

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA – UFU**  
**FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS – FACIC**  
**GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**RAYANE SOUSA SILVA**

**Análise do papel do auditor contábil em casos de corrupção frente a questões éticas.**  
**Estudo de caso: Petrobras S.A.**

**UBERLÂNDIA**  
**NOVEMBRO DE 2018**

**RAYANE SOUSA SILVA**

**Análise do papel do auditor contábil em casos de corrupção frente a questões éticas.**

**Estudo de caso: Petrobras S.A.**

Artigo acadêmico apresentado à Faculdade de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Uberlândia como requisito parcial para obtenção do Título de Bacharel em Ciências Contábeis.

**Orientador: Prof. Carlos Antônio Pereira**

**UBERLÂNDIA**  
**NOVEMBRO DE 2018**

**RAYANE SOUSA SILVA**

**Análise do papel do auditor contábil em casos de corrupção frente a questões éticas.**

**Estudo de caso: Petrobras S.A.**

Artigo acadêmico apresentado à Faculdade de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Uberlândia como requisito parcial para obtenção do Título de Bacharel em Ciências Contábeis.

**Banca de Avaliação:**

---

**Prof. Carlos Antônio Pereira – UFU**  
**Orientador**

---

**Prof. Dr. XXXXXXXXXXXXXXXXX**  
**Membro**

---

**Prof. Dr. XXXXXXXXXXXXXXXXX**  
**Membro**

**Uberlândia (MG), 05 de novembro de 2018**

## RESUMO

A Petrobras é uma das maiores empresas em potencial financeiro no país. Contudo, uma série de escândalos de corrupção foi levada a público, no decorrer de 2014, até então, como demonstrado nos relatórios de auditoria e na mídia nacional. O presente estudo visa compreender qual o papel do auditor na execução de suas atividades, norteado por seu código de ética, para elaboração de uma opinião em casos de corrupção. Utilizou-se para tanto, o estudo de caso da citada empresa Petrobrás. Pretende-se ainda, enfatizar como as auditorias sofreram alterações nestes períodos, verificando seus tópicos e como eles se alteraram em uma amostra de anos, utilizando os resultados das auditorias desde 2013 – um ano antes do escândalo de corrupção, com a análise dos auditores que é disponibilizada anualmente, mostrando as consequências para a empresa e a sociedade quando não respeitadas a moral e a ética. Visto que ao desenvolver do trabalho, chega-se à conclusão de que a auditoria reflete os problemas éticos relacionados à corrupção descobertas em destaque nos seus relatórios.

Palavras-chave: Ética. Auditoria. Petrobras.

## ABSTRACT

*Petrobras is one of the biggest companies in terms of financial power in Brazil. However, a series of corruption scandals came to the public during 2014, as shown in the audit opinions and in the national media. This present paper aims to understand the role of the auditor in the execution of his tasks, and how ethics, which he has to practice impartially, can affect his opinions, using Petrobras as an example, which wisely faced ethical problems related to corruption, and how the audit reports suffered significant disturbances on that period, verifying its topics and how they have changed in a sample of time, using the audit results since 2013 – one year before the corruption scandal –, with the analysis from the auditors, which is provided annually, showing the consequences for the company and the society when moral and ethics are not respected. After developing this study, it was concluded that the audit shows ethical problems related to corruption, which were evidenced in its reports.*

*Key-words: Ethics. Audit. Petrobras.*

## 1 INTRODUÇÃO

A Contabilidade é a ciência que estuda, com base nas informações contábeis, a disposição, a situação econômica e financeira de determinados períodos, com o intuito de orientação quanto ao panorama vivido, e futuro, de uma determinada empresa.

No Brasil, o que se tem na atualidade é um quadro nacional em crise financeira, o que é largamente veiculado nos meios de comunicação, dentro de um cenário ético-financeiro, marcado por grandes esquemas de corrupção dentro das instituições estatais. Uma destas empresas envolvida em escândalos de esquemas financeiros é a Petróleo Brasileiro S.A. – Petrobras, a maior empresa brasileira e a maior estatal da América Latina, que atualmente encontra-se em dezoito países, sendo a principal entidade petrolífera no Brasil.

A abordagem temática do presente trabalho tem seus contornos delineados na ética contábil da Petrobras. Tal tema é de importância social relevante, uma vez que, o escândalo que a envolveu afetou o cenário nacional, sobremaneira com diversos escândalos de corrupção nas contas, de uma das maiores empresas do país, sendo o problema, afeto à contabilidade da empresa, notado nas auditorias finais de cada ano.

As contas da Petrobrás são de grande interesse político e econômico, pois, o petróleo é uma das grandes matérias primas essenciais à economia nacional. Trabalhando-se a partir deste conceito na área pública, notamos ações divergentes que buscam ser agregadas a um contexto de deslocamentos próprias. Utilizando-se dos conceitos de ética e moral, observa-se que uma postura corruptiva descumpra as obrigações dos órgãos governamentais, o que coloca os anseios pessoais acima dos profissionais, sendo necessário, traçar condutas que deem abertura para uma relação confiável entre os membros de uma sociedade.

Ao observar os anseios de missão e visão da Petrobras é possível compreender sua função social e o que lhe faz importante à economia. Suas informações contábeis são publicadas sem que, a sociedade, tenha compreensão aprofundada da magnitude dos mesmos – e, o profissional contador, tem condições de compreender os dados e critica-los com base na observação das análises contábeis. Diante deste contexto, a pergunta que norteia esta pesquisa é: Qual o papel do auditor diante da descoberta de fraudes na empresa Petrobras, considerando as normatizações de sua atividade e seu código de ética?

No presente estudo, o objetivo geral, visa compreender qual o papel do auditor na execução de suas atividades e como a ética à qual o mesmo deve praticar, sendo de caráter imparcial, pode afetar na elaboração de sua opinião.

Junto aos objetivos específicos que visam analisar as auditorias de forma completa, apresentando as informações recolhidas das auditorias, por método comparativo dos dados de cada ano, tratar das mudanças sofridas nos quesitos auditados pelos responsáveis, compreender, assim, como são feitas as análises das auditorias observando o relevante papel do auditor antes e durante o escândalo de corrupção da Petrobrás nos anos de 2013 a 2017. Outrossim, fazer um estudo da ética de forma geral, da ética específica aos contadores e auditores, como também, elaborar um quadro analítico de dados globais demonstrados nas auditorias estudadas e, observar os aspectos abordados para debater os pontos levantados em cada época e seus desempenhos.

A pesquisa foi iniciada com base, na popularidade do tema, em sua relevância social e ainda, na busca por compreender o papel do contador auditor na solução de problemas empresariais. Neste caso, fez-se uma análise bibliográfica e de dados disponibilizados pela Petrobras, o fechamento das contas ante a corrupção desvendada durante os processos de auditoria e os reflexos desta área, de atuação do profissional, que entrará no mercado de trabalho da ciência contábil e da auditoria contábil.

Por fim, o trabalho divide-se em uma estrutura introdutória inicial, com orientação quanto à metodologia usada para a realização da pesquisa; seguida do desenvolvimento com base no referencial teórico de autores que consideram os conceitos relativos à Ética, Moral e Corrupção; e, por fim, em conclusão, serão observados os resultados uteis do trabalho face ao observado nos demais autores as considerações finais.

## **2 REFERENCIAL TEÓRICO**

### **2.1 Relações do Homem com a Contabilidade**

Desde o início da sociedade, o ser humano visa garantir sua sobrevivência adaptando seus conhecimentos às necessidades diárias, criando elementos que trouxessem registros dos seus pensamentos e vida diária. E dentro das necessidades de conviver com os demais seres humanos, é possível vislumbrar a importância de regular este convívio para que seja pacífico e harmonioso, fato do qual depende a existência da raça humana.

Com a organização da sociedade e o acúmulo de bens, o homem começa a separar seu patrimônio utilizando-se de técnicas necessárias à compreensão de como funcionam os aumentos ou as quedas de seus bens acumulados - tanto pessoais quanto das instituições que

fazem parte de sua vida e de seu dia a dia. A ideia de cidadania passa a fazer com que os indivíduos se sintam parte do todo e comecem a ter os efeitos do que é do outro no patrimônio pessoal de cada um, fazendo com que as entidades passem a ser organizadas e necessárias à compreensão da sociedade.

Diante disso, Martins *et al* (2013, p.01 e 03) expõe que as demonstrações contábeis se apresentam com o intuito de informar parte da realidade econômico-financeira da entidade da qual se trata, sendo que esta informação contábil tem considerável importância para a gestão do empreendimento, impactando diretamente os resultados obtidos. Elas visam o registro das operações de forma organizada, compilando os dados contábeis.

## **2.2 Ética e Moral nas Relações Sociais**

O Estudo da moral é chamado de ética, um mecanismo humano que visa a promoção de comportamentos desejáveis dentro de uma entidade ou grupo específico. Existem inúmeros adjetivos que nomeiam esta característica de bom convívio social, quais sejam, por exemplo: integridade, comprometimento, responsabilidade e outros, os quais são cabíveis em qualquer área de atuação mercadológica.

Caracteriza-se como um conjunto de normas e princípios que tem por fim orientar a relação dos profissionais com seus pares, destes com seus clientes, com sua equipe de trabalho, com as instituições a que servem, dentre outros (PASSOS, 2007, p. 128).

Tatiane Antonovz (2011, p. 18) mostra que mesmo irrelevante, existe uma diferenciação entre ética e moral, como destacado no seguinte trecho: “Normalmente, os conceitos de ética e de moral se assemelham, quando se referem a costumes ou se diferenciam, quando a ética é vista como ciência e a moral é considerada regra de conduta” (Alves, 2005, p. 26).

Lázaro Plácido Lisboa (2014, p. 18) explica que nos primeiros anos de vida de um indivíduo, naturalmente, as pessoas não tem ainda discernimento suficiente para entender de forma, mais complexa, as informações que recebem e apenas as aceitam, como uma parte do contexto em que vive, o que influencia diretamente cada um, fazendo com que o meio que vive seja grande responsável pela forma que encara a vida comum. Assim é possível afirmar, segundo o autor, que cada pessoa tem valores próprios e atribui valores diferenciados a determinados fatos e/ou coisas, que se devem à forma que a vida lhes é apresentada. E é justamente nestas diferenças de valores que aparecem determinados conflitos na sociedade.



Ainda segundo o autor, as atitudes dos indivíduos trazem à tona os dilemas morais, os quais se ligam diretamente ao dia-a-dia das sociedades, podendo ser interpretado de diferentes maneiras por diversas sociedades, visto que, cada uma possui seus costumes e suas culturas. Deste modo, é possível verificar que um fato isolado pode ser interpretado de diferentes maneiras.

Os dilemas morais podem se caracterizar de duas maneiras: de maneira prática, eles se relacionam às ações propriamente ditas e, de maneira teórica, eles se ligam à justificação dos valores que dão suporte à ação (Lisboa, 2014, p. 31). Pode-se conceituar esses dilemas, segundo o mesmo autor, como as ações desempenhadas pelos indivíduos e/ou sociedades às quais pertencem que vão contra os princípios estabelecidos pelas mesmas, em se tratando de suas condutas traçadas como ideais para resolução de determinados problemas.

### **2.3 A Relação entre a Auditoria e a Ética**

A NBC TA 200 (R1) – Objetivos Gerais do Auditor Independente e a Condução da Auditoria em Conformidade Com Normas de Auditoria define como objetivo da auditoria “aumentar o grau de confiança nas demonstrações contábeis por parte dos usuários”; traçando também como este objetivo pode ser alcançado: “expressão de uma opinião pelo auditor sobre se as demonstrações contábeis foram elaboradas, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com uma estrutura de relatório financeiro aplicável”.

Ainda em NBC TA 200 (R1), aborda-se a necessidade de cumprimentos éticos por parte dos profissionais de auditoria, cujos quais, devem sempre agir com integridade, objetividade, competência e zelo profissional, confidencialidade e ter um comportamento profissional condizente.

Audrey, Larry e Karla (2012) traz as possíveis falhas que podem ser encontradas em um trabalho realizado por um auditor, dentre elas podemos destacar: os princípios contábeis traçados pela administração das companhias, onde os profissionais de auditoria trabalham as demonstrações reduzindo os prejuízos destacados em balanço, dando à firma a capacidade de ter contratos lucrativos, agradando sua administração; o trabalho da auditoria visava a aplicação de testes para identificação de erros de maneira mais assídua, porém, buscando atender aos desejos e anseios da administração, os mesmos passaram a aplicar testes voltados para a conceituação dos riscos.

De acordo com as abordagens do autor, conduzir uma auditoria, significa submeter-se a relevantes riscos, dentre eles vamos destacar quatro: o risco empresarial, que atinge diretamente as operações e os possíveis resultados das empresas; o risco de divulgação financeira, que leva em consideração o registro das transações e a sua apresentação nas demonstrações financeiras; o risco de envolvimento, que trata da relação entre os auditores e seus clientes; e o risco de auditoria, onde o auditor emite um relatório sem ressalvas, estando ciente de que a empresa possui informações incorretas.

A NBC TA 315 (R1) – Identificação de Avaliação dos Riscos de Distorção Relevante por meio do Entendimento da Entidade e do seu Ambiente traz que, para se avaliar efetivamente um risco, tais quais citados anteriormente, a fim de obter evidências é preciso que haja a indagação dos clientes, a análise de como são geridos os controles internos da companhia, a conferência de todos os documentos e relatórios envolvidos no trabalho, e, o rastreamento das transações.

Para se tratar e identificar estes riscos é preciso aplicação de alguns testes e procedimentos, cujos quais são tratados e conceituados pela NBC TA 330 (R1) – Resposta do Auditor aos Riscos Avaliados. Os Procedimentos Substantivos visam encontrar distorções relevantes, podendo ser de Detalhe (População Completa, Item Específico e Amostragem) ou SAP (Procedimento Analítico Substantivo), sendo nesta etapa a determinação de onde estão os riscos e deverão ser aplicados os testes; e, os Testes de Controle vem para apurar a efetividade dos controles de detecção e correção das distorções encontradas na fase dos Procedimentos Substantivos.

Audrey, Larry e Karla (2012, p. 45) destaca a importância da governança corporativa para a auditoria, neste caso, é singelo dizer que empresas com uma boa governança possuem menores riscos a serem auditados, pois as mesmas, trabalham sob características como: o não envolvimento em “engenharias financeiras”, segmento por parte não só da administração, mas também de seus funcionários, de seu código de conduta, e possuem um bom desempenho de controle interno de suas atividades.

Ocorreram, assim como o escândalo de corrupção da Petrobras, alguns outros casos de fraudes em empresas como a *Enron* e *WorldCom*, que abriram os “olhos” do Congresso quanto a proteção do patrimônio público investido, neste contexto, fraude se define como “apropriações ou roubos intencionais de fundos de uma empresa, ou a distorção intencional de saldos de contas para gerar a percepção de que uma instituição está indo melhor que na realidade”, Audrey, Larry e Karla (2012, p. 40). Estas fraudes não foram identificadas pela contabilidade externa, visto que foram feitas tendenciosamente, sem deixar rastros.

Audrey, Larry e Karla (2012, p. 40), traz que o Governo decidiu instituir a Lei *Sarbanes-Oxley*, que apresenta alguns pontos de destaque: a instituição de um Conselho de Supervisão Contábil de Companhias Abertas (PCAOB) que estabelece junto de diretores executivos e financeiros a divulgação das demonstrações financeiras, atribuindo um relatório sobre seus controles internos, efetuando quando necessário, as correções nas mesmas para uma divulgação fidedigna; veio para instituir às companhias abertas um rodízio de cinco em cinco anos, entre as empresas de auditoria, às quais, auditam externamente suas demonstrações, a fim de haver um revezamento; “Programa de Denúncia” estabeleceu que o rompimento com o código de ética das empresas deve ser relatado às organizações e ao comitê de auditoria.

A auditoria contábil atual vem no sentido de promover um melhor desenvolvimento da empresa, controlando a ética financeira, de modo a demonstrar numericamente como é o desenvolvimento interno das finanças analisadas, podendo compreender se há – e como há, qualquer corrupção financeira. De acordo com BOTINHA (2018 p. 05).

A identificação da associação entre a força do ambiente contábil e a corrupção percebida, permite empreender esforços para promover um forte ambiente contábil nos países, de forma a criar barreiras a quaisquer práticas contábeis que auxiliem atos em favor de interesses privados e assim ajudar a reduzir a corrupção existente.

Um problema enfrentado pelas empresas, na atualidade, é o risco de corrupção e fraudes em suas demonstrações contábeis. Com a intenção de beneficiar os próprios interesses e ocultar a realidade financeira empresarial, alguns indivíduos manipulam informações e apresentam dados distorcidos e irreais (CONDÉ; ALMEIDA; QUINTAL, 2015). Conforme Costa e Wood (2012), as fraudes corporativas, em muitos casos, levam as empresas ao desaparecimento. São atos que podem diminuir a credibilidade das instituições e gerar prejuízos para clientes, fornecedores e investidores.

## **2.4 Relatórios de Auditoria**

Os novos Relatórios de Auditoria, vigentes a partir de 2017, com exercícios findos após 31 de Dezembro de 2016, não trouxeram consigo um período de adaptação das pequenas empresas de auditoria, junto aos seus clientes, para serem emitidos como na instituição do mesmo anteriormente (prazo de 2 anos) a própria Norma veio direcionando as empresas já listadas, ou seja, com ações negociadas em bolsa e/ou títulos registrados na mesma, a terem uma cessão adicional.

Essa alteração veio pela necessidade dos usuários, para obter informações específicas, no entendimento de como são afetadas as empresas diante do cenário econômico vivido na atualidade. Iniciam-se as mudanças, a Opinião é a primeira sessão do relatório, antes era a última e as normas trazem as conceituações das opiniões modificadas ou não para entendimento.

A NBC TA 700 – Formação da Opinião e Emissão do Relatório do Auditor Independente sobre as Demonstrações Contábeis define que os objetivos do auditor são os de formar uma opinião sobre as demonstrações financeiras das entidades, através das evidências encontradas em sua análise, sendo expressas por meio de relatórios.

Nesta Norma, temos destacado as Opiniões não modificadas, ou seja, o auditor em seu trabalho encontra evidências apropriadas e suficientes, sem nenhuma distorção que seja relevante ou generalizada;

A NBC TA 705 – Modificações na Opinião do Auditor Independente que traz as Opiniões modificadas, subdivididas em 3(três) grupos: com ressalva, quando o auditor encontra uma evidência que seja apropriada e suficiente, com distorções relevantes, mas não generalizadas; abstenção de opinião, o auditor não encontra evidências que sejam apropriadas e suficientes, dentro das quais, as distorções são caracterizadas como relevantes e generalizadas; e, adversa, o auditor encontra evidências apropriadas e suficientes, porém com distorções relevantes e generalizadas.

Em continuidade com os destaques da Norma, o auditor, deve ter como objetivo para emissão de sua opinião modificada ou não modificada, conclusões, baseadas em evidências que sejam capazes de fornecer distorções relevantes ou não.

Dadas as mudanças no Relatório, algumas alterações foram necessárias, as quais destacam-se: Base para Opinião, independente da Opinião emitida todos os relatórios terão; Continuidade das Atividades, para as Entidades que possuem incertezas de em relação à sua Continuidade; Principais Assuntos de Auditoria, levantados pelo auditor como relevantes e importantes a serem destacados; Outras Informações, são as informações que estão no Relatório de Administração que passam a ser abordados no Relatório do Auditor; Responsabilidade da Administração, passou a incorporar as Responsabilidades da Governança; e, Responsabilidade do Auditor, detalhadamente;

### **3 CASO: PETROBRAS S/A**

### **3.1 Histórico da Empresa**

Hoje, a Petrobras, é uma das maiores empresas brasileiras e a maior estatal da América Latina, encontra-se em dezoito países, sendo a principal entidade petrolífera no Brasil. Caracteriza-se por ser uma sociedade anônima de capital aberto, dado que possui como principal sócio a União Federal, sendo operante enquanto entidade de energia, dividindo-se em diferentes esferas, tais como: biocombustíveis, comercialização, distribuição de derivados, energia elétrica, exploração e produção, gás natural, gás-químico, refino e transporte.

A Petrobras tem por Missão “atuar na indústria de petróleo e gás de forma ética, segura e rentável, com responsabilidade social e ambiental, fornecendo produtos adequados às necessidades dos clientes e contribuindo para o desenvolvimento do Brasil e dos países em que atua”. Sua meta é “ser uma das cinco maiores empresas integradas de energia do mundo e a preferida do seu público de interesse”, visando como seus principais valores: “Desenvolvimento sustentável; Integração; Resultados; Prontidão para mudanças; Empreendedorismo e inovação; Ética e transparência; Respeito à vida; Diversidade humana e cultural; Pessoas; e, Orgulho de ser Petrobras”.

### **3.2 Análise das Auditorias da Petrobras de 2013 a 2017**

Os escândalos de corrupção da Petrobras, que se acentuaram em 2014, foram capazes de reduzir o valor de mercado da empresa, a qual é referência no país (Silveira et al., 2015). As auditorias da Petrobras são publicadas trimestralmente. O presente trabalho analisou os anos de 2013 a 2017, valendo-se de 2013, ano anterior a divulgação do escândalo de corrupção, 2014, ano do efetivo estouro, e 2015 a 2017, quando a mesma foi um espetáculo midiático pela dimensão das contas, a menor da Petrobras, utilizando sempre como Data base 31 de dezembro do respectivo ano.

### **3.3 Quadros Comparativos dos Resultados**

O quadro a seguir descreve os tipos de opiniões e o relato das opiniões, identificados nos relatórios dos anos 2013 a 2017.

#### **Quadro 1 – Tipo de Opinião e Opinião dos Relatórios de Auditoria da Petrobras – 2013 a 2017**

ANO	TIPO DE OPINIÃO	OPINIÃO
2013	Sem Ressalva	<p><b>Opinião sobre as demonstrações contábeis consolidadas</b> Em nossa opinião, as demonstrações contábeis consolidadas acima referidas apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira da Petróleo Brasileiro S.A - Petrobras e suas controladas em 31 de dezembro de 2013, o desempenho consolidado de suas operações e os seus fluxos de caixa consolidados para o exercício findo nessa data, de acordo com as normas internacionais de relatório financeiro (IFRS) emitidas pelo <i>International Accounting Standards Board</i> (IASB) e as práticas contábeis adotadas no Brasil.</p>
2014	Sem Ressalva	<p><b>Opinião sobre as demonstrações contábeis consolidadas</b> Em nossa opinião, as demonstrações contábeis consolidadas acima referidas apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira da Petróleo Brasileiro S.A. - Petrobras e suas controladas em 31 de dezembro de 2014, o desempenho consolidado de suas operações e os seus fluxos de caixa consolidados para o exercício findo nessa data, de acordo com as Normas Internacionais de Relatório Financeiro (IFRS) emitidas pelo <i>International Accounting Standards Board</i> (IASB) e as práticas contábeis adotadas no Brasil.</p>
2015	Sem Ressalva	<p><b>Opinião sobre as demonstrações contábeis consolidadas</b> Em nossa opinião, as demonstrações contábeis consolidadas acima referidas apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira da Petróleo Brasileiro S.A. - Petrobras e suas controladas em 31 de dezembro de 2015, o desempenho consolidado de suas operações e os seus fluxos de caixa consolidados para o exercício findo nessa data, de acordo com as Normas Internacionais de Relatório Financeiro (IFRS) emitidas pelo <i>International Accounting Standards Board</i> (IASB) e as práticas contábeis adotadas no Brasil.</p>
2016	Sem Ressalva	<p>Examinamos as demonstrações contábeis individuais da Petróleo Brasileiro S.A. - Petrobras ("Companhia"), que compreendem o balanço patrimonial em 31 de dezembro de 2016 e as respectivas demonstrações do resultado, do resultado abrangente, das mutações do patrimônio líquido e dos fluxos de caixa para o exercício findo nessa data, assim como as demonstrações contábeis consolidadas da Petróleo Brasileiro S.A. - Petrobras e suas controladas ("Consolidado"), que compreendem o balanço patrimonial consolidado em 31 de dezembro de 2016 e as respectivas demonstrações consolidadas do resultado, do resultado abrangente, das mutações do patrimônio líquido e dos fluxos de caixa para o exercício findo nessa data, bem como as correspondentes notas explicativas, incluindo o resumo das principais políticas contábeis.</p> <p>Em nossa opinião, as demonstrações contábeis acima referidas apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira da Petróleo Brasileiro S.A. - Petrobras e da Petróleo Brasileiro S.A. - Petrobras e suas controladas em 31 de dezembro de 2016, o desempenho de suas operações e os seus fluxos de caixa, bem como o desempenho consolidado de suas operações e os seus respectivos fluxos de caixa consolidados para o exercício findo nessa data, de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil e as normas internacionais de relatório financeiro (IFRS) emitidas pelo <i>International Accounting Standards Board</i> (IASB).</p>
2017	Sem Ressalva	<p>Examinamos as demonstrações contábeis individuais e consolidadas da Petróleo Brasileiro S.A. - Petrobras ("Companhia"), identificadas como controladora e consolidado, respectivamente, que compreendem o balanço patrimonial em 31 de dezembro de 2017 e as respectivas demonstrações do resultado, do resultado abrangente, das mutações do patrimônio líquido e dos fluxos de caixa para o exercício findo nessa data, bem como as correspondentes notas explicativas, compreendendo as políticas contábeis significativas e outras informações elucidativas.</p>

		Em nossa opinião, as demonstrações contábeis acima referidas apresentam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira, individual e consolidada, da Petróleo Brasileiro S.A. - Petrobras em 31 de dezembro de 2017, o desempenho individual e consolidado de suas operações e os seus respectivos fluxos de caixa individuais e consolidados para o exercício findo nessa data, de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil e com as normas internacionais de relatório financeiro (IFRS) emitidas pelo <i>International Accounting Standards Board</i> (IASB).
--	--	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Fonte: Elaborado pelo autor

As auditorias podem ser analisadas ano a ano, face ao respectivo balanço patrimonial, até o último dia de cada ano, e das respectivas demonstrações tanto da análise individual da Petrobras quanto de suas controladas, que são o “consolidado” da empresa.

No quadro 2, a seguir, faz-se a comparação, entre os anos de 2013 a 2017, do local e data de entrega do relatório de auditoria e por qual empresa de auditoria ele fora elaborado.

#### **Quadro 2 – Empresas de Auditoria contratada, local e data da entrega – 2013 a 2017**

<b>ANO</b>	<b>LOCAL E DATA DE ENTREGA DO RELATÓRIO</b>	<b>EMPRESA DE AUDITORIA</b>
<b>2013</b>	Rio de Janeiro, 25 de fevereiro de 2014	PricewaterhouseCoopers Auditores Independentes CRC 2SP000160/O-5 "F" RJ  Marcos Donizete Panassol Contador CRC 1SP155975/O-8 "S" RJ
<b>2014</b>	Rio de Janeiro, 22 de abril de 2015	PricewaterhouseCoopers Auditores Independentes CRC 2SP000160/O-5 "F" RJ  Marcos Donizete Panassol Contador CRC 1SP155975/O-8 "S" RJ
<b>2015</b>	Rio de Janeiro, 21 de março de 2016	PricewaterhouseCoopers Auditores Independentes CRC 2SP000160/O-5 "F" RJ  Marcos Donizete Panassol Contador CRC 1SP155975/O-8 "S" RJ
<b>2016</b>	Rio de Janeiro, 21 de março de 2017	PricewaterhouseCoopers Auditores Independentes CRC 2SP000160/O-5 "F" RJ  Marcos Donizete Panassol Contador CRC 1SP155975/O-8 "S" RJ
<b>2017</b>	Rio de Janeiro, 14 de março de 2018	KPMG Auditores Independentes CRC 2SP014428/O-6  Marcelo Gavioli Contador CRC 1SP201409/O-1

Fonte: Elaborado pelo autor

É possível perceber que o relatório do ano de 2013, antes da divulgação do caso de corrupção da entidade, fora entregue em fevereiro, um mês antes dos relatórios entregues de 2015 a 2017. No ano de 2014, não há um padrão face aos anos vividos e presenciados no escândalo, mas percebe-se que se levou mais tempo para sua elaboração e entrega, visto que a firma de auditoria achou conveniente segurar seu parecer, face à investigação conduzida e seus impactos nos relatórios contábeis auditados até então. Nos anos de 2015 a 2017, foram todos entregues em meados do mês de março, sendo que o do ano de 2017 foi elaborado por empresa diferente dos anos anteriores, conforme abordado, inicialmente, sobre o revezamento de cinco em cinco anos entre as firmas de auditoria, para empresas de capital aberto.

O quadro a seguir, analisa os tópicos que tratam da Operação Lava-jato e de processos judiciais sofridos durante os anos de 2016 e 2017, auditados durante o escândalo. O que demonstra que houve necessidade de tratar desses problemas na auditoria, pois afetaram a empresa financeiramente, problemas aos quais, julgamos em um caráter ético, por parte do pessoal da Administração da Companhia.

### Quadro 3 – Abordagem da Operação Lava-jato nos relatórios de auditoria – 2013 a 2017

ANO	TÓPICO SOBRE A “OPERAÇÃO LAVA-JATO”	ÊNFASE PARA OPERAÇÃO LAVA-JATO
2013	NÃO	-
2014	SIM	<p>Chamamos a atenção para a nota explicativa 3 às demonstrações contábeis, que descreve os reflexos da “Operação Lava-Jato” sobre a Companhia, abrangendo:</p> <p>(i) a baixa contábil de R\$ 6.194 milhões nas demonstrações contábeis consolidadas (R\$ 4.788 milhões nas demonstrações contábeis individuais) referentes a gastos adicionais capitalizados indevidamente na aquisição de ativos imobilizados;</p> <p>(ii) as providências que estão sendo adotadas em relação ao tema, incluindo as investigações internas que vêm sendo conduzidas por escritórios de advocacia, sob a direção de um Comitê Especial constituído pela Companhia; e</p> <p>(iii) a investigação que vem sendo conduzida pela Securities and Exchange Commission – SEC.</p> <p>Chamamos também a atenção para a nota explicativa 30.2 às demonstrações contábeis, que descreve a proposição de ações judiciais contra a Companhia, para as quais uma possível perda ou intervalo possível de perdas não podem ser estimados em função do estágio preliminar em que se encontram.</p> <p>Nossa opinião não está modificada em relação a esses assuntos.</p>



2015	SIM	<p>Chamamos a atenção para a nota explicativa 3 às demonstrações contábeis, que descreve os reflexos da "Operação Lava Jato" sobre a Companhia, abrangendo:</p> <p>(i) a baixa contábil, em 2014, de R\$ 6.194 milhões nas demonstrações contábeis consolidadas (R\$ 4.788 milhões nas demonstrações contábeis individuais) referentes a gastos adicionais capitalizados indevidamente na aquisição de ativos imobilizados;</p> <p>(ii) as providências que estão sendo adotadas em relação ao tema, incluindo as investigações internas que vêm sendo conduzidas por escritórios de advocacia, sob a direção de um Comitê Especial constituído pela Companhia;</p> <p>(iii) a investigação que vem sendo conduzida pela U.S. Securities and Exchange Commission – SEC; e</p> <p>(iv) o Inquérito Civil instaurado pelo Ministério Público do Estado de São Paulo para apuração de potenciais danos causados a investidores no mercado de valores mobiliários no Brasil.</p> <p>Chamamos também a atenção para a nota explicativa 30.4 às demonstrações contábeis, que descreve a proposição de ações judiciais contra a Companhia, para as quais uma possível perda ou intervalo possível de perdas não podem ser estimados em função do estágio em que se encontram.</p> <p>Nossa opinião não está modificada em relação a esses assuntos.</p>
2016	SIM	<p>Em 2009, a Polícia Federal brasileira iniciou uma investigação denominada "Operação Lava Jato", visando a apurar práticas de lavagem de dinheiro por organizações criminosas em diversos estados brasileiros. A partir de 2014, o Ministério Público Federal concentrou parte de suas investigações em irregularidades cometidas por fornecedores da Petrobras e descobriu um amplo esquema de pagamentos indevidos, envolvendo diversos participantes, incluindo ex-empregados da Petrobras. O referido esquema consistia de um conjunto de empresas que, entre 2004 e abril de 2012, se organizaram em cartel para obter contratos com a Petrobras e impor gastos adicionais vinculados a esses contratos, utilizando estes valores para efetuar pagamentos indevidos.</p> <p>Os valores pagos pela Companhia no âmbito dos contratos junto aos fornecedores envolvidos no esquema foram incluídos nos custos históricos dos respectivos ativos imobilizados. A administração da Companhia entendeu que os pagamentos indevidos representam gastos adicionais e, conseqüentemente, reconheceu uma baixa no montante de R\$ 6.194 milhões (R\$ 4.788 milhões na Controladora) em exercícios anteriores.</p> <p>A "Operação Lava Jato" e seus reflexos na Companhia foram considerados como um dos principais assuntos de auditoria em função de:</p> <p>(i) os efeitos potenciais e limitações inerentes que são particularmente significativas em casos como este;</p> <p>(ii) necessidade de acompanhamento de informações relacionadas às investigações em andamento conduzidas pelas autoridades a fim de confirmar a razoabilidade dos efeitos já consignados nas demonstrações contábeis; e</p> <p>(iii) necessidade de aprimoramento da estrutura de governança e dos controles internos relacionados aos processos de contratação de fornecedores de bens e serviços, que constituíram uma deficiência significativa identificada pela Companhia em seu ambiente de controles internos no exercício social de 2015.</p>
2017	SIM	<p>Em conexão com os processos de investigação conduzidos pelas autoridades públicas federais na operação conhecida como "Lava Jato" e seus desdobramentos, a Companhia, por meio de uma investigação independente e considerando seu conhecimento e</p>

		<p>informação disponível, reconheceu em 2014, uma baixa no montante de R\$ 6.194 milhões (R\$ 4.788 milhões na Controladora), referente a estimativa de gastos capitalizados de forma indevida, os quais foram pagos adicionalmente pela Companhia na aquisição de ativos imobilizados em períodos anteriores. A referida estimativa considerou premissas que, desde então, vem sendo monitoradas pela Companhia na medida em que a investigação avança e novos fatos surjam. Dessas premissas, as mais significativas foram: (i) período de contrato e pagamentos realizados a empresas envolvidas; (ii) nome das empresas e das pessoas envolvidas, bem como relacionamentos diretos e indiretos com essas; e (iii) percentual adotado sobre os contratos para realização dos pagamentos indevidos.</p> <p>Esse assunto foi tratado como significativo em nossa auditoria em função do acompanhamento de informações relacionadas às investigações em andamento pela Companhia, que podem alterar as premissas que resultaram no reconhecimento da baixa referente a gastos capitalizados de forma indevida nas demonstrações contábeis, bem como impactar o valor destes ativos nas demonstrações contábeis individuais e consolidadas, e no valor da equivalência patrimonial das demonstrações contábeis individuais.</p>
--	--	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Fonte: Elaborado pelo autor

Verifica-se que em 2013, não houve no Relatório da Auditoria, tópico acerca da Operação Lava-Jato, operação à qual veio à tona em 2014, colocando a Petrobras como uma das principais participantes do escândalo de corrupção, juntamente com empreiteiras e partidos políticos.

Nota-se, na análise destes tópicos, que nos anos de 2014 e 2015 destacam-se as baixas contábeis referentes a capitalizações, cujos gastos foram apropriados indevidamente e também que a empresa já estava passando por processo de investigação junto à escritórios de advocacia.

Em 2016, a nota publicada tratou da Investigação da Polícia Federal, que levou à tona diversos Fornecedores da Petrobras, que obtiveram pagamentos indevidos de gastos, criando, de acordo com a nota, um cartel de empresas ligadas a funcionários para afetarem as contas da estatal.

Vimos que, no ano de 2017, a empresa permanece em processo de investigação, agora com algumas premissas definidas, as quais buscam encontrar a relação dos contratos e o período em que foram realizados, encontrar as companhias envolvidas e conseqüentemente quais funcionários fizeram ligação com as mesmas.

É importante ressaltar que os auditores, em todos os anos citados, se posicionaram a respeito da Operação, por haver baixas indevidas, o que pode alterar o caráter de fidedignidade e confiabilidade das informações às quais foram prestadas pelos auditores.

#### 4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Como destacado, anteriormente, é função do profissional auditor dar confiabilidade às demonstrações financeiras apresentadas pelas companhias, visto que, é através de seus pareceres que os usuários externos das informações entendem sobre as mesmas.

É preciso que o auditor tenha, em mente, como deverá ser sua conduta na realização dos trabalhos, visando sempre seguir o Código de Ética, o qual deve abster se de tendências maliciosas, ter como convicção pessoal os direitos reservados a cada parte, levar em consideração os pensamentos, porém de maneira imparcial, ter conhecimento de fatos ocorridos anteriormente em seus trabalhos, não desempenhar seu trabalho se possuir uma quantidade insatisfatório de documentação e não ter a colaboração por parte do cliente, sempre destacar possíveis divergências, buscando entendê-las junto ao cliente, entre outras posturas tanto profissionais quanto civis diante de seus trabalhos desempenhados.

Aborda-se ao decorrer do trabalho, definições de ética dentro de suas ramificações e como a mesma é vivenciada dentro das companhias e das sociedades, independente do contexto ao qual se encontra aplicada, sendo também um fator determinante para a profissão de auditor, onde a mesma foi conceituada como uma ciência complementada pela moral “uma regra de conduta”, que juntas caminham para um ideal de comportamento de um indivíduo ou comunidade.

O presente estudo trata-se de pesquisa bibliográfica, que visa deduzir através de todos os fatos ocorridos e comprovados nos escândalos da Petrobras que os envolvidos não seguiram a ética, desrespeitando os princípios da contabilidade e de convívio social. O intuito desse trabalho foi o de mostrar que, agindo de tal forma, gerou-se impacto nos balanços, causando prejuízos tanto para empresa quanto para sociedade.

Buscando responder ao objetivo geral, foi destacado o objetivo do trabalho do profissional auditor, responsável por coletar as informações e aplicar os testes necessários para garantir a fidedignidade das mesmas, às quais são entregues pela companhia. Dando continuidade ao seu trabalho, é dever do auditor emitir sua opinião através de relatório para conhecimento da comunidade externa acerca das demonstrações financeiras divulgadas pelas empresas.

No caso da Petrobras, a *PwC*, tendo por responsável Marcos Donizete Panassol, que esteve de acordo, durante o período auditado, com as informações que lhes foram prestadas, colocando como ênfase o escândalo de corrupção, mantendo sua posição ética diante do mercado e de seus usuários, visto que foi preciso haver o acompanhamento anual do mesmo,

pois poderia comprometer a fidedignidade das informações às quais a *PwC* assina e é responsável. Em consequência, vimos que a *KPMG* também tem seguido o mesmo padrão, se posicionando sobre o escândalo, não comprometendo sua reputação e seu envolvimento nas auditorias prestadas.

Neste contexto, nota-se que a firma responsável pela auditoria das empresas pode/deve se posicionar sobre a ética e conduta da administração das empresas, estando sempre atenta às atualizações das normas e dos princípios contábeis, sendo capazes de identificar situações adversas e retratá-las imediatamente, para que os gestores possam tomar as suas decisões.

É papel da firma de auditoria, e em consequência do profissional auditor, manter uma postura ética correta, para que o seu trabalho seja reconhecido, tendo por si só seus valores e suas atitudes em primeiro lugar. Visto que, as Firmas de Auditoria muitas vezes, podem realmente não ter conhecimento das Fraudes e dos Erros das transações, uma vez que são feitas em contas, à parte, não apresentadas ao profissional auditor, cujo qual trabalha com a documentação que lhe é fornecida.

Neste caso, a *PwC* não teve sua imagem afetada devido ao escândalo, pois o juiz a inocentou das responsabilidades no Processo, uma vez que a mesma alegou não ser a responsável pela auditoria quando o fato ocorreu, e, dada a ciência do mesmo se recusou a divulgar os relatórios do 3º trimestre de 2014.

A pesquisa foi elaborada de, modo indutivo, com natureza explicativa – nas informações encontradas nos bancos de dados da rede mundial de computadores, da própria Petrobras e da BOVESPA e comparando os dados bibliográficos estudados durante o curso da pesquisa que tratam das questões ética, por fontes de pesquisa secundárias com base na leitura de livros e artigos, bem como na análise de resultados qualitativos disponíveis nas auditorias da petrolífera em tela.

Foi possível verificar, que durante os anos vivenciados, em investigação, pelo escândalo de corrupção a empresa teve destaques negativos em seus relatórios analisados e isto foi refletido nas informações apresentadas pela auditoria ao final de cada ano, mostrando que a auditoria reflete os problemas éticos relacionados à corrupção descoberta.

Durante o desenvolver do trabalho, verificou-se que o auditor deve ser capaz de transmitir, de modo confiável, que as demonstrações financeiras estão corretas, através de cruzamento de dados e conferência de documentos, os quais são capazes de demonstrar se a empresa está ou não sob uma boa administração.

Através do trabalho desempenhado pelo profissional auditor, caso haja a detecção de alguma fraude ou erro, os mesmos deverão ser informados nos relatórios, dando destaque a

quais impactos foram gerados nas contas da empresa em análise, mantendo assim a credibilidade de seu nome e reduzindo para a governança os riscos às quais são expostas. A presente pesquisa propõe que trabalhos futuros possam ser feitos em diferentes empresas, afim de verificar a postura adotada pelos auditores, bem como fazer comparações entre os relatórios de auditoria de empresas não envolvidas em fraudes.

## REFERÊNCIAS

\_\_\_\_\_. **Decreto-Lei n.º 9.295 – de 27 de maio de 1946 Cria o Conselho Federal de Contabilidade, define as atribuições do Contador e do Guarda-livros e dá outras providências.** Disponível em: <[https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2015/12/decretolei\\_9295.pdf](https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2015/12/decretolei_9295.pdf)>. Acesso em: 05 de setembro 2018.

\_\_\_\_\_. **Lei n. 11.638, de 28 de dezembro de 2007. Altera e revoga dispositivos da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei no 6.385, de 7 de dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras.** Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2007-2010/2007/Lei/L11638.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2007/Lei/L11638.htm)>. Acesso em: 04 de setembro 2018.

\_\_\_\_\_. **Lei n. 11.941 de 27 de maio de 2009. Conversão da Medida Provisória nº 449, de 2008.** Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2009/lei/11941.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/lei/11941.htm)>. Acesso em: 04 de setembro 2018.

\_\_\_\_\_. **Lei n. 9.478, de 6 de agosto de 1997. Dispõe sobre a política energética nacional, as atividades relativas ao monopólio do petróleo, institui o Conselho Nacional de Política Energética e a Agência Nacional do Petróleo e dá outras providências.** Disponível em: <[http://http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L9478.htm](http://http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9478.htm)>. Acesso em: 04 de setembro 2018.

\_\_\_\_\_. **NBC TA 200 (R1) – Objetivos Gerais do Auditor Independente e a Condução da Auditoria e Conformidade com Normas de Auditoria.** Disponível em: <<https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=325605>>. Acesso em: 08 de setembro 2018.

\_\_\_\_\_. **Norma Brasileira de Contabilidade – NBC RA 700, de 17 de junho de 2016: dá nova redação à NBC TA 700 que dispões sobre a formação da opinião e emissão do relatório do auditor independente sobre as demonstrações contábeis.** Disponível em: <<http://www.crcsp.org.br/apostilas/NBCTA706.pdf>>. Acesso em: 04 de setembro 2018.

\_\_\_\_\_. **Norma Brasileira de Contabilidade – NBC TA 705, de 17 de Junho de 2016 Da nova redação à NBC TA 705 que dispões sobre modificações na opinião do auditor independente.** Disponível em: < [http://www.impresnacional.gov.br/materia/-/asset\\_publisher/Kujrw0TZC2Mb/content/id/23168451/do1-2016-07-04-norma-brasileira-de-contabilidade-nbc-ta-n-700-de-17-de-junho-de-2016-23168404](http://www.impresnacional.gov.br/materia/-/asset_publisher/Kujrw0TZC2Mb/content/id/23168451/do1-2016-07-04-norma-brasileira-de-contabilidade-nbc-ta-n-700-de-17-de-junho-de-2016-23168404)>. Acesso em: 18 de setembro 2018.

ALVES, Francisco José dos Santos. **Adesão do Contabilista ao Código de Ética da sua Profissão: um estudo empírico sobre suas percepções**. 273 f. Tese (Doutorado em Contabilidade) – Programa de Pós-Graduação em Contabilidade e Atuária da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo. São Paulo. 2005.

BOTINHA, Reiner Alves. **A corrupção e o Ambiente dos Países**. 125 f. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal de Uberlândia. Uberlândia. 2018.

CONDÉ, R.A. D; ALMEIDA, C. O. F. de; QUINTAL, R. S. **Fraude Contábil: Análise empírica à luz dos pressupostos teóricos do triângulo da fraude e dos escândalos corporativos**. Revista Gestão & Regionalidade - v. 31, nº 93, set-dez. /2015. Disponível em: <[http://seer.uscs.edu.br/index.php/revista\\_gestao/article/view/2929](http://seer.uscs.edu.br/index.php/revista_gestao/article/view/2929)>. Acesso em: 13 dez. 2017.

CREPALDI, S. A. **Auditoria Contábil: teoria e prática**. 6. ed. São Paulo: Editora Atlas. 2000.

LIMA, Ariovaldo Alves. **Contabilidade básica**. Disponível em: <<http://www.grupoempresarial.adm.br>>. Acesso em: 05 de setembro 2013.

MARTINS, Eliseu. MIRANDA, Gilberto José. DINIZ, Josedilton Alves. **Análise Didática das Demonstrações Contábeis**. São Paulo. Atlas. 2014.

MEDEIROS, Cintia Rodrigues de Oliveira. SILVEIRA, Rafael Alcadipani de. **A Petrobrás nas teias da corrupção: mecanismos discursivos da mídia brasileira na cobertura da Operação Lava Jato**. Revista de Contabilidade e Organizações 31 (2017) 11-20.

MORETTI, Isabella. **“Regras da ABNT para TCC 2018: conheça as principais normas [ATUALIZADAS]”**. 2017. Disponível em: <<https://viacarreira.com/regras-da-abnt-para-tcc-conheca-principais-normas>>. Acesso em: 02/09/2018.

PASSOS, Elizete. **Ética nas organizações**. São Paulo: Atlas, 2007.

SÁ, Antônio Lopes de. **Teoria da contabilidade**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

SILVEIRA, V. G.; FRAGA, L. S.; RIGHI, M. B.; VIEIRA, K. M.; CERETTA, P. S (2015). **The scandals of the Petrobras and the Brazilian market: is there dynamic correlation?** Business Management Review, 5, 477-491.