão. Para Moreira e Baran (2018), no Planejamento e Levantamento do Processo, o auditor realiza a documentação do seu planejamento, preparando o programa de trabalho por escrito e realizando a análise dos riscos. É a fase onde se identifica os problemas da entidade, define os exames adequados para executar o trabalho em tempo hábil, garante a uniformidade dos levantamentos, divide as tarefas buscando evitar sobrecarga de trabalho. O Programa de Trabalho é a fase final do planejamento, onde são definidos os meios mais econômicos e eficientes para que os objetivos da auditoria sejam atingidos. Na fase de Execução ocorre uma reunião de abertura dos trabalhos com o auditado, o estudo e avaliação dos controles internos, a aplicação dos programas de auditoria e o registro em papeis de trabalho.

O Relatório e Conclusão é o documento que apresenta a conclusão do trabalho de auditoria expondo erros, fraudes ou deficiências que foram verificadas no decorrer da auditoria, contendo uma linguagem clara e nítida, permitindo o entendimento das informações. Já o Monitoramento das Recomendações consiste no acompanhamento dos processos com relação às orientações recebidas, assegurando que os processos sejam realizados de forma correta, buscando a prevenção de irregularidades.

Segundo Attie (2007), com o desenvolvimento de leis e normas, para o setor de auditoria, o processo de análise dessas leis foi controlado com maior rigidez pelos órgãos competentes, criados exclusivamente para isso. A responsabilidade legal da auditoria das operações somente pode ser analisada por meio de provas seletivas, cabendo ao auditor definir a quantidade de operações que devem ser analisadas, averiguando a segurança dessas informações e investigando documentos válidos, buscando no controle interno e na administração, subsídios que ofereçam uma garantia para as informações avaliadas.

Attie (2011), afirma que a eficiência do sistema de controle interno como um todo deve permitir detectar não somente irregularidades de atos intencionais, como também erros de atos não intencionais. Esses erros podem ser de interpretação como, por exemplo: a aplicação errônea dos princípios contábeis geralmente aceitos na contabilização de transações; de omissão por não aplicar um procedimento prescrito nas normas em vigor; decorrentes de má aplicação de uma norma ou procedimento. O autor já evidenciava em 2006 que:

Por tudo quanto foi dito, até então, tem-se a impressão de que um bom sistema de controle interno constitui garantia absoluta contra a ocorrência de fraudes ou irregularidades. Bons controles internos previnem contra a fraude e minimizam os riscos de erros e anormalidades, porque, por si só, não bastam para evitá-los. Assim, por exemplo, a segregação de uma operação em fases distintas, confiadas a diversas pessoas, reduz o risco de irregularidades; porém, não podem evitar que estas ocorram, se as diversas pessoas que intervêm no processo se puserem de acordo para cometer algum ato

fraudulento. Não obstante isso, os outros elementos do sistema podem, em alguns casos, atuar como controles independentes que revelam a manobra (ATTIE, 2006, p. 126).

Através do exposto compreende-se que a auditoria interna através do controle interno é uma atividade de supervisão e regularização de processos, revisando todas as etapas e planos de ações empresariais. Pagliato (2011) salienta ainda que o controle interno compreende o plano de organização, bem como o conjunto de métodos e medidas coordenadas, aplicadas em uma empresa, a fim de: proteger seu patrimônio; verificara exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis, financeiro, administrativos, de produção, comerciais; promover a eficácia operacional; e incentivar a adesão às políticas traçadas pela administração da empresa. Evidencia-se ainda que muitas organizações, sofrem com problemas de fraude por não possuir uma auditoria interna eficaz (RATLIFF; BECKSTEAD, 1996).

Dito isso, pode-se dizer que dentre os diversos objetivos da auditoria interna podemos destacar a sua capacidade de beneficiar a organização com melhor controle de seu patrimônio, reduzindo a ineficiência, negligência, incapacidade, erros e fraudes. A realização de procedimentos regulares visando identificar as falhas e preveni-las, reforçando os controles, é imprescindível para qualquer gestão organizacional. Neste sentido, a auditoria interna, preventivamente, realiza a análise da adequação dos mecanismos de controle, visando maior segurança patrimonial e confiabilidade nos relatórios contábeis e gerenciais.

Para Moreira e Baran (2018), a auditoria pode ser externa e interna. A auditoria externa é realizada por auditores independentes, que não possuem vínculo com a empresa e tem, como objetivo principal, examinar documentações e demonstrações contábeis para emitir um parecer sobre a situação da empresa, ou seja, busca pela veracidade dos dados, averiguando o nível de segurança dos controles internos da organização. Já a auditoria interna, é realizada por

profissionais da própria empresa, não precisando ser, necessariamente, da área contábil.

Já Franco e Marra (2001) classificam a auditoria em auditoria financeira, auditoria de cumprimento e auditoria operacional. A auditoria financeira busca apresentar as demonstrações financeiras da entidade como um todo, tendo como objetivo fazer com que o auditor expresse uma opinião sobre as demonstrações financeiras e se estão de acordo com os princípios da contabilidade.

A auditoria de cumprimento abrange a revisão, comprovação e avaliação dos controles e procedimentos operacionais de uma entidade. A auditoria operacional apresenta um exame mais detalhado da administração, dos recursos técnicos e do desempenho de uma organização, buscando medir o grau em que as atividades da entidade estão alcançando os seus objetivos.

A importância da auditoria é explicada por Flozino e Silvério (2014), devido ao crescimento acelerado das atividades econômicas das empresas e das dificuldades que os gestores encontram em controlar de forma individual cada seguimento da organização, seja por falta de tempo, preparo ou suporte para a concretização de seus objetivos. Com isso, é possível perceber a importância da auditoria nas organizações, visto que possui ferramentas necessárias para o controle administrativo, permitindo a identificação e resolução dos problemas. Além disso, irá auxiliar os gestores na tomada de decisões, já que quando aplicada, possibilitará uma maior confiabilidade nas informações contidas no balanço contábil.

Flozino e Silvério (2014) apontam que os órgãos relacionados aos auditores compreendem a Comissão de Valores Mobiliários, sendo um órgão fiscalizador do mercado de capitais no Brasil, que busca estabelecer regras para auditores independentes e normas relacionadas à forma de apresentação e divulgação das informações contábeis ao mercado; o Instituto Brasileiro de

Contadores, que é uma pessoa jurídica de direito privado sem fins lucrativos, e que representa os interesses dos auditores independentes e atua como agente participante da regulação da atividade de contabilidade e auditoria independente em convergência com as demais entidades reguladoras.

Os Conselhos Regionais de Contabilidade, que representam entidades de classe dos contadores, registrando e fiscalizando o exercício da profissão e o Instituto dos Auditores Internos do Brasil, que é uma entidade civil de direito privado e sem fins lucrativos, que busca promover o desenvolvimento da auditoria interna através de ideias, reuniões, conferências e publicações.

O auditor, segundo Rodrigues (2011), era visto, antigamente, como aquele que apenas apontava os erros, visto com uma imagem autoritária perante os auditados. Porém, atualmente, não é visto apenas como um fiscalizador, mas um auxiliador, que possui um importante papel dentro da empresa, possuindo um perfil qualificado para exercer suas funções e que sabe interagir com os demais empregados, mantendo um vínculo profissional e independente, sendo um importante suporte para a gestão da empresa.

O auditor desempenha importante papel na análise e no aperfeiçoamento da ética na profissão, pois sempre está diante de dilemas éticos. Esses, para serem resolvidos, requerem do profissional de auditoria os princípios éticos da competência, sigilo, integridade e objetividade. Além de primar pela integridade e sigilo o auditor contábil, quando oportuno deve buscar soluções alternativas que salvaguardem os interesse da empresa, quando estes não forem contrários aos princípios éticos. Vivemos o momento das auditorias, momento este definido pela necessidade de mais controle e planejamento. As mudanças econômicas, culturais e sociais que atravessam o Brasil, pedem uma mudança no perfil de país reconhecidamente pouco auditado.

A oferta de serviços de auditoria hoje é bastante diversificada, inclui desde o tradicional serviço de certificação das demonstrações contábeis fundamentado num profundo conhecimento dos negócios do cliente e os riscos aos quais está sujeito, passando por serviços direcionados para empresas de médio e pequeno porte até serviços de auditoria ambiental. Sendo assim, toda empresa, visando resguardar e salvaguardar seus interesses constitui, por política, a área de auditoria que tem por finalidade fornecer aos administradores, em todos os níveis, informações que os auxiliem a controlar as operações e atividades pelas quais são responsáveis.

Não podemos falar de auditoria sem falarmos de ética, pois todo trabalho deve ser feito com compromisso e competência. A ética é indispensável ao profissional, porque na ação humana "o fazer" e "o agir" estão interligados. O fazer diz respeito à competência, à eficiência que todo profissional deve possuir para exercer bem a sua profissão. O agir se refere à conduta do profissional, ao conjunto de atitudes que deve assumir no desempenho de sua profissão. A opinião do auditor deve obedecer a critérios puramente éticos, se apoiando nas verdades científicas que os documentos lhe oferecem.

Os auditores precisam seguir normas, as normas de que estamos falando também têm relação com o que chamamos de valores morais, não basta seguir as normas técnicas, estamos falando também de ética, os auditores são responsáveis não só perante a administração da organização a que prestam serviços, mas também perante muitos usuários das atividades dessa organização: O mercado, a sociedade, etc. O auditor deve sempre ter responsabilidade máxima, mesmo quando a expressão do que se tem a opinar é mínima.

Conceitualmente a auditoria deve ser compreendida como um conjunto de ações de assessoramento e consultoria. A verificação de procedimentos e a validação dos controles internos utilizados pela organização permitem ao profissional auditor emitir uma opinião de aconselhamento à direção

ou ao staff, que por sua vez, têm em mente que os trabalhos foram desenvolvidos por profissionais com independências de interesses sobre a matéria analisada, garantindo precisão e segurança na tomada de decisão.

Muitas vezes o trabalho é executado com a finalidade de atender a interesses de acionistas, investidores, financiadores e do próprio Estado, ou para cumprir normas legais que regulam o mercado acionário. É comum, ao término de uma auditoria, a emissão de um documento formal, conhecido como Parecer da Auditoria, que serve para publicação junto às Demonstrações Financeiras ou Contábeis, no encerramento de um período ou do exercício social, por força de exigência da legislação.

A auditoria contábil tem a sua importância bem acentuada porque ela determina se todas as receitas, custos e despesas atribuídos a um certo período estão devidamente comprovados e contabilizados, cuidando de avaliar os procedimentos contábeis e verificando a sua autenticidade, a fim de promover a eficiência e a eficácia da organização, evitando irregularidades, fraudes e desvios financeiros. É neste contexto que afirmamos que não é dado o devido valor pela grande maioria da sociedade sobre os trabalhos executados por esta categoria de Contador, pois as pessoas não conseguem vislumbrar as consequências desastrosas que um parecer errôneo, ou um laudo pericial mal estruturado, podem trazer às organizações. Por serem profissões de envolvimento quase que direto com conflitos, de natureza técnica ou pessoal, é que a ética deve prevalecer sobre quaisquer interesses durante todas as fases de execução dos trabalhos. Para que possamos entender o que venha a ser ética, é necessário antes de mais nada, observarmos a etimologia da palavra, que vem do grego "etos-noos" que guarda estreita relação com o termo "harmonia do pensamento".

Estar em harmonia com o pensamento é não deixar que fatos estranhos à matéria auditada influenciem na execução dos trabalhos, com o

intuito de beneficiar a terceiros. Partindo-se do princípio que a qualidade dos trabalhos de Auditoria devem ser realizados com ética, e em conformidade com a Resolução do CFC, abordaremos a seguir às Normas Profissionais destas categorias. Em relação à Auditoria, o CFC através da Resolução nº 821/97, aprovou a NBC P 1 – Normas Profissionais de Auditor Independente. Embora sejam normas emitidas para profissões diferentes, guardam no seu bojo, filosofia ética afeta aos Contadores que executam atividades de Auditoria, onde procuramos condensar o que existe de comum no código de conduta, através de tópicos destacando-se:

- Comprometimento técnico-profissional, somente aceitando trabalhos que julgue estar capacitado totalmente de recursos para desenvolvê-los, recusando os serviços que não tiver capacidade de execução;
- Independência total no desenvolvimento dos trabalhos em todas as fases, se não deixando influenciar por fatores estranhos que caracterizem a perda de imparcialidade;
- Cobrança de honorários compatíveis com os trabalhos desenvolvidos, avaliando principalmente a relevância e o vulto do serviço a ser executado;
- Sigilo total das informações coletadas nos trabalhos de campo, somente divulgando-as a terceiros mediante autorização expressa da entidade, ou salvo quando houver obrigação legal. Dando ênfase na questão de independência do auditor, citado supra, estes não devem ter interesses financeiros nem relações de negócios importantes com os clientes, nem deve participar da administração nem do conselho de administração do cliente, e sempre devem avaliar a sua prática profissional, as relações com seus clientes para evitar situações que possam prejudicar sua independência.

Ao prestar serviços de auditoria e outros serviços, o auditor deve ser independente: de fato e na aparência. Buscando enriquecer e divulgar a linha de conduta que deve ser seguida pelos Auditores, na sequência resgatamos o artigo 5º da Resolução nº 803/96, Código de Ética Profissional do Contabilista, emitida pelo CFC, no que concerne às atividades do Contador, enquanto Perito, Assistente Técnico, Auditor ou Árbitro, atendo-nos ao tema principal que é a ética.

I. "Recusar sua indicação quando reconheça não se achar capacitado em face da especialização requerida;

II. Abster-se de interpretações tendenciosas sobre a matéria que constitui objeto de perícia, mantendo-se absoluta independência moral e técnica na elaboração do respectivo laudo;

III. Abster-se de expressar argumentos ou dar a reconhecer sua convicção pessoal sobre os direitos de quaisquer das partes interessadas, ou da justiça da causa em que estiver servindo, mantendo-se o seu laudo no âmbito técnico e limitado aos quesitos propostos;

IV. Considerar com imparcialidade o pensamento exposto em laudo submetido a sua apreciação;

V. Mencionar obrigatoriamente fatos que conheça e repute em condições de exercer efeito sobre peça contábil objeto de seu trabalho;

VI. Abster-se de dar parecer ou emitir opinião sem estar suficientemente informado e munido de documentos;

VII. Assinalar equívocos em divergências que encontrar no que concerne à aplicação dos Princípios Fundamentais de Contabilidade e Normas Brasileiras de Contabilidade editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade;

VIII. Considerar-se impedido para emitir parecer ou elaborar laudos sobre peças contábeis observando as restrições contidas nas Normas Brasileiras de Contabilidade editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade;

IX. Atender à fiscalização dos Conselhos Regionais de Contabilidade e Conselho Federal de Contabilidade no sentido de colocar à disposição desses, sempre que solicitado, papéis de trabalho, relatórios e outros documentos que deram origem a execução dos trabalhos".

Após estas considerações, fica evidente que a responsabilidade pelo respeito à ética por parte dos Auditores é fundamental para a plena execução das suas atividades com o devido profissionalismo que estes trabalhos necessitam. Baseado na legislação regulamentada pelo CFC, percebemos que à ética destes profissionais deve estar presente em todas as etapas, desde as fases pré e pós-trabalhos desenvolvidos, para que as suas considerações se revistam da maior qualidade e confiabilidade, não dando margem a qualquer questionamento quanto à lisura do produto final dos serviços, que é o laudo ou parecer.

Em um país como o Brasil, onde o que se divulga são, os desmandos, as operações ilícitas, a sonegação de informações, a corrupção dentre outras anomalias, o respeito à ética por parte dos Auditores reveste-se de importância ainda maior, pois os seus serviços estão sendo contratados por alguém que possui a plena convicção da neutralidade e fidedignidade dos fatos/transações apuradas por estes profissionais. Como um doente que é mal diagnosticado, e que pode vir a morrer pela negligência de um médico, também o patrimônio de uma empresa, ou uma pessoa física, podem ser pessimamente interpretados por Auditores, e é com esta responsabilidade, de não cometer "diagnósticos" errôneos, que estes profissionais devem desempenhar a função para a qual foram contratados com o máximo de ética.

O contabilista da auditoria interna possui a função de analisar dados da organização e transformar em informação útil para tomada de decisões,

análises de rendimento, gerenciamento e administração de interesse para empresários, e prestar devidamente suas responsabilidades com o poder público.

A Auditoria Interna deve ser documentada por meio de papéis de trabalho, elaborados em meio físico ou eletrônico, que devem ser organizados e arquivados de forma sistemática e racional. Os papéis de trabalho constituem documentos e registros dos fatos, informações e provas, obtidos no curso de auditoria, a fim de evidenciar os exames realizados e dar suporte à sua opinião, críticas, sugestões e recomendações. Os papéis de trabalho devem ter abrangência e grau de detalhe suficiente para propiciarem a compreensão do planejamento, da natureza, da oportunidade e da extensão dos procedimentos de Auditoria Interna aplicados, bem como do julgamento exercido e do suporte das conclusões alcançadas. Análises, demonstrações ou quaisquer outros documentos devem ter sua integridade verificada sempre que forem anexados aos papéis de trabalho. (CARNEIRO et al. 2012, p. 05).

Apesar da extrema competição entre as pessoas, neste mundo cada vez mais globalizado, o que deve ficar claro é que nada justifica a falta de ética no desempenho das atividades de uma profissão, e que na função de Auditor, os Contadores devem ter em mente a sua responsabilidade social na execução e divulgação dos seus trabalhos. Devemos difundir cada vez mais a ética entre as pessoas, e principalmente na nossa categoria de Contadores, enfocamos durante toda esta matéria as atividades Auditoria, porém é claro que é necessário incorporar a ética em todos os outros desmembramentos desta profissão edificante e necessária para o desenvolvimento e organização das entidades.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS.

Chegado o fim deste trabalho de conclusão de curso afirma-se que se tentou de modo geral apresentar um amplo debate conceitual e bibliográfico acerca da ética, em meio a inúmeras referências tentou-se apresentar o conceito dentro dos limites de certas cronologias. Posteriormente nos debruçamos sobre o conceito da ética no âmbito empresarial, onde se deixou claro que o sujeito ético leva para o ambiente corporativo a sua ética individual, não se podendo dissociar a ética do indivíduo com a ética coletiva. Na parte final do trabalho nos voltamos para a abordagem sobre a ética em contabilidade e por último a ética em auditoria.

A metodologia utilizada no trabalho foi de caráter revisionista, mas também propositiva, buscou-se apontar os desafios enfrentados pelos profissionais de contabilidade e auditoria contábil quando no exercício de suas profissões deparam-se com dilemas éticos, tentou-se demonstrar a finalidade dos códigos de ética como elementos norteadores da conduta profissional, delimitando até onde o agir deve ir e definindo as devidas sanções àqueles que passam dos limites estabelecidos.

É inegável que a ética possa ser um diferencial no mercado corporativo contemporâneo. De um lado as organizações buscam se livrar da falta de honestidade, corrupção, omissão, má conduta, mentira por outro a ação dos profissionais em relação às questões éticas podem ser a distinção entre o seu sucesso e o seu fracasso. A forma como o mercado vê o profissional dependerá de suas condutas e hábitos, mas a questão ética é muito mais densa. Algumas inovações atreladas às alterações recorrentes do sistema capitalista causaram grande impacto nas organizações. A escalada por cargos cresceu e, conseqüentemente, o desejo de levar vantagem fora dos padrões éticos também, assim nos últimos anos, os escritórios viraram um terreno produtivo para o crescimento da desonestidade, a omissão, a má conduta e a mentira.

Em nosso cotidiano profissional, assim como em nossa vida pessoal sempre estaremos diante de dilemas éticos, saber como agir frente a eles é o que diferencia os bons dos maus profissionais. Não é uma missão fácil manter-

se ético diante das mais adversas situações, principalmente com aquelas que envolvem questões pecuniárias, porém o contador/auditor tem o dever de buscar sempre o agir coerente.

REFERÊNCIA BIBLIOGRÁFICA

ABBAGNANO NICOLA, **Dicionário de filosofia**, Martins Fontes (2007).

ALENCASTRO, Mario Sérgio Cunha. **A importância da ética na formação de recursos humanos**. São Paulo: Fundação Biblioteca Nacional, n. 197.147, livro 339, 1997.

_____. **Ética empresarial na prática**. 1. Ed. Curitiba: Ibpex, 2010.

ALVES, F. J.dos S.; WEFFORT, E. F. J.; LISBOA, N. P.; ANTUNES, M. T. P. **Um estudo empírico sobre a importância do Código de Ética Profissional para o Contabilista**. Revista Cont. Fin., USP, São Paulo, Edição 30 Anos de Doutorado, p. 58 – 68, jun. 2007. Disponível em: . Acesso em: 20/06/2022.

ANDRADE, Inacilma Rita Silva. **Ética geral e profissional** / Inacilma Rita Silva Andrade. - Salvador: UFBA, Faculdade de Ciências Contábeis; Superintendência de Educação a Distância, 2017

ARAÚJO, Inaldo. **Introdução à auditoria operacional**. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2008.

ARISTÓTELES. **Ética a Nicômaco. Texto integral**. Coleção “A Obra-Prima de Cada Autor”. São Paulo: Martin Claret, 2003.

ARISTÓTELES. **Ética a Nicômaco**. Tradução: Mário da Gama Kuriy. 4. ed. Brasília: Editora Universidade de Brasília, 2001.

ATTIE, William. **Auditoria Interna**. São Paulo: Atlas, 2007.

_____ : **Conceitos e aplicações**. 3ª. Ed. São Paulo: Atlas, 2011.

BASTOS, A. V. B.; YAMAMOTO, O. H.; RODRIGUES, A. C. A. **Compromisso social e ético: desafios para a atuação em psicologia organizacional e do trabalho**. Borges & Mourão (orgs.). 2015. Disponível em: Acesso em: 22/06/2022

Código de Ética da Auditoria Interna – Organizado pela Auditoria Interna – Brasília: EBSEH – Empresa Brasileira de Serviços Hospitalares, 2013. 15p. Palavras-chaves: 1 – Código; 2 – Ética.

Código de Ética e Normas de Auditoria da INTOSAI/. –International Organization of Supreme Audit Institutions; Tradução de Inaldo da Paixão Santos Araújo e Tribunal de Contas da União. Salvador: Tribunal de Contas do Estado da Bahia, 2005.

FERRELL, O. C.; FRAEDRICH, John; FERRELL, Linda. **Ética empresarial: dilemas, tomadas de decisão e casos**. Tradução: Ruy Jungmann. 4. ed. Rio de Janeiro: Reichmann & Afonso, 2001.

FORTES, PAC. **Ética e saúde**: questões éticas, deontológicas e legais, tomada de decisões, autonomia e direitos do paciente, estudos de casos. São Paulo: EPU, 1998.

FLOZINO, Angélica; SILVÉRIO, Fábio. **Auditoria interna e a importância para micro e pequenas empresas**. Revista Interatividade, v. 02, n. 02, 2012.

FRANCO, H; MARRA, E. Auditoria contábil. São Paulo: Atlas, 2001.

FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto, **Auditoria Contábil**. São Paulo: Atlas, 2001.

HOBUSS, João Francisco do N. **Elementos de filosofia antiga: estudos sobre a filosofia prática de Aristóteles** [recurso eletrônico]. Pelotas: NEPFIL online, 2015.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. **Introdução à teoria da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2002.

LISBOA, Lázaro Plácido. **Ética geral e profissional em contabilidade**. ed. 14. São Paulo: Atlas, 2014.

MARTINS, P. L.; FREITAS, C.; MOREIRA, G.; DÂNGELO, L.; DIAS, V. **A Responsabilidade Social Aplicada na Contabilidade**. XII SEGeT – Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia, 28-30 out. 2015.

MOORE, G. E. **Princípios Éticos**. São Paulo: Abril Cultural, 1975

MOREIRA, Aleziandra; BARAN, Kelly. **A importância da auditoria interna para as organizações**. Revista Científica Multidisciplinar Núcleo do Conhecimento, v. 05, n. 02, 2018.

MULLER, Aderbal Noberto. **Contabilidade básica**. São Paulo: Pearson, 2009.

NASH, L. **Ética nas Empresas: boas intenções à parte**. São Paulo: Makron, 1993.

OGUISSO, T; SCHMIDT, MJ. **O exercício da enfermagem: uma abordagem ético-legal**. São Paulo: LTr, 1999.

PASSOS, E. S. **Tendências da Ética Profissional na Modernidade**. R. Bras. Enferm. Brasília. 46 (I): 56-62, jan./mar. 1993.

PAGLIATO, Wagner. **Manual de Auditoria**. Rio de Janeiro: Editora Ciências Modernas, LTDA. 2011.

PINHEIRO, Geraldo; CUNHA, Luís. **A importância da auditoria na detecção de fraudes**. *Contabilidade Vista e Revista*, v. 14, n. 01, 2003.

PUBLICAÇÃO DO CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, disponível em: <http://portalcfc.org.br/wordpress/wcontent/uploads/2013/01/Auditoria_Interna.pdf>. CARNEIRO, Juarez Domingues. Normas brasileiras de contabilidade: auditoria interna: NBC TI 01 e NBC PI 01. Conselho Federal de Contabilidade: Publicação eletrônica, 2012.

RATLIFF, Richard L.; BECKSTEAD, Stephen M. **Como o gerenciamento de nível internacional está transformando o sistema de Auditoria Interna**. In: Boletim do IBRACON, Brasília, p. 10-15, dez. 1996

RODRIGUES, Ernesto. **Auditoria Contábil. Monografia**. Universidade Federal de Santa Catarina. Departamento de Ciências Contábil, 2011.

SÁ, Antônio Lopes de. **Ética profissional**. 9º ed. São Paulo: Atlas 2013

SANTOS, Silas. **Auditoria interna de gestão**. Artigo científico. Faculdade São Francisco de Barreiras. Curso de Ciências Contábeis. Barreiras, 2016.

TEODORO, J. C.; OLIVEIRA, A. F. de; RIBEIRO FILHO, J. F. **Estudo Sobre a Importância do Ensino da Ética na Contabilidade Realizado em Instituições**

de Ensino Superior do Nordeste do Brasil. CONVIBRA – Congresso Virtual Brasileiro de Administração, 2005.

VALLS, A. L. **O que é ética.** Coleção Primeiros Passos. Editora Brasiliense, nº 177, 1994. Disponível em:

VÁZQUEZ, Adolfo Sanchez – **Ética** – Rio de Janeiro - Editora Civilização Brasileira – 2008;

VELÁSQUEZ, **Manuel G.** *Business ethics: concepts and cases.* 4. ed. Upper Saddle River, NJ: Prentice Hall, 1998.