



OS PRINCÍPIOS ÉTICOS APLICÁVEIS ÀS ENTIDADES DE FISCALIZAÇÃO SUPERIOR

**M.P.A JENNIFER ISABEL ARROYO
CHACÓN**

OS PRINCÍPIOS ÉTICOS APLICÁVEIS ÀS ENTIDADES DE FISCALIZAÇÃO SUPERIOR

M.P.A JENNIFER ISABEL ARROYO CHACÓN

RESUMO

Durante os últimos anos o tema da ética tem ocupado o tempo dos pesquisadores sociais de todos os campos, incluindo aos profissionais das ciências em contabilidade. Este texto faz uma análise da obrigação de atuar eticamente dos auditores, profissionais que têm um maior compromisso como a ética pela natureza de suas funções e a importância dos resultados de seus relatórios para as pessoas dentro e fora da empresa para a qual trabalham.

Recalca este texto que essa exigência é ainda maior nos auditores governamentais que trabalham nas Entidades de Fiscalização Superior, pois eles são os responsáveis de fiscalizar o correto uso dos fundos públicos. Conseqüentemente, os organismos reguladores da profissão de auditor têm diversos instrumentos sobre a ética, tais como: O Código de Ética do IFAC, o Código de ética do Instituto dos Auditores Internos e o Código de ética da INTOSAI.

Os principais princípios éticos coincidentes nestes códigos são: Integridade, Objetividade, Confidencialidade / Segredo profissional, Competência profissional, Independência. Dentro destes princípios ressalta a independência como o requerimento básico para que uma EFS possa exercer suas funções adequadamente.

Os instrumentos internacionais que pretendem reforçar a independência das EFS para com os sujeitos fiscalizados são: a Declaração de Lima sobre as orientações básicas da Fiscalização e a Declaração do México sobre a independência das entidades de Fiscalização Superior, ambas emitidas pela INTOSAI, e o regulamento da ONU chamado Promoção da eficiência, eficácia, prestação de contas e transparência da administração pública através do Fortalecimento das Entidades de Fiscalização Superior. Finalmente o artigo conclui com a importância de fortalecer a independência das EFS, e de continuar lutando para garantir que estas entidades gozem de total liberdade para fiscalizar o correto uso dos fundos públicos, para bem do serviço público e os cidadãos.

PALAVRAS CHAVE:

Ética, Entidades de Fiscalização Superior, Código de ética.

INTRODUÇÃO

A corrupção é por sem dúvida o maior reto que têm nossas sociedades atualmente, por isso a importância da ética tem crescido muito durante os últimos anos, tanto para a sociedade civil quanto para a gestão pública. Neste tema o trabalho das Entidades de Fiscalização Superior é mais que relevante, por que elas são as chamadas a fiscalizar o correto uso dos fundos públicos na gestão pública.

Conseqüentemente, a demanda de atuar segundo a ética é ainda maior nas profissionais da auditoria; especialmente, os auditores que trabalham na EFS, por tal motivo, este documento pretende expor os principais princípios éticos aplicáveis aos auditores destas entidades. Detalha os princípios éticos e as declarações e regulamentos aprovados por os organismos reitores do trabalho da auditoria governamental.

De tal maneira que este artigo pretende contribuir à discussão da ética nos auditores das Entidades de Fiscalização Superior, quem são os primeiros chamados a atuar conforme com a ética para poder fiscalizar que os dinheiros públicos sejam utilizados adequadamente.

IMPORTÂNCIA DA ÉTICA NAS EFS

Os princípios éticos são fundamentais para o bom desenvolvimento da vida em sociedade, em nosso espaço pessoal e em nossa vida profissional, porém é possível afirmar que quem escolheu a auditoria como sua profissão tem uma obrigação ainda maior de atuar segundo demande a ética, mais Que é a ética?

Existem muitas definições de ética, indubitavelmente é um conceito amplo e com múltiplas acepções; não obstante, neste texto podemos citar a definição contida na Guia técnica para o desenvolvimento da auditoria da ética da Controladoria Geral da República da Costa Rica, onde a ética é a parte da filosofia que trata da moral e as obrigações do ser humano no desempenho de uma profissão ou trabalho procurando prestar um bom serviço aos terceiros. No contexto da governança, ética inclui padrões para a qualificação do desempenho do servidor, com o objetivo de prestar um serviço público de alta qualidade em benefício da cidadania.

De acordo com essa premissa a Federação Internacional de Contadores (*International Federation of Accountants* (IFAC)) emitiu o Código de Ética para os profissionais em contabilidade no qual declara que a profissão de auditor reveste de um caráter de interesse público; pelo

PRINCÍPIOS ÉTICOS

Independência

Competência profissional

Confidencialidade /

Segredo profissional

Objetividade

Integridade

Comportamento
profissional

Zelo Profissional Devido

qual sua responsabilidade é mais que só atender as necessidades de seus clientes ou entidade para a qual trabalha, senão que também deverá cumprir com as disposições legais e regulamentarias próprias de seu país e os aspectos regulamentados no Código de Ética do IFAC.

De modo que este Código de Ética procura estabelecer as regulamentações básicas que devem respeitar os profissionais em contabilidade no exercício de seu trabalho, com a finalidade de garantir a independência, objetividade e qualidade do trabalho de auditoria para a confiança das instituições que são auditadas e do próprio auditor.

Igualmente, o Instituto dos Auditores Internos (IIA) reconhece que: *“Um código de ética é necessário e conveniente para a profissão de auditoria interna, alicerçada como está na confiança depositada em sua avaliação objetiva da governança, gerenciamento de riscos e controle.”* (Instituto dos Auditores Internos, 2009). Por isso aprovou seu próprio Código de ética que inclui os princípios mais relevantes para a prática profissional da auditoria interna e as regras de conduta que definem o comportamento esperado dos auditores internos.

Além disso, a obrigação de atuar conforme com a ética é ainda maior nos auditores governamentais, especialmente para aqueles que trabalham nas Entidades de Fiscalização Superior (EFS), toda vez que eles estão chamados a controlar e fiscalizar o correto uso dos recursos públicos. Por esse motivo, os países integrantes da Organização Internacional das Instituições Superiores de Controlo (INTOSAI) -por suas siglas em Inglês- quando aprovaram a Declaração de Lima incluíram dentro de seus propósitos a defesa da independência da auditoria na administração pública manifestando que as EFS precisam de uma independência estabelecida na lei segundo o sistema democrático demanda para poder exercer seu trabalho de maneira adequada.

Em concordância com a Declaração de Lima foi aprovado o Código de Ética da INTOSAI, o qual é definido como:

2. Um Código de Ética constitui uma exposição que envolve os valores e princípios que guiam o trabalho cotidiano dos auditores. A independência, as faculdades e as responsabilidades do auditor no setor público ocasionam elevadas exigências éticas das Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS), do seu pessoal e dos especialistas contratados para os trabalhos de auditoria.

O código deontológico dos auditores pertencentes ao setor público deve levar em conta tanto as exigências éticas dos funcionários públicos em geral, quanto às exigências específicas dos auditores em particular, incluindo suas obrigações profissionais. (Organização Internacional das Instituições Superiores de Controlo (INTOSAI), 2005)

Neste ponto do texto é preciso responder quais são os principais princípios éticos que regulamentam o atuar dos auditores? O Código de ética do IFAC estabelece cinco princípios principais que são: Integridade, Objetividade, Competência e diligência profissional, Confidencialidade e comportamento profissional.

O Instituto dos Auditores Internos estabelece como seus principais princípios: integridade, objetividade, confidencialidade e competência. A Guia técnica para o desenvolvimento da auditoria da ética da Controladoria Geral da República da Costa Rica inclui como os princípios éticos aplicáveis aos auditores os seguintes: independência, objetividade, neutralidade política, conflito de interesses e ética na função. Por sua parte, a INTOSAI inclui

em seu Código de ética os princípios de: integridade, independência, objetividade e imparcialidade, sigilo profissional e competência profissional.

É preciso ressaltar que, com exceção de algumas diferenças, todos os Códigos antes citados incluem os mesmos princípios, por tal motivo o seguinte quadro desenvolve o significado de cada um deles:

Princípios	IFAC	IIA	INTOSAI
Integridade	O princípio da integridade exige que todos os profissionais em contabilidade devem ser abertos e honesto em todos seus relacionamentos profissionais e de negócios. Integridade implica também justiça nas relações e sinceridade.	A integridade dos auditores internos desta forma fornece a base para a confiabilidade atribuída a seus julgamentos.	A integridade constitui o valor central de um Código de Ética. Os auditores estão obrigados a cumprir normas elevadas de conduta (p. ex. honradez e imparcialidade) durante seu trabalho e em suas relações com o pessoal das entidades auditadas. Para preservar a confiança da sociedade, a conduta dos auditores deve ser irretocável e estar acima de qualquer suspeita.
Objetividade	O princípio de objetividade obriga a todos os profissionais em contabilidade a não comprometer seu julgamento profissional ou de negócios por causa de preconceitos, conflitos de interesses ou pela influência indevida de terceiros.	Os auditores internos exibem o mais alto grau de objetividade na coleta, avaliação e comunicação de informações sobre a atividade ou processo examinado. Os auditores internos efetuam uma avaliação equilibrada de todas as circunstâncias	Requer-se objetividade e imparcialidade em todo trabalho efetuado pelos auditores, e em particular em seus relatórios, que deverão ser exatos e objetivos. As conclusões dos pareceres e relatórios, por conseguinte, devem basear-se exclusivamente nas evidências obtidas e reunidas de acordo com as normas de auditoria da EFS.

relevantes e não são indevidamente influenciados pelos interesses próprios ou de terceiros na formulação dos julgamentos.

Confidencialidade / Segredo profissional

O princípio de confidencialidade proíbe a todos os profissionais em contabilidade divulgar fora da empresa, ou organização para a qual trabalham, informação confidencial obtida como resultado de relações profissionais e de negócios, a não ser que tenham autorização para isso, também proíbe utilizar as informações confidenciais obtidas como resultado de seu trabalho profissional para seu próprio benefício ou em proveito de terceiros.

Os auditores internos respeitam o valor e a propriedade das informações que recebem e não divulgam informações sem a autorização apropriada, a não ser em caso de obrigação legal ou profissional de assim procederem.

A informação obtida pelos auditores no processo de auditoria não deverá ser revelada a terceiros, nem oralmente nem por escrito, salvo aos responsáveis pelo cumprimento de determinações legais ou outra classe que correspondam às EFSs, como parte dos procedimentos normais desta, ou em conformidade com as leis pertinentes.

Competência profissional

O princípio de competência profissional

Os auditores internos aplicam o conhecimento,

Os auditores têm a obrigação de atuar em todo momento de maneira

diligência obriga aos profissionais em contabilidade a manter atualizados seus conhecimentos técnicos e habilidades necessárias para prestar um serviço profissional competente e de alta qualidade, de acordo com as normas técnicas e profissionais aplicáveis na prestação de serviços profissionais.

habilidades e experiência necessárias na execução dos serviços de auditoria interna.

profissional e de aplicar elevados níveis profissionais na realização de seu trabalho, objetivando desempenhar suas atribuições de maneira competente e imparcial.

Independência

Para os auditores é indispensável à independência com respeito à entidade auditada e outros grupos de interesses externos. Isso implica que os auditores devem atuar de um modo que aumente sua independência, ou que não a diminua por nenhum motivo.

Tabela. Principais princípios éticos

Todos os princípios anteriores são muito importantes para o exercício do trabalho do auditor de uma Entidade de Fiscalização Superior, porém o princípio da independência destaca entre eles, como uma condição básica para o adequado exercício da auditoria governamental.

A IMPORTÂNCIA DA INDEPENDÊNCIA

A independência é a condição básica para que os auditores de uma Entidade de Fiscalização Superior possam realizar seu trabalho com objetividade, confidencialidade, competência profissional e integridade. O primeiro instrumento internacional que declarou a importância da independência para as EFS foi a “Declaração de Lima sobre as orientações básicas da Fiscalização” aprovada pela INTOSAI em 1977. Esta declaração estabelece no artigo 5 a necessidade de garantir a independência para as EFS no exercício de suas funções, elas devem ter independência funcional e administrativa da entidade que fiscaliza. A Constituição Política de cada país tem que garantir a independência e a lei tem que detalhar seus aspectos operativos; especialmente, deve possuir uma proteção legal e garantida por o Tribunal de Justiça Superior contra qualquer intervenção em suas decisões ou potestades de controle público.

Continua o texto no artigo 6 destacando a necessidade de garantir a independência dos membros e funcionários das EFS. Pôr especial atenção aos mecanismos para a nomeação e demissão do chefe da entidade para diminuir o risco de que a instabilidade de emprego possa influir em sua opinião.

O segundo texto importante neste tema é a “Declaração do México da independência das Entidades de Fiscalização Superior” assinada em 2007 a qual explica que para garantir a independência é preciso respeitar oito requerimentos gerais que são:

Independência Contar com o marco constitucional, regulador e legal apropriado e eficaz, junto com as disposições para sua aplicação.

A independência da hierarquia e os membros das EFS inclui a segurança no cargo e a imunidade legal pelas consequências de seus atos quando estes foram cometidos em exercício de suas obrigações.

Um mandato suficientemente amplo e atribuições discricionários no exercício das funções da EFS.

Acesso irrestrito a informações.

O direito e a obrigação de informar sobre seu trabalho.

A liberdade para decidir o conteúdo e a oportunidade (tempo) de seus relatórios de auditoria, igualmente para sua publicação e divulgação.

A existência de mecanismos de seguimento eficazes das recomendações emitidas pela EFS.

Autonomia administrativa / financeira e gestão da organização / administrativa junto com disponibilidade de recursos humanos, materiais e econômicos.

Figura. Requerimentos da ética.

Finalmente, a importância de este princípio foi reconhecida pela própria Organização das Nações Unidas no regulamento a/66/209 chamada “Promoção da eficiência, eficácia, prestação de contas e transparência da administração pública através do Fortalecimento das Entidades de Fiscalização Superior”.

A ONU destaca o importante papel que desempenham as EFS no sistema democrático e para a promoção da eficiência, eficácia, prestação de contas e transparência da administração pública e para a consecução dos objetivos e prioridades do desenvolvimento nacionais; também admite que para cumprir com esses objetivos a EFS precisa ter garantido sua independência, pelo qual faz o chamado a os governos, instituições e organismos da ONU para apoiar o trabalho da INTOSAI no fortalecimento das capacidades das EFS em todos os países.

Então, a necessidade de garantir a independência das EFS é o fundamento para que elas possam fazer seu trabalho corretamente, por essa razão é tutelado por três instrumentos internacionais de alta hierarquia.

CONCLUSÃO

Da leitura deste texto é possível concluir que a ética é atualmente um dos aspectos mais relevantes na vida em sociedade, e que essa demanda é ainda maior para os auditores das EFS. Eles têm que atuar segundo com os princípios de: Integridade, Objetividade, Confidencialidade / Segredo profissional, Competência profissional e Independência.

A independência é o requerimento básico para que as EFS possam fazer livremente seus relatórios, por isso a INTOSAI e a ONU emitiram instrumentos internacionais tendentes a garantir a sua independência. Não obstante, ainda quando hoje tivermos estes regulamentos e declarações é verdade é que ainda hoje a independência é o bem mais valioso para a EFS e seus funcionários, ainda hoje as EFS têm muitas ameaças e imposições; por isso a luta por garantir este princípio a favor destas entidades deve continuar, a luta deve ser feita com mais força para salvaguardar o marco ético do auditor governamental.

Hoje mais do que nunca temos que pleitear por a garantia de que as EFS poderão fazer seu trabalho tranquilamente, porque hoje mais do que nunca temos sérios problemas de corrupção na administração pública, situação que demanda uma dose extra de ética nos auditores governamentais e independência em seu trabalho.

REFERENCIAS

Controladoria Geral da República (Contraloría General de la República). (2008). *Guia técnica para o desenvolvimento da auditoria (Guía técnica para el desarrollo de auditorías de la ética)*. San José, Costa Rica: Controladoria Geral da República (Contraloría General de la República).

Institute of Internal Auditors. (2009). *Code of Ethics*. Florida, United States: Institute of Internal Auditors.

Instituto dos Auditores Internos . (2009). *Código de ética*. Brasil: IIA.

International Federation of Accountants (IFAC). (2009). *Código de Ética para os profissionais em contabilidade (Code of Ethics for Professional Accountants)*. New York : IFAC.

Organização das Nações Unidas. (2011). *Regulamento N A/RES/66/209 Promoção da eficiência, eficácia, prestação de contas e transparência da administração pública através do Fortalecimento das Entidades de Fiscalização Superior*. Lima: INTOSAI.

Organização das Nações Unidas. (2011). *Regulamento N A/RES/66/209 Promoção da eficiência, eficácia, prestação de contas e transparência da administração pública através do Fortalecimento das Entidades de Fiscalização Superior*. Lima: INTOSAI.

Organização Internacional das Instituições Superiores de Controlo (INTOSAI). (1977). *Declaração de Lima sobre as orientações básicas da Fiscalização (Declaración de Lima sobre las líneas básicas de la Fiscalización)*. Lima Perú: INTOSAI.

Organização Internacional das Instituições Superiores de Controlo (INTOSAI). (2005). *Código de ética e Normas de Auditoria*. Brasil: Tribunal de Contas da União.

SOBRE O AUTOR

Advogada, auditora, contadora pública e administradora pública.

Incorporada ao Colégio dos Advogados e Advogadas da Costa Rica, ao Colégio de Contadores Públicos da Costa Rica e é membro do Instituto de Auditores Internos da Costa Rica.

Ela tem um Diplôme d´supérieures spécialisées en Administration Publique pela Universidade de Quebec no Canadá e um Mestrado em Administração Pública com ênfase em Administração Pública da Universidade de Costa Rica.

Trabalha na Controladoria-Geral da República da Costa Rica (CGR) e é professor na Universidade Estatal a Distância (UNED). Ele tem publicado livros e artigos nas áreas de direito, contabilidade, auditoria e gestão pública em periódicos nacionais e internacionais.