

Ética do profissional de auditoria: dilemas morais envolvendo atos ilícitos na execução de sua atividade

Ariane Caruline Fernandes¹

Vidigal Fernandes Martins²

RESUMO

O presente estudo teve por objetivo, a verificação do posicionamento do profissional de auditoria quando se depara com dilemas morais envolvendo atos ilícitos da categoria. Esta pesquisa classifica-se como descritiva com abordagem quantitativa, tendo sido realizada a coleta de dados por meio da aplicação de um questionário elaborado especificamente para 40 auditores internos e externos em empresas situadas na cidade de Uberlândia - MG. Após analisar as respostas dos auditores, verificou-se que os profissionais de auditoria analisados, não possuem um perfil ético profissional muito diversificado, ou seja, a maioria das questões respondidas pelos participantes, convergiram para a mesma resposta, sendo relevante ressaltar, que do total de 15 perguntas realizadas, somente em uma questão foram obtidas respostas divergentes entre os auditores. O objetivo desta pesquisa foi atingido de forma a responder o problema proposto no estudo.

Palavras-chave: Auditoria Contábil. Ética na Contabilidade. Auditor.

ABSTRACT

This study aimed to verify the audit professional positioning when faced with moral dilemmas involving torts category. This research is classified as descriptive with quantitative approach, having been held data collection through the application of a questionnaire specifically designed for 40 internal and external auditors in companies located in Uberlândia - MG. After analyzing the responses of auditors, it was found that the analyzed audit professionals, not of a professional ethical profile very diverse, that is, most of the questions answered by the participants converged on the same answer, being important to point out that the total 15 questions asked, only one question were taken divergent responses among auditors. The objective of this research was reached in order to meet the problem proposed in the study.

Keywords: Accounting Audit. Ethics in Accounting. Auditor.

¹ Bacharel em Ciências Contábeis – FACIC/UFU

² Professor Adjunto – FACIC/UFU, Membro da Academia Mineira de Ciências Contábeis, Conselheiro e Vice- Presidente de Fiscalização do Conselho Regional de Contabilidade de MG – CRCMG.

1 INTRODUÇÃO

A contabilidade foi a primeira disciplina desenvolvida para informar e auxiliar o administrador no desenvolvimento de suas atividades. Sendo a auditoria um ramo da ciência contábil, o seu surgimento está associado à necessidade de confirmação por parte dos proprietários, quanto à realidade econômico-financeira da entidade, espelhada no patrimônio das empresas. (ATTIE, 2010).

Na execução da profissão de auditor, uma conduta não-ética desse profissional, pode em um primeiro momento agradar a quem se beneficia diretamente desta conduta, porém, a médio e longo prazo, este fato apenas contribui para denegrir não somente o profissional que o praticou, mas à comunidade contábil como um todo. (BARROS, 2010).

O Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (IBRACON, 2015), é uma associação que congrega profissionais, auditores independentes e contadores e, por este motivo, adotou os preceitos do Código de Ética Profissional do Contabilista como aplicável a seus associados, bem como os princípios legais que regem a profissão de contabilista, auditores e demais profissionais da área, as normas profissionais aplicáveis ao contador e ao auditor independente.

Em busca de soluções ao tema proposto, foi feita uma análise do perfil dos auditores internos e externos do município de Uberlândia - MG, visto que a profissão de auditoria exige a obediência aos princípios éticos profissionais e qualificações pessoais que fundamentalmente se apoiam no Código de Ética.

É relevante ressaltar que o auditor enquanto profissional recebe normas específicas de condutas que refletem nas responsabilidades para com a sociedade, com a organização a que pertence e com outros membros de sua profissão, assim como para com a própria pessoa. (YAMAMOTO; SALOTTI, 2006).

Segundo Crepaldi (2002, p. 68), “[...] o que um auditor faz, individualmente, sendo ou não uma atitude típica dos auditores em geral, às vezes é a única coisa que chama a atenção da organização, do público ou mesmo de comunidades inteiras.” Sendo assim, pode-se dizer que a profissão do auditor, pode ser julgada pelas atitudes de um único profissional.

A importância desse trabalho se dá na verificação do comportamento e desempenho dos auditores referentes às informações e demonstrações analisadas. Visto que o auditor, independentemente de sua formação profissional, deve ter sempre em mente que seu objetivo principal é proteger os interesses da sociedade, respeitando as normas de conduta que regem os profissionais da sua classe de trabalho, não se valendo de sua função em benefício próprio ou de terceiros.

O presente estudo visa identificar a visão dos auditores quais são os dilemas e desafios que os mesmos encontram no desempenho de suas atividades, que exija a obediência aos princípios éticos

profissionais e qualificações pessoais que fundamentalmente se apoiam nos princípios do Código de Ética.

À vista disso, a pesquisa procura responder o seguinte questionamento: qual o posicionamento ético do profissional de auditoria quando este se depara com dilemas morais, envolvendo atos ilícitos em sua atividade profissional?

Nesse contexto, esta pesquisa objetiva verificar o posicionamento ético do profissional de auditoria quando este se depara com dilemas morais e éticos, envolvendo atos ilícitos na execução de suas atividades. Dessa forma os objetivos específicos são:

- Identificar o perfil do profissional de auditoria na cidade de Uberlândia;
- Analisar como a ética influencia na elaboração do parecer;
- Observar o nível, o grau de impacto e os benefícios que o código de ética dos profissionais de auditoria exerce sobre os mesmos, no que diz respeito a sua conduta ética e profissional;
- Identificar por meio da relevância se os documentos contábeis e gerenciais com análise de dados e documentos divulgados pelas entidades evidenciam o processo de guarda total da confidencialidade dessas informações; e
- Comparar o efeito dos pareceres dos auditores internos sobre as demonstrações contábeis das entidades antes e após a realização da auditoria externa.

Esse trabalho está dividido em cinco seções. A primeira que é esta, introdução. Na segunda seção se encontra o referencial teórico com os conceitos sobre o tema. Na terceira seção, apresenta-se a metodologia adotada para a construção do estudo, logo após, na quarta seção, são apresentados os resultados, sendo abordada na quinta e última seção, as considerações finais.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

O papel do profissional de contabilidade é de suma importância para a fidedignidade e confiabilidade das informações. Tanto os contadores, cuja função é produzir ou manipular diretamente as informações, quanto os auditores independentes, que no desempenho de suas atividades vão verificar se os registros foram efetuados em conformidade com as políticas e normas contábeis vigentes, devem ter em mente que as demonstrações financeiras das entidades precisam refletir adequadamente a situação econômico-financeira e patrimonial, da entidade. (FRANCO; MARRA, 2001).

Segundo Attie (2010, p. 78), “O auditor tem uma função de relevância pois, ele atua na defesa dos interesses coletivos e da sociedade de forma igual [...]”. Sendo assim, é necessário que o auditor tenha um compromisso ético e moral, na realização de seus trabalhos, pois, “Suas atitudes devem justificar a

Ética do profissional de auditoria
confiança nele depositada, qualquer sanção em contrário de ordem moral ou ética, virá a abalar esse patrimônio em seu alicerce.” (FRANCO; MARRA, 1992, p. 86).

2.1 Ética versus Moral

A moral incorpora as regras que temos de seguir para vivermos em sociedade, regras estas, determinadas pela própria sociedade. Para Bernardo (2012, p. 2), “quem segue as regras é uma pessoa moral; quem as desobedece, uma pessoa imoral. A ética, por sua vez, é a parte da filosofia que estuda a moral, isto é, que reflete sobre as regras morais.”.

A ética geral se refere a todos os conceitos de ética compreendidos pela sociedade. A ética profissional surgiu como uma categoria de ética geral, e se apoia nas ideias de utilidade, ou seja, contribui para a formação profissional, sendo que quanto mais a sociedade exigir do profissional, maior será sua responsabilidade. É importante que o profissional entenda o propósito da sua profissão, para compreender sua conduta profissional. (ALVES *et al*, 2007).

Segundo Bernardo (2012), existe um conflito entre ética e moral, sendo que a moral é o conjunto de regras estabelecidas pela sociedade, e a ética estuda e reflete o que é considerado como uma conduta moral. Estabelece assim, que o fato de existir uma determinada lei ou regra é algo moral, como se fosse algo mecânico, porém a forma como devem agir as pessoas diante da moral depende do estudo ético, e a ética é um estado de inteligência e raciocínio. Para Alves *et al*, (2007, p. 60):

Os conceitos de moral e ética, embora sejam diferentes, são com frequência usados como sinônimos. Aliás, a etimologia dos termos é semelhante: moral vem do latim *mos, moris*, que significa “maneira de se comportar regulada pelo uso”, daí “costume”, e de *moralis, morale*, adjetivo usado para indicar o que é “relativo aos costumes”. Já ética vem do grego *ethos*, que tem o mesmo significado de “costume”.

A moral e a ética são indispensáveis para o bom desenvolvimento da profissão contábil, visto que, a conduta correta favorece o reconhecimento do profissional de contabilidade, enquanto a conduta incorreta que viola os princípios éticos, podem degradar e desmoralizar toda a classe. Nesse contexto, Sá (2001, p. 138) reforça dizendo que:

Quando só existe a competência técnica e científica e não existe uma conduta virtuosa, a tendência é de que o conceito, no campo do trabalho, possa abalar-se, notadamente em profissões que lidam com maiores riscos, enfatizando que a profissão é capaz de enobrecer por agir pela conduta correta, ética e competente, mas também pode desmoralizar, pela conduta incorreta e que infringe os princípios éticos.

2.2 A Importância da Informação Contábil e da Auditoria Interna

O profissional contábil tem como objetivo primordial, fornecer informações úteis e fidedignas aos seus usuários, cabendo à contabilidade transcrever essas informações da maneira mais transparente e correta aos usuários dessas informações. (LOPES, 2005).

Ao auditor é delegado a função de realizar a verificação dessas informações por meio da avaliação econômica e financeira dos relatórios e documentos fornecidos pelas entidades.

Iudicibus (2010, p. 71), destaca que: “uma das finalidades da contabilidade é a avaliação de desempenho de períodos passados, além de fornecer informações hábeis para tomada de decisões gerenciais a respeito do futuro. ”

Segundo Yamamoto e Salotti (2006), a informação contábil pode ser considerada relevante, quando altera o conhecimento do seu usuário em relação à empresa, pois se torna capaz de influenciar sua decisão econômica. De acordo com a Estrutura Conceitual para a Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis (IASB, 2015), dentre as principais características qualitativas da informação contábil útil está sua relevância.

Visando contribuir para que as informações contábeis sejam fidedignas e úteis para as entidades, é necessário que a entidade implemente uma gestão de controles, que implica na elaboração de procedimentos internos, tendo em vista a eficácia na manutenção e criação do controle interno. A ausência de controle administrativo, dentre outras consequências, pode tornar todo o sistema de contabilidade inadequado, por falta de confiança em suas informações e em seus relatórios.

Entretanto a prática dos atos ilícitos que ocorrem nas empresas está relacionada diretamente com a combinação de dois fatores: Motivação e Oportunidade. Os fatores motivacionais são características intrínsecas do indivíduo, segundo a teoria e os fatores oportuníssimos que vem ao encontro das facilidades que o indivíduo possa ter para consumir seus atos em proveito próprio ou da própria organização, pelas deficiências encontradas na estrutura da organização. (ASSING; ALBERTON; TESCH, 2008, pg. 98).

Assim, pode-se dizer que as oportunidades estão ligadas aos controles internos deficientes e à estrutura interna precária das empresas em relação à Contabilidade, e no que diz respeito ao pessoal e nem sempre esses indivíduos são assertivos nos propósitos inerentes às suas funções, que são contribuir com a empresa na obtenção de eficiência e eficácia produtiva na busca do lucro, assim como na redução de custos, tornando-se mentores de fraudes dentro das organizações. (OLIVEIRA, 2006).

A auditoria interna é de fundamental importância no controle administrativo, pois ela verifica a existência dos controles internos e procura contribuir para o seu aprimoramento. Tornando-se uma ferramenta preciosa, além de verificar se as normas internas estão sendo seguidas, procura avaliar se a necessidade de novas normas, procedimentos e controles mais adequados e ágeis. Para Assing, Alberton e Tesch (2008, pg.63):

Ética do profissional de auditoria

O objetivo da auditoria interna é beneficiar a organização com melhor controle de seu patrimônio, procurando reduzir 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.

Nasi (1994, p. 3), destaca: “a importância da contabilidade como instrumento interno de informação, para a tomada de decisão e para o controle da gestão. Ressalta também a necessidade de uma contabilidade fidedigna, incorporada à estrutura empresarial, atuando como a fonte de informações recebidas de diversas áreas da empresa, processando-as, analisando-as e interpretando-as, revestindo-se em um grande banco de dados de informações para fins gerenciais.”

2.3 Auditor e sua Conduta Profissional

Entendendo que a contabilidade faz parte das organizações nos mais variados interesses, sendo eles, fiscal, societário, gerencial, de gestão ou da sociedade em geral, não se pode admitir que algum segmento empresarial, mais especificamente as micro e pequenas empresas possam prescindir desse instrumento na gerência de seus negócios. (LOPES, 2005).

Nesse sentido, faz-se referência à contabilidade, na ótica de instrumento auxiliar, com informações tempestivas e acuradas, na administração dos negócios.

As Normas Brasileiras de Contabilidade emitidas pelo conselho federal de contabilidade - CFC, conhecida como a NBC TA 240, trata especificamente sobre a questão da Responsabilidade do Auditor em Relação à Fraude, no Contexto da Auditoria de Demonstrações Contábeis. Desta forma, a leitura deste normativo é recomendável. É relevante destacar que as distorções nas demonstrações contábeis podem originar-se de fraude ou erro.

Sendo que, o fator distintivo entre fraude e erro está no fato de ser intencional ou não intencional a ação subjacente que resulta em distorção nas demonstrações contábeis. Embora a fraude constitua um conceito jurídico amplo, para efeitos das normas de auditoria, o auditor está preocupado com a fraude que causa distorção relevante nas demonstrações contábeis. (IBRACON, 2015).

Dois tipos de distorções intencionais são pertinentes para o auditor - distorções decorrentes de informações contábeis fraudulentas e da apropriação indébita de ativos. Apesar de o auditor poder suspeitar ou, em raros casos, identificar a ocorrência de fraude, ele não estabelece juridicamente se realmente ocorreu fraude. A principal responsabilidade pela prevenção e detecção da fraude é dos responsáveis pela governança da entidade e da sua administração. (SANTOS; AMORIM; HOYOS, 2010, pg. 17).

É importante que a administração, com a supervisão geral dos responsáveis pela governança, enfatize a prevenção da fraude, o que pode reduzir as oportunidades de sua ocorrência, e a dissuasão da

fraude, o que pode persuadir os indivíduos a não perpetrar fraude por causa da probabilidade de detecção e punição. (BARROS, 2010).

O auditor que realiza auditoria de acordo com as normas de auditoria é responsável por obter segurança razoável de que as demonstrações contábeis, como um todo, não contêm distorções relevantes, causadas por fraude ou erro.

3 ASPECTOS METODOLÓGICOS

No que se refere aos objetivos propostos para esta pesquisa, ela se classifica como descritiva, pois, segundo o modelo proposto por Vergara (1998, p. 47), “A pesquisa descritiva expõe as características de determinada população ou fenômeno, estabelece correlações entre variáveis e define sua natureza.”

Quanto à abordagem do problema de pesquisa é considerada quantitativo, pois a pesquisa quantitativa verifica e explica a influência de variáveis pré-estabelecidas sobre outras variáveis, mediante a análise da frequência de incidências e de correlações estatísticas. Segundo Richardson (1999, p. 70), “A pesquisa quantitativa é caracterizada pelo emprego da quantificação, tanto nas modalidades de coleta de informações quanto no tratamento delas por meio de técnicas estatísticas [...]”.

No que se refere aos procedimentos técnicos de coleta e análise de dados, essa é uma pesquisa bibliográfica e com coleta de dados por meio de um questionário.

Para Gil (1999, p. 44), “A pesquisa bibliográfica é elaborada a partir de material já publicado, constituído principalmente de livros, artigos de periódicos e atualmente com material disponibilizado na internet.”

Em relação a coleta de dados, o estudo utilizou como base o questionário empregado na dissertação de Felipe (2011), e é composto por duas partes. A primeira parte contém três questões que se referem ao perfil dos respondentes, enquanto a segunda parte, possui 15 questões que foram construídas com base na escala Likert de cinco pontos, sobre a percepção de cada um dos auditores participantes em relação ao posicionamento ético referente a dilemas morais encontrados nas suas atividades.

A coleta de dados foi realizada por meio de um questionário aplicado a 40 auditores internos e externos de empresas localizadas na cidade de Uberlândia – MG. A escolha desses auditores ocorreu de forma aleatória, no intuito de preservar o sigilo dos nomes dos respondentes assim como o nome da organização e que trabalham.

Dentre os profissionais da área de auditoria que responderam o questionário, se encontram auditores que estão começando nessa área, possuindo menos de cinco anos de atuação, até profissionais mais experientes, com mais de dez anos no mercado. As perguntas foram todas fechadas e utilizou-se a escala Linkert como parâmetro de respostas.

Ética do profissional de auditoria

Para cada quesito do questionário, os auditores puderam responder dentro de uma escala numérica de 5 números, onde o número 1 representava Discordo Totalmente e 5 indicava Concordo Totalmente. Caso os gestores não adotassem o utilizassem a informação contábil, ou se não tivessem conhecimento de sua usabilidade, responderiam o número 1, ou Discordo Totalmente e caso concordassem com a adoção e a utilização da informação contábil citada no quesito poderia responder indicando o número 5 ou Concordo Totalmente.

4. ANÁLISE DOS RESULTADOS

O conhecimento sobre o comportamento e desempenho dos auditores referentes às informações e demonstrações analisadas no decorrer de suas atividades de trabalho se depara com algumas delimitações éticas e morais. Visto que, o auditor independentemente de sua formação profissional, deve ter sempre em mente que o seu objetivo principal é proteger os interesses da sociedade, respeitar as normas de conduta que regem os profissionais da sua classe de trabalho, não podendo valer-se da função em benefício próprio ou de terceiros.

Com o intuito de identificar a visão dos auditores quais são os dilemas e desafios que os mesmos encontram no desempenho de suas atividades, e que exige a obediência aos princípios éticos profissionais e qualificações pessoais, esse trabalho buscou analisar o perfil de 40 profissionais de auditoria no município de Uberlândia - MG.

Na primeira parte da pesquisa buscou-se analisar o perfil social dos auditores participantes, sendo realizadas perguntas sobre a idade dos profissionais, o tempo de atuação na organização e o nível de escolaridade dos auditores. No quadro 1 são demonstradas as características sociais que foram analisadas nos auditores pesquisados nessa primeira parte do questionário.

Quadro 1 - Características sociais dos auditores pesquisados

1	Faixa Etária
2	Tempo de Atuação na Organização
3	Nível de Escolaridade

Fonte: elaborado pelos autores.

Já no quadro 2, são apresentadas as perguntas delimitadas por faixa de idade, tempo de organização e nível de escolaridade, que compõe a segunda parte do questionário.

Quadro 2 - Dados dos respondentes da pesquisa

Idade:	Tempo de atuação na organização:	Nível de Escolaridade:
() 18 - 20 anos	() menos de 1 ano	() Ensino Fundamental

<input type="checkbox"/> 21 - 25 anos	<input type="checkbox"/> 1 - 5 anos	<input type="checkbox"/> Ensino Médio
<input type="checkbox"/> 26 - 30 anos	<input type="checkbox"/> 6 - 10 anos	<input type="checkbox"/> Nível Técnico
<input type="checkbox"/> 31 - 40 anos	<input type="checkbox"/> 11 - 15 anos	<input type="checkbox"/> Nível Superior Incompleto
<input type="checkbox"/> 41 - 50 anos	<input type="checkbox"/> 16 - 20 anos	<input type="checkbox"/> Nível Superior Completo
<input type="checkbox"/> 51 - 60 anos	<input type="checkbox"/> 21 - 25 anos	<input type="checkbox"/> MBA /Pós Graduação
<input type="checkbox"/> mais de 60 anos	<input type="checkbox"/> 26 - 30 anos	<input type="checkbox"/> Mestrado
	<input type="checkbox"/> Mais de 30 anos	<input type="checkbox"/> Doutorado
		<input type="checkbox"/> Pós-Doutorado
		Formação na área acadêmica de: _____

Fonte: elaborado pelos autores.

No perfil dos respondentes no que se refere à idade, foi possível identificar que a faixa etária dos auditores participantes está entre 21 e 40 anos, e ainda de acordo com a pesquisa foi evidenciado um perfil de jovens e em sua grande maioria recém-formados, pois possuem um tempo de atuação na organização relativamente pequeno, conforme demonstrado no quadro 3. No que se refere ao seu nível de escolaridade, a maioria dos respondentes possuem apenas nível superior completo, sendo que apenas um dos respondentes possui mestrado completo.

Quadro 3 - Características da amostra

Idade:	Tempo de atuação na organização:	Nível de Escolaridade:
(18) 21 - 25 anos	(10) menos de 1 ano	(28) Nível Superior Completo
(14) 26 - 30 anos	(16) 1 - 5 anos	(11) MBA /Pós Graduação
(8) 31 - 40 anos	(14) 6 - 10 anos	(1) Mestrado

Fonte: elaborado pelos autores.

A segunda parte da pesquisa está composta de questões sobre o posicionamento ético do profissional de auditoria quando este se depara com dilemas morais, envolvendo atos ilícitos em sua atividade profissional. Para tanto, foi elaborado um questionário composto por 15 perguntas, que têm como objetivo, analisar o perfil ético e profissional dos auditores respondentes no município de Uberlândia - MG. No quadro 4 são apresentadas as perguntas elaboradas para realizar essa pesquisa no intuito de se ter uma percepção sobre o ponto de vista ético e profissional dos auditores.

Segundo Crepaldi (2002, p. 23) *apud* Gomes (2009, p. 2), “[...] de forma bastante simples, pode-se definir auditoria como o levantamento, estudo e avaliação sistemática das transações, procedimentos, operações, e rotinas das demonstrações financeiras de uma entidade. ” A auditoria busca avaliar se os registros contábeis e financeiros efetuados num certo período pelo setor contábil da empresa auditada,

Ética do profissional de auditoria

estão em conformidade com as normas contábeis vigentes, visando emitir uma opinião sobre a veracidade dos fatos apurados.

De acordo com Attie (1998, p. 25), a “Auditoria é uma especialização contábil voltada a testar a eficiência e eficácia do controle patrimonial implantado com o objetivo de expressar uma opinião sobre determinado dado.” O autor ainda considera que a auditoria é a área especializada da contabilidade que tem por objetivo além de verificar a veracidade das informações divulgadas nas demonstrações contábeis, verificar se o sistema de controle interno da empresa funciona de forma eficiente, visando criar um ambiente mais seguro na prevenção de fraudes e erros contábeis.

Quadro 4 - Perguntas do questionário da pesquisa

1. Sempre informo aos meus superiores sobre quaisquer informações do auditado que contenha dados incorretos, falsos e/ou enganosos.
2. As minhas relações com os auditados são sempre isentas de quaisquer conflitos financeiros ou de conflitos de interesses pessoais.
3. Os meus trabalhos são sempre planejados e executados em conformidades com a metodologia de auditoria.
4. Nunca incluo informações confidenciais do auditado para sua vantagem ou para benefício de terceiros.
5. Sempre mantenho toda a documentação de auditoria devidamente guardada em lugar seguro. Seja no escritório ou no local auditado, de forma a impedir acesso indevido às informações do auditado.
6. Nunca discuto assunto das empresas auditadas em lugares públicos.
7. Sempre mantenho sigilo das informações do auditado, tanto internamente quanto em relação a outras equipes de auditoria.
8. Os treinamentos técnicos e de metodologia oferecidos pela empresa em que trabalho são adequados e suficientes para os trabalhos que desenvolvo nas entidades auditadas.
9. Sempre mantenho meu nível de conhecimento atualizado nas técnicas contábeis, especialmente na área de auditoria, da legislação inerente à minha profissão e aplicável à entidade auditada.
10. Os meus superiores sempre agem de maneira imparcial com os auditados, não aceitando quaisquer interferências em relação aos prazos e escopo do trabalho que possam comprometer a opinião/julgamento dos trabalhos e a qualidade final do relatório/parecer de auditoria.
11. Sempre executo meus procedimentos e elaboro os relatórios de auditoria de forma rigorosa, cética e imparcial nas empresas auditadas, independentemente do tempo e da familiaridade com as mesmas.
12. É importante saber se a empresa possui auditoria interna, pois isso pode influenciar nos trabalhos da auditoria independente, de maneira geral, pode-se afirmar que essa funcionar como uma ferramenta de auxílio.
13. O objetivo do auditor é o de demonstrar como a auditoria e a ética profissional podem evitar a ocorrência de erros e fraudes nas empresas.
14. O auditor não pode mais ser visto como o profissional dos números, e sim como um agregador de valor, espírito investigativo, consciência crítica e sensibilidade ética.
15. Tenho conhecimento e sempre sigo o código de ética/conduita do profissional auditor.

Fonte:

elaborado pelos autores.

Por meio da pesquisa foi possível observar que os profissionais de auditoria na cidade de Uberlândia não possuem um perfil ético profissional muito diversificado, pois das 15 perguntas presentes no questionário, apenas a pergunta de número 13 do questionário, obteve respostas discrepantes entre si.

No quadro 5 verifica-se que a pergunta remete ao perfil ético do profissional e tem o seguinte dizer: **13 - O objetivo do auditor é o de demonstrar como a auditoria e a ética profissional podem evitar a ocorrência de erros e fraudes nas empresas?**

É possível verificar por meio da pesquisa que a maioria dos auditores respondentes acreditam que a auditoria e a ética do profissional auditor estão preocupadas em terem uma conduta ética no desempenho de suas atividades no intuito de que isso reflète na não ocorrência de erros e fraudes nas demonstrações contábeis das empresas.

Quadro 5 - Pergunta 13, variações de respostas

Pergunta	13. O objetivo do auditor é o de demonstrar como a auditoria e a ética profissional podem evitar a ocorrência de erros e fraudes nas empresas?				
Escala Linkert	1	2	3	4	5
Quantidade de Respostas	6	4	1	12	17

Fonte: elaborado pelos autores.

Dentre as 15 perguntas contidas no questionário dessa pesquisa, a Questão 6 (**Nunca discuto assunto das empresas auditadas em lugares públicos?**) Também obteve uma significativa diferença entre o perfil dos respondentes. Pois mesmo com 16 profissionais afirmando que concordam plenamente em não discutirem assuntos das empresas auditadas em locais públicos, 13 respondentes afirmam em não concordar nem discordar sobre esse assunto.

A preocupação em discutir assuntos das empresas nas quais estão trabalhando também pode ser considerada como uma grande preocupação por parte dos respondentes, pois a maioria prefere não comentar nada a respeito da organização na qual estão realizando suas atividades profissionais.

Quadro 6 - Pergunta 6, variações de respostas

Pergunta	6. Nunca discuto assunto das empresas auditadas em lugares públicos?				
Escala Linkert	1	2	3	4	5
Quantidade de Respostas	-	2	13	9	16

Fonte: elaborado pelos autores.

A pergunta que obteve o maior número de respostas imparciais, ou seja, que nem concorda nem discorda, foi a Questão 14 - **O auditor não pode mais ser visto como o profissional dos números, e sim como um agregador de valor, espírito investigativo, consciência crítica e sensibilidade ética?** De acordo com o quadro 7, 19 respondentes afirmam não concordar ou discordar que o auditor não pode ser

Ética do profissional de auditoria

considerado como apenas mais um profissional que analisa relatórios e demonstrativos, mas que esse agrega valor para a organização por possuir um espírito investigativo, uma consciência crítica e um caráter ético.

Quase a metade dos respondentes não tem uma visão definida a cerca do papel do auditor para entidade no que se refere a ser um agregador de valor, espírito investigativo, consciência crítica e sensibilidade ética.

Quadro 7 - Pergunta 14, variações de respostas

Pergunta	14. O auditor não pode mais ser visto como o profissional dos números, e sim como um agregador de valor, espírito investigativo, consciência crítica e sensibilidade ética?				
Escala Linkert	1	2	3	4	5
Quantidade de Respostas	-	1	19	5	15

Fonte: elaborado pelos autores.

Perguntou-se aos participantes sobre o código de ética profissional, se os mesmos o utilizam cotidianamente conforme descrito na Questão 15: **Tenho conhecimento e sempre sigo o código de ética/conduita do profissional auditor?** A maioria dos respondentes, ou seja, 21 auditores, apenas concordam com a pergunta, como demonstrado no quadro 8.

No que se refere ao conhecimento da conduta e código de ética os respondentes estão buscando exercer sua profissão de acordo com esses. A ética no exercício diário das atividades dos auditores traz credibilidade e transparência para o profissional e também para a organização a qual, ele desempenha suas atividades.

Quadro 8 - Pergunta 15, variações de respostas

Pergunta	15. Tenho conhecimento e sempre sigo o código de ética/conduita do profissional auditor.				
Escala Linkert	1	2	3	4	5
Quantidade de Respostas	-	2	1	21	16

Fonte: elaborado pelos autores.

Já o quadro 9 permite analisar de maneira mais ampla todas as respostas do questionário e constatar que não ocorreram diferenças significativas entre as respostas dos auditores, como ocorreram nas questões 6 e 13, que foram mais discrepantes. É possível observar que o perfil do profissional de auditoria do município de Uberlândia pode ser considerado como semelhante, pois dentre as 15 perguntas do questionário, apenas duas tiveram respostas um pouco discrepantes entre os respondentes.

Por meio dessa pesquisa foi possível observar que os auditores buscaram trabalhar de maneira correta e em conformidade com os princípios éticos e de acordo com o código de conduta profissional do

auditor. A organização e a padronização de seus trabalhos também foram possíveis de serem percebidas através das respostas encontradas no questionário.

Quadro 9 - Resultado da pesquisa por pergunta

PERGUNTA	Escala Linkert				
	1	2	3	4	5
1	-	-	-	23	17
2	-	-	-	21	19
3	-	-	-	20	20
4	-	-	-	15	25
5	-	-	-	18	22
6	-	2	13	9	16
7	-	-	-	23	17
8	-	-	6	20	14
9	-	-	4	8	28
10	-	-	1	20	19
11	-	-	2	12	26
12	-	-	-	23	17
13	6	4	1	12	17
14	-	1	19	5	15
15	-	2	1	21	16

Fonte: elaborado pelos autores.

Esta pesquisa foi norteada pela investigação das competências comportamentais previstas na literatura como necessárias à maximização da eficiência e eficácia e comprometimento dos auditores. O que difere este trabalho dos estudos revisados é que se abordou a investigação da percepção dos auditores em relação às competências comportamentais e perfil ético/moral da sua conduta diante de dilemas e casos de dupla interpretação.

Em relação ao problema de pesquisa, torna-se possível concluir que a percepção dos auditores em relação às competências comportamentais e éticas analisadas no presente estudo, produziu uma classificação acima da média (considerando a escala Linkert de variação entre 1-5). Todas as

Ética do profissional de auditoria
competências pesquisadas foram classificadas pelos respondentes com média superior a 3 (escala 1-5), com escore entre média (mediana 3).

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Neste artigo, buscou-se a verificação no posicionamento ético do auditor quando este se depara com dilemas morais e éticos durante a execução dos trabalhos de auditoria. O estudo foi embasado na literatura pesquisada e foi concluído com os dados obtidos no questionário respondido pelos auditores participantes.

Foi abordado na investigação, a visão dos auditores em relação às competências comportamentais e perfil ético/ moral da sua conduta diante de dilemas da profissão que ocorrem no dia a dia. Após analisar as respostas dos auditores, verificou-se que o questionamento abordado foi compatível com a pesquisa, dado que os objetivos foram todos respondidos.

Os profissionais de auditoria analisados, não possuem um perfil ético profissional muito diversificado, ou seja, a maioria das questões respondidas pelos participantes, convergiram para a mesma resposta, sendo relevante ressaltar, que do total de 15 perguntas realizadas, somente duas apresentaram respostas divergentes, sendo elas, as questões de número 13 e 06 do questionário.

Na questão 06, verificou-se que a maioria dos respondentes concordam em não discutir sobre empresas auditadas em lugares públicos, mas outros 32% foram imparciais, concordando e não concordando. Referente à questão de considerar o auditor como um agregador de valor e não com um profissional apenas de números, 47,5% dos auditores participantes nem concordam totalmente e nem discordam totalmente.

Já em relação ao conhecimento de ética do profissional de auditoria, 40% dos respondentes disseram que conhecem e concordam totalmente, e 52,5% concordou parcialmente. Conclui-se então, que na maioria das perguntas não ocorreu nenhuma diferença significativa nas respostas. Podendo considerar que o perfil profissional de auditoria em Uberlândia - MG são semelhantes.

Para futuras pesquisas recomenda-se uma ampliação do número de participantes, isto é, um questionário desenvolvido com maior abrangência, ou até mesmo o perfil de auditores de uma determinada empresa.

REFERÊNCIAS

ALVES, Francisco José dos Santos *et al.* Um estudo empírico sobre a importância do código de ética profissional para o contabilista. **Revista Contabilidade e Finanças**, São Paulo, v. 18, p. 58-68, jun. 2007. Disponível em: <<http://www.revistas.usp.br/rcf/article/view/34224/36956>>. Acesso em: 26 mai. 2015.

ASSING, Ildelfonso; ALBERTON, Luiz; TESCH, José Marcos. O comportamento das fraudes nas empresas brasileiras. **Revista da FAE**, Curitiba, v. 11, n. 2, p. 141-152, jul./dez. 2008.

ATTIE, William. **Auditoria: conceitos e aplicações**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

BARROS, Maria Rosiane de Figueiredo. **A ética no exercício da profissão contábil**. 2010. 52 f. Monografia (Curso de Ciências Contábeis) - Instituto de Ciências Econômicas e Gerenciais, Pontifícia Universidade Católica, Minas Gerais, 2010. Disponível em: <http://sinescontabil.com.br/monografias/trab_profissionais/rosiane.pdf>. Acesso em: 15 mai. 2015.

BERNARDO, Gustavo. Qual é a diferença entre ética e moral? **Revista Eletrônica do Vestibular**, Rio de Janeiro, v. 12, p. 1-2, set. 2012. Disponível em: <http://www.revista.vestibular.uerj.br/coluna/coluna.php?seq_coluna=68>. Acesso em: 27 mai. 2015.

BITTAR, Eduardo Carlos Bianca. **Curso de ética jurídica: ética geral e profissional**. São Paulo: Saraiva, 2007.

CREPALDI, Sílvio Aparecido. **Auditoria contábil: teoria e Prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. **Auditoria contábil: normas de auditoria, procedimentos, papéis de trabalho, programas de auditoria, relatórios de auditoria**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 1992.

_____. **Auditoria contábil**. São Paulo: Atlas, 2001.

FELIPE, Gustavo Melcher. **A responsabilidade ética do auditor: um estudo exploratório sobre a percepção dos auditores independentes**. 2011. 133 f. Dissertação (Mestrado em Controladoria Empresarial) - Universidade Presbiteriana Mackenzie de São Paulo, São Paulo, 2011. Disponível em: <http://tede.mackenzie.com.br/tde_arquivos/10/TDE-2011-02-26T120457Z-1128/Publico/Gustavo%20Melcher%20Felipe.pdf>. Acesso em: 10 set. 2015.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa sociais**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

Instituto dos auditores independentes do brasil (IBRACON). **Companhias que precisam dos serviços com auditoria externa**. Disponível em: <http://www.ibracon.com.br/downloads/pdf/empresas_obrigadas_auditoria.pdf>. Acesso em: 28 mai. 2015.

International accounting standard board (IASB), 2011. **IFRS no mundo**. Disponível em: <<http://www.iasb.org.br>>. Acesso em: 28 mai. 2015.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da contabilidade**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

LOPES, Hilton de Araújo. Os escândalos financeiros e os mecanismos de controle. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Brasília – DF. n. 153, p. 33-49, 2005.

Ética do profissional de auditoria

MARTINS, Gilberto de Andrade. **Manual para elaboração de monografias e dissertações**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

NASI, Antônio Carlos. A contabilidade como instrumento de informação, decisão e controle de gestão. **Revista do Conselho Regional de Contabilidade do RS**, Porto Alegre, n. 77, abr./jun. 1994.pg. 17 – 64.

OLIVEIRA, Jorge Augusto Ribeiro de. **Curso prático de auditoria administrativa**. São Paulo: Saraiva, 2006.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

SÁ, Antônio Lopes de. **Ética profissional**. São Paulo: Atlas, 2001.

SANTOS, Renato; AMORIM, Cristina; HOYOS, Arnaldo de. Corrupção e fraude: princípios éticos e pressão situacional nas organizações. **RISUS. Journal on Innovation and Sustainability**, New York – EUA. v. 1, n. 2, 2010. Disponível em: <<http://revistas.pucsp.br/index.php/risus/article/view/4513/3085>>. Acesso em: 28 jun. 2015.

SILVA, Marise Borba de; GRIGOLO, Tânia Maris. **Metodologia da pesquisa e elaboração de dissertação**. 3. ed. Florianópolis: EDUFSC, 2001.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

YAMAMOTO, Marina Mitiyo; SALOTTI, Bruno Meirelles. **Informação Contábil: estudos sobre a sua divulgação no mercado de capitais**. São Paulo: Atlas, 2006.