

ARTIGO

Recebido em:
11/11/2016

Aceito em:
10/04/2017

Encontros Bibli: revista eletrônica de biblioteconomia e ciência da informação, v. 22, n.49, p. 127-141, maio/ago., 2017. ISSN 1518-2924. DOI: 10.5007/1518-2924.2017v22n49p127

Taxonomia de distorções contábeis

Taxonomy of accounting distortions

José Humberto da Cruz CUNHA (jhcruzeiro@yahoo.com.br)*

Rogério Henrique de ARAÚJO JUNIOR (araujojr@unb.br)**

* Doutorando em Ciência da Informação – UnB.

** Professor da Faculdade Ciência da Informação – UnB.

Resumo

Discute o uso de uma taxonomia de distorções contábeis provenientes de erros e fraudes, voltada para o uso dos auditores na análise dos riscos e escolha dos procedimentos de auditoria. Sua elaboração segue as orientações conceituais da classificação facetada, por meio de levantamento conceitual em pesquisa bibliográfica. A taxonomia apresentada possui como categorias fundamentais as fases da informação, aspectos essenciais, afirmações, ciclos de recursos, subciclos de recursos, distorções contábeis e afirmações (objetivos de auditoria). É apresentada a metodologia de elaboração da taxonomia, bem como a sua aplicabilidade na auditoria contábil como instrumento de organização da informação e do conhecimento. Conclui que, a partir dos exemplos utilizados, é possível afirmar que a taxonomia orienta a análise das distorções como uma trilha de auditoria, padronizando os conceitos identificados na linguagem natural em uma estrutura de classificação padronizada.

Palavras-chave: Gestão da Informação; Organização e Representação da Informação; Linguagem Documentária; Taxonomia; Auditoria Contábil; Gestão do Conhecimento

Abstract

Discusses the use of a taxonomy of accounting distortions arising from errors and fraud, focused, for the use of auditors, on risk analysis and selection of audit procedures. Its development follows the conceptual guidelines of faceted classification, through conceptual survey in literature. The referred taxonomy has as fundamental categories the phases of information, such as essential aspects, statements, resource cycles, resource sub-cycles, accounting distortions and statements (audit objectives). It is presented to the taxonomy development methodology and its applicability in the accounting audit as an organizing tool of information and knowledge. From the examples used, it concludes that it can be said that taxonomy guides the analysis of distortions as an audit trail, standardizing the concepts identified in natural language in a standardized classification structure.

Key words: Information Management; Organization and Representation of Information; Documentary Language; Taxonomy; Accounting Audit; Knowledge Management



v. 22, n. 49, 2017.
p. 127-141
ISSN 1518-2924



Esta obra está licenciada sob uma [Licença Creative Commons](https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/).

1 INTRODUÇÃO

Os estudos em Ciência da Informação têm contribuído com soluções que confirmam sua interdisciplinaridade. As linguagens documentárias, tais como taxonomias, têm se constituído em um campo profícuo de pesquisas e estudos aplicados à gestão da informação em bases de dados e de conhecimento voltadas para subsidiar o processo de tomada de decisão (WALDEN, 2007; MILNE, 2007; GIESS *et al*, 2009; HSIAO, 2011). Na auditoria contábil, área coligada à gestão de negócios, o fluxo de informações é intrincado com diversas etapas e protocolos para o desenvolvimento de procedimentos adequados, situação que enseja o emprego de linguagens documentárias para a padronização dos conceitos relacionados, na redução da subjetividade e no tempo de escolha dos procedimentos de auditoria mais adequados a cada situação. O uso de linguagens documentárias facilita a comparação e a análise de procedimentos e resultados no processo de auditoria contábil, pois permite a verificação dos principais temas e de seus relacionamentos em uma cadeia hierárquica de conceitos.

As linguagens documentárias devem ser parte do modelo de gestão de sistemas informacionais, onde os produtos do processamento da informação podem apoiar a auditoria na formulação da melhor decisão. Outro aspecto relevante é permitir a organização das informações em um sistema de modo a facilitar a interrogação e busca, que segundo Guedes e Araújo Júnior (2014), é a etapa na qual se dá a interação entre o estoque de dados e informações com os usuários, no caso em estudo, dos auditores contábeis. No âmbito das unidades informacionais, esta atividade é conhecida como serviço de referência e se reveste de grande importância para a recuperação da informação.

A recuperação da informação é a finalidade do trabalho documentário. Constitui-se como resultado das operações realizadas no processo de busca, que deve ser amplamente apoiado pelo uso de linguagens documentárias para padronizar a representação das informações a serem disponibilizadas em um dado sistema. A possibilidade de utilização das linguagens documentárias deve favorecer o acesso às informações, permitindo a escolha da melhor alternativa de ação organizacional.

O objetivo desse artigo é discutir o desenvolvimento de uma taxonomia de distorções contábeis provenientes de erros e fraudes, temas relevantes à atividade de auditoria, voltada para o uso dos auditores na análise dos riscos e escolha dos procedimentos de auditoria de modo padronizado e assertivo. Esta finalidade é reforçada na afirmação de Albuquerque e Araújo Júnior (2014):

Cada área científica, ou cada comunidade de trabalho, independente da atividade, necessita de um sistema de representação, de maneira a delimitar, interpretar e recuperar o seu conhecimento. De outra forma, cada comunidade precisa definir um sistema de conceitos que possam interpretar os mesmos assuntos de forma equivalente.

A elaboração da taxonomia vai envolver a compreensão dos temas de referência, ou seja, distorções contábeis provenientes de erros e fraudes que devem ser detalhados, por meio do levantamento de conceitos e relacionamentos em uma revisão bibliográfica na área de auditoria contábil. Esta providência deve permitir a enumeração e a descrição das categorias a serem criadas na taxonomia. A classificação facetada parece ser a concepção mais adequada à situação, pois permite a estruturação em categorias de classificação das distorções provenientes de erros e fraudes no âmbito dos procedimentos de auditoria. Na proposta de taxonomia, o fluxo processual deve ser o ponto de partida, assim como as terminologias a ele vinculadas, onde as bases conceituais e estruturantes das decisões dos auditores na seleção dos procedimentos de auditoria (testes), foi um insumo importante. Além disso, as distorções foram apoiadas

pela revisão da literatura para verificação da abrangência conceitual e a aplicação à estrutura de classificação proposta.

2 METODOLOGIA PARA A CONSTRUÇÃO DA TAXONOMIA

A taxonomia pode ser definida, conforme Sousa e Araújo Júnior. (2013), como um “sistema de classificação que apoia o acesso à informação, permitindo classificar, alocar, recuperar e comunicar informações em um sistema de maneira lógica”. Os autores apresentam a taxonomia como instrumento para classificação de documentos, onde tal vinculação tem a finalidade de estruturar, sistematizar e padronizar o conjunto de assuntos correspondentes às atividades desempenhadas pelas áreas de trabalho de uma organização, garantindo aos tomadores de decisão o acesso mais rápido aos documentos e informações para processo decisório.

De outra forma, a taxonomia pode ser conceituada como uma linguagem documentária que possui um modelo de classificação voltado para a operacionalização do processo de busca e recuperação da informação e tem como objetivos:

- Organizar e representar conceitos por meio de termos;
- Padronizar a comunicação organizacional; e
- Buscar consenso na comunicação e classificação dos temas da organização, por meio da padronização dos termos usados para descrever e classificar os assuntos.

O uso das taxonomias na representação e organização das informações permite alocar, recuperar e comunicar informações dentro de um sistema de maneira lógica (CAMPOS e GOMES, 2008). Esta aplicabilidade possibilita o uso de termos com sentido unívoco para representar os temas e assuntos tratados como terminologia no desenvolvimento das atividades e na indexação dos conteúdos disponíveis nos repositórios e sistemas organizacionais.

Os termos e relações constituintes das taxonomias devem ser estruturados com objetivo de padronização terminológica para facilitar e orientar a indexação e os usuários da informação e dos sistemas. A representação e a organização da informação e do conhecimento conforme preconizam Baptista; Araújo Júnior e Carlan (2010), nasce da:

(...) necessidade de compatibilizar a linguagem natural em que é expressa a necessidade informacional do usuário com aquilo que um sistema de informação pode oferecer como resposta e determina também a criação e o desenvolvimento de outros tipos de representação condensada, seja na atribuição de palavras-chave ou na elaboração de resumos.

Dentre as diversas áreas de uso da taxonomia, a aplicação sugerida na área auditoria contábil tem um propósito estratégico mediante a estruturação hierárquica construída a partir de erros e fraudes já identificados. Esta estratégia deve permitir ao auditor, como tomador de decisão, analisar riscos e escolher testes de maneira mais clara e mais precisa, uma vez que terá em mãos uma fonte de consulta de lições aprendidas, com a estruturação de erros e fraudes, classificando-os em categorias interrelacionadas. Sobre esta potencialidade das linguagens documentárias Baptista; Araújo Júnior e Carlan (2010), acrescentam que:

A construção de tesouros, vocabulários controlados (linguagens documentárias) e índices se vale amplamente das interfaces com a lógica e a linguística, que auxiliam no estabelecimento de relações hierárquicas e associativas entre termos e conceitos, e no controle

terminológico para efeito de desambiguação, entre outros aspectos que repercutem decisivamente no processo da recuperação.

Utilizando termos próprios da área de auditoria contábil, classificando os erros e as fraudes, desde o termo mais abrangente ao mais específico, direcionando o auditor para análise de riscos e escolha de testes, a taxonomia formará uma estrutura padronizada, passível de atualizações, mas que o auditor, independente do seu conhecimento prévio poderá utilizar no planejamento e execução da auditoria. A taxonomia é um instrumento condutor dessas informações de lições apreendidas, apresentando potencial para registro e geração de conhecimento. Uma sequência lógica que reflete um processo ou fluxo informacional (VOGEL, 2009).

Vogel (2009), propõe sete etapas para a elaboração de taxonomias e considera que a manutenção destas linguagens controladas deve ser realizada por meio de um processo de retroalimentação que incide na etapa de validação técnica, onde os termos serão revistos, a fim de que a taxonomia continue representando, por meio de termos de sentido unívoco, a informação e o conhecimento. A figura 1, a seguir, apresenta as etapas de construção de taxonomias propostas pelo autor:

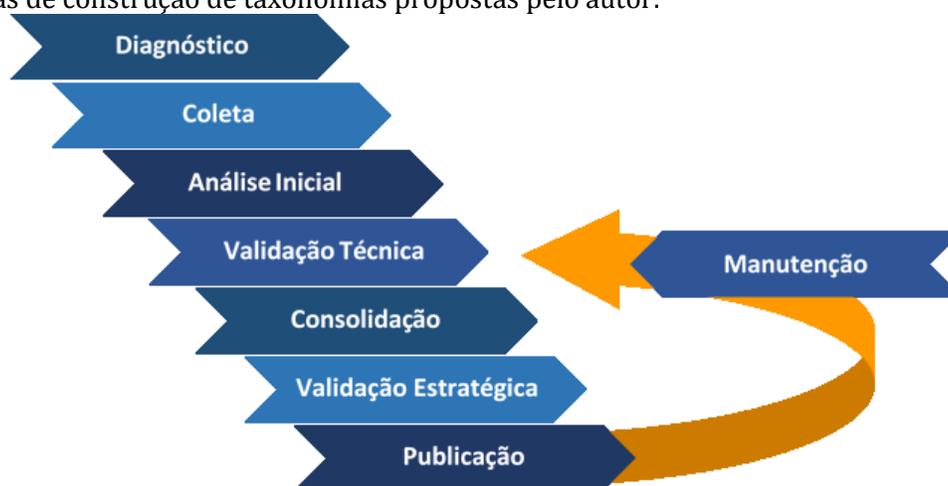


Figura 1: Etapas para a construção de taxonomias
Fonte: Vogel (2009).

A construção de taxonomias também foi proposta por Vital e Café (1997) envolvendo dois aspectos centrais, a construção da taxonomia propriamente dita e a sua aplicação. O primeiro aspecto relaciona à elaboração da taxonomia na representação do conhecimento e apresenta as seguintes providências:

- Estabelecimento das categorias gerais;
- Coleta dos termos;
- Análise e seleção dos termos;
- Controle da diversidade de significação; e
- Construção dos relacionamentos semânticos.

O segundo aspecto refere-se à aplicação da taxonomia que se dá de duas formas:

- Representação da informação (classificação ou indexação); e
- Organização da informação recuperada em um dado acervo, repositório institucional ou sistema informacional.

Os dois aspectos devem ser considerados e incluídos na proposta das etapas para a construção de taxonomias proposta por Vogel (2009). Desse modo, temos duas

etapas básicas para a elaboração da taxonomia de distorções contábeis provenientes de erros e fraudes:

Etapa 1: levantamento das áreas do conhecimento e das relações hierárquicas de termos que integraram a primeira versão da taxonomia; e

Etapa 2: elaboração da versão preliminar da taxonomia que envolve o seguinte procedimento:

Uma vez definido o primeiro nível de termos, de caráter geral e abrangente, é identificada a necessidade de especificar alguns termos já que oferecem mais de uma opção de aplicabilidade no campo semântico. Dessa forma, alguns termos incluem sub-termos classificados em até quatro níveis de acordo com sua especificidade. Esta configuração permite a construção da taxonomia, pois apresenta uma versão compatível com a hierarquização de termos. Assim, em geral, os termos do primeiro nível podem ser considerados como os termos gerais que representam as distorções contábeis provenientes de erros e fraudes.

A construção da taxonomia segue o arcabouço teórico da classificação facetada. Essa classificação estruturada fornece um grau de abstração que permite navegar em qualquer estrutura de facetas conforme o propósito de sua criação, permitindo a classificação de erros e fraudes pelas suas características conceituais. Segundo Bräscher e Carlan (2010), as taxonomias adquirem importância no contexto das organizações, como instrumentos auxiliares à gestão do conhecimento e na organização e recuperação da informação. Elas garantem que todas as aplicações da instituição utilizem a mesma linguagem para organizar, armazenar e apresentar a informação, facilitando e permitindo o acesso e a recuperação da informação.

A estrutura segue a lógica proposta por Dahlberg (1978), onde a descrição das distorções provenientes de erros e fraudes em linguagem natural foram traduzidas em termos documentários para permitir a padronização da linguagem utilizada na representação e organização da informação. Isso se deu a partir do levantamento do arcabouço teórico da auditoria, separando as etapas metodológicas do auditor para identificar erros e fraudes mediante a descrição dos conceitos. Desse modo, os conceitos e a relação entre eles apontam para uma estrutura de classificação com categorias e hierarquia entre os termos representando as possibilidades de distorções (riscos), os objetivos da auditoria e o ciclo contábil.

Os níveis de relacionamento entre os termos da taxonomia devem seguir a diretriz que aponta para o seguinte entendimento:

- Cada termo é associado a outros que estão na mesma unidade de classificação e no mesmo ramo temático e de conhecimento;
- Outras linguagens documentárias, baseadas em terminologias específicas, distribuem por ramos do conhecimento a relação hierárquica entre os termos; e
- A taxonomia é a base epistemológica onde estão listados os grandes temas tratados na atividade para a qual foi criada.

Além disso, os níveis de relacionamento entre os termos devem estar baseados na seguinte lógica de representação:

I) Relação de equivalência: devem ser usadas notações que caracterizem a relação de equivalência entre os termos da taxonomia. As notações empregadas são:

- USE/NÃO USE: notação empregada para indicar o “termo” autorizado para uso; e
- UP: notação empregada para indicar “utilizado para”. Tem como finalidade indicar o “termo” não autorizado e apontar para o “termo” autorizado. As relações de equivalência representadas por USE/NÃO USE e UP são chamadas de remissivas;

II) Relação hierárquica: devem ser usadas notações que caracterizem a relação hierárquica entre os termos da taxonomia. As notações empregadas são:

- TG: notação utilizada para indicar “Termo Genérico”. É empregado para exprimir uma relação que indica o termo hierárquico superior. De outra maneira, indica um “termo” mais abrangente; e
- TE: notação que aponta para “Termo Específico”. Deve ser usado para exprimir uma relação que indica o termo hierárquico inferior. De outra maneira, indica “termos” mais definidos.

III) Relação de associação: deve ser usada uma notação que caracterize uma relação semântica, partitiva e associativa e não hierárquica. A notação a ser utilizada é:

- TR: notação que indica “Termo Relacionado”. Deve ser usado para exprimir a associação entre um “termo” relacionado semanticamente com outro “termo” sem qualquer relação de subordinação entre eles.

3 AUDITORIA CONTÁBIL

O trabalho do auditor possui dois objetivos: I) Asseguração - trabalhos em que o auditor expressa de maneira clara sua opinião, seja de forma positiva (razoável) ou negativa (limitada) e; II) Diferentes de asseguração - procedimentos previamente acordados entre o auditor independente e a entidade auditada com emissão de relatório com as descobertas de fatos especificamente constatados (doravante denominado de relatório com constatações factuais).

A literatura demonstra que o processo de auditoria contábil possui essencialmente três etapas, o planejamento, a execução e o relatório. Cada uma das etapas visa o levantamento de informações sobre determinada instituição, a fim de detectar riscos de distorções nas demonstrações financeiras, definir os testes e aplicá-los, bem como proceder as análises com as conclusões que devem ser consolidadas no relatório final (YOSHITAKE, 2009; BOYNTON, JOHNSON, KELL, 2002).

No âmbito deste processo, o auditor lança mão das afirmações que correspondem aos objetivos específicos do trabalho de asseguração que possui os seguintes propósitos de classificação:

- Existência ou ocorrência: verificação da existência e do período de ocorrência das informações contábeis;
- Direitos e obrigações: comprovação de que ativos e passivos são de fato obrigações em determinado período de tempo;
- Integridade: verificação do registro e evidenciação das informações contábeis;
- Avaliação ou alocação: verificação do registro fidedigno do valor evidenciado;
- Apresentação e divulgação: comprovação da classificação, descrição e evidenciamento das informações contábeis; e
- Corte: determinação do período contábil em que as informações devem ser evidenciadas.

As afirmações são a essência do trabalho de auditoria, onde há uma relação estreita entre a essência das informações contábeis e as distorções relevantes examinadas pelos auditores, contribuindo para a fundamentação dos procedimentos de auditoria. A figura, a seguir, apresenta a relação entre os procedimentos de auditoria e a estrutura de taxonomia a ser construída.



Figura 2: Procedimentos de auditoria e a estrutura da taxonomia
 Fonte: elaboração própria.

Não obstante as diferenças entre as finalidades das áreas pública e privada, as afirmações representam a essência dos trabalhos de auditoria com vistas à asseguuração.

4 DESENVOLVIMENTO DA TAXONOMIA DE DISTORÇÕES CONTÁBEIS

A taxonomia de distorções contábeis provenientes de erros e fraudes foi desenvolvida com foco nas lições aprendidas pelos auditores, identificada na literatura da área de contabilidade, assim como na experiência de casos de auditoria. Sua elaboração visa apoiar o auditor na escolha dos procedimentos de auditoria a serem adotados no desenvolvimento do trabalho, também conhecidos como testes substantivos. Assim, a taxonomia considerou a classificação das distorções (erros e fraudes de conhecimento público) baseada em uma estrutura conceitual de aplicação dos procedimentos de auditoria.

As distorções estão diretamente vinculadas aos registros contábeis, relação que permitiu determinar as seguintes categorias da estrutura da taxonomia:

- Fases da informação: informações contábeis relacionadas às fases de reconhecimento, mensuração e evidenciação;
- Aspectos essenciais: características comuns que representam a essência de todas as distorções levantadas;
- Afirmações: aspectos associados às informações contábeis testadas pelos auditores;
- Ciclos de recursos: categoria que classifica as informações em entradas e saídas econômicas e/ou financeiras; e
- Subciclos de recursos: subcategorias dos ciclos de recursos utilizadas em uma estrutura contábil abrangendo as informações contábeis.

A estrutura conceitual contábil estabelece que as informações contábeis possuem as seguintes fases: 1- Reconhecimento; 2 - Mensuração; e 3 - Evidenciação. Desse modo, as três fases correspondem a primeira camada da taxonomia, pois agrupam as informações contábeis e as distorções a serem examinadas pelos auditores. Os conceitos relacionados com cada fase e que permitem limitar a extensão conceitual das demais camadas de termos, podem ser formulados conforme a seguinte classificação:

- Reconhecimento: incorporação de benefício econômico futuro ao balanço patrimonial ou à demonstração do resultado. O reconhecimento se dá quando a situação patrimonial da entidade auditada é afetada pelos fatos contábeis e registrada em um documento chamado de suporte que, por sua vez, serve de subsídio para a auditoria contábil;
- Mensuração: determinação dos montantes monetários que devem ser reconhecidos e apresentados no balanço patrimonial e na demonstração do resultado. A mensuração deve estar baseada na atribuição de valor dos montantes monetários, ação

que envolve os conceitos de custo histórico, custo corrente, valor realizável e valor presente. Esses termos representam métodos para se chegar ao valor do fato que necessita de evidenciação; e

- Evidenciação: registro e divulgação dos fatos contábeis reconhecidos e mensurados nos relatórios financeiros. A evidenciação possui como subcategoria a escrituração ou registro e corresponde à categoria onde os itens que possuem distorções tem como fonte o registro das informações.

De acordo com estas categorias, os conceitos representam a fonte das distorções, possibilitando inseri-las à estrutura da taxonomia, a partir da seguinte sequência:

1º Patrimônio: categoria que abrange as distorções quando a inconsistência gera um registro inválido;

2º Documento suporte: quando a distorção identificada não é registrada em um documento ou não corresponde à realidade gerando um registro inconsistente;

3º Valor: quando o erro ou fraude é proveniente de um cálculo equivocando gerando um registro inconsistente; e

4º Registro: quando a fonte do problema analisado corresponde a uma inconsistência no registro contábil.

Os principais procedimentos de auditoria possuem relação direta com as afirmações. A existência e a ocorrência estão vinculadas à confirmação externa, observação e inspeção por meio de documentos ou de observação direta da realidade contábil. Os direitos e obrigações estão vinculados à inspeção, a integridade ao rastreamento, assim como a revisão analítica e observação. A avaliação ou alocação estão vinculadas à reconciliação, ou seja, ao cálculo e a conferência de somas e a apresentação e a divulgação estão diretamente relacionadas à inspeção dos documentos e aos questionamentos dos gestores. Estas relações devem permear os vários níveis hierárquicos com os termos selecionados para a taxonomia.

Após a consideração da origem das distorções como categoria de classificação que permite a escolha de testes, foi considerada a categoria de ciclos de recursos que se configura como procedimentos contábeis, além de serem comuns à todas as afirmações. Geralmente, a aplicação de procedimentos é dividida em ciclo de receitas, ciclo de gastos, ciclo de produção/pessoal e ciclo de investimentos/financiamentos. Entretanto, sob a ótica da fonte de distorções relevantes, é possível resumir estes ciclos em duas categorias: recursos financeiros e recursos econômicos de uma entidade auditada. Essa particularidade é relevante para que todos os termos da taxonomia relativos à categoria de ciclos de recursos possam ser utilizados para representar os procedimentos de auditoria.

Os ciclos de recursos surgem da visão contábil para a formação das entidades. As instituições são criadas com capital próprio ou de terceiros e são destinados à formação de um ativo composto por recursos humanos, bens e direitos destinados à geração de recursos.

A figura 3 apresenta os fundamentos que dão suporte a compreensão dos ciclos contábeis, ou seja, passivo, ativo e resultado. Estes ciclos são decisivos para a compreensão da auditoria contábil, além de congregarem conceitos importantes da área para a derivação e organização de termos a serem utilizados na taxonomia proposta.



Figura 3: Fundamentos dos Ciclos Contábeis.
 Fonte: elaboração própria.

Os ciclos de recursos podem ser diferenciados por: (a) Obtenção de recursos e b) Utilização de recursos. Estas duas categorias são complementares para a identificação de riscos a serem detectados pelo auditor, uma vez abrangem toda a extensão das demonstrações contábeis e as inúmeras possibilidades de distorções das informações contábeis. Esse aspecto engloba todas as peças contábeis.

Quadro 1 Relação entre as peças das demonstrações contábeis e os ciclos de recursos

Demonstrações contábeis	Categorias do ciclo de recursos
Balço patrimonial (ativo, passivo e patrimônio líquido)	Obtenção de recursos
Demonstração de resultados, demonstração dos fluxos de caixa e demonstração de mutação do patrimônio	Utilização de recursos

Fonte: elaboração própria.

Dos ciclos de recursos surgem subciclos, representando outro nível de classificação das informações contábeis. Os conceitos são derivados da estrutura que, além de definir a demonstração de fluxos de caixa, possui as seguintes subdivisões:

- **Atividades operacionais:** são geradoras de receita da entidade;
- **Atividades de investimento** são ações de aquisição e venda de ativos de longo prazo e de outros investimentos não incluídos nos equivalentes de caixa; e
- **Atividades de financiamento** induzem mudanças no tamanho e na composição do capital próprio e no capital de terceiros da entidade.

Os limites de cada subciclo devem considerar a distinção entre o fluxo de obtenção e o fluxo de utilização de recursos. Para melhor entendimento o quadro 2 apresenta uma parte da estrutura da taxonomia relacionada ao destino das distorções:

Quadro 2: Extrato da estrutura da taxonomia relacionada ao destino das distorções

Fonte	Categorias do ciclo de recursos	Subciclos	Exemplos
<ul style="list-style-type: none"> • Patrimônio • Documento suporte • Valor • Registro 	<ul style="list-style-type: none"> • Obtenção de recursos 	<ul style="list-style-type: none"> • Valores obtidos com atividades operacionais 	<ul style="list-style-type: none"> • Vendas à vista • Recebimentos
		<ul style="list-style-type: none"> • Valores obtidos com atividades de financiamento 	<ul style="list-style-type: none"> • Emissão de bônus • Emissão de ações
		<ul style="list-style-type: none"> • Valores obtidos com atividades de investimento 	<ul style="list-style-type: none"> • Remuneração pelos Investimentos realizados
	<ul style="list-style-type: none"> • Utilização de recursos 	<ul style="list-style-type: none"> • Valores utilizados com atividades operacionais 	<ul style="list-style-type: none"> • Venda de investimentos
		<ul style="list-style-type: none"> • Valores utilizados com atividades de financiamento 	<ul style="list-style-type: none"> • Compras à vista • Pagamentos
		<ul style="list-style-type: none"> • Valores utilizados com atividades de investimento 	<ul style="list-style-type: none"> • Resgate de bônus • Resgate ou recompra de ações • Pagamento de juros e dividendos
			<ul style="list-style-type: none"> • Compra de títulos

Fonte: elaboração própria.

A estrutura do quadro apresentado, representa um extrato da taxonomia proposta, onde as características das informações contábeis estão vinculadas aos objetivos da auditoria, subdivididas em áreas de ocorrência de distorções.

A tabela 1, a seguir, colige as bases conceituais que permitem compreender a visão geral da estrutura da taxonomia de distorções contábeis provenientes de erros e fraudes.

Tabela 1: Estrutura da taxonomia de distorções contábeis provenientes de erros e fraudes

Táxons	Informações contábeis		Afirmações	Áreas das distorções relevantes	
	Fases da informação	Aspectos essenciais		Ciclos de recursos	Subciclos de recursos
O que representa?	Características da origem das distorções		<ul style="list-style-type: none"> - Elo entre a essência das informações contábeis e as distorções relevantes - Base para os procedimentos de auditoria 	Características de destino de aplicação dos procedimentos de auditoria para análise de possíveis distorções	

Fonte: elaboração própria.

Com base na tabela 1, segue parte da estrutura da taxonomia de distorções contábeis provenientes de erros e fraudes:

Informações Contábeis

1. Evidenciação

1.1. Registro

1.1.1. Apresentação e Divulgação

1.1.1.1. Obtenção de Recursos

1.1.1.1.1. Valores Obtidos com Atividades Operacionais

1.1.1.1.2. Valores Obtidos com Atividades de Investimentos

- 1.1.1.1.3. Valores Obtidos com Atividades de Financiamentos
 - 1.1.1.2. Utilização de Recursos
 - 1.1.1.2.1. Valores Utilizados com Atividades Operacionais
 - 1.1.1.2.2. Valores Utilizados com Atividades de Investimentos
 - 1.1.1.2.3. Valores Utilizados com Atividades de Financiamentos
 - 1.1.2. Corte
 - 1.1.2.1. Obtenção de Recursos
 - 1.1.2.1.1. Valores Obtidos com Atividades Operacionais
 - 1.1.2.1.2. Valores Obtidos com Atividades de Investimentos
 - 1.1.2.1.3. Valores Obtidos com Atividades de Financiamentos
 - 1.1.2.2. Utilização de Recursos
 - 1.1.2.2.1. Valores Utilizados com Atividades Operacionais
 - 1.1.2.2.2. Valores Utilizados com Atividades de Investimentos
 - 1.1.2.2.3. Valores Utilizados com Atividades de Financiamentos
 - 1.1.3. Integridade
 - 1.1.3.1. Obtenção de Recursos
 - 1.1.3.1.1. Valores Obtidos com Atividades Operacionais
 - 1.1.3.1.2. Valores Obtidos com Atividades de Investimentos
 - 1.1.3.1.3. Valores Obtidos com Atividades de Financiamentos
 - 1.1.3.2. Utilização de Recursos
 - 1.1.3.2.1. Valores Utilizados com Atividades Operacionais
 - 1.1.3.2.2. Valores Utilizados com Atividades de Investimentos
 - 1.1.3.2.3. Valores Utilizados com Atividades de Financiamentos
- 2. Reconhecimento
 - 2.1. Patrimônio
 - 2.1.1. Existência ou Ocorrência
 - 2.1.1.1. Obtenção de Recursos
 - 2.1.1.1.1. Valores Obtidos com Atividades Operacionais
 - 2.1.1.1.2. Valores Obtidos com Atividades de Investimentos
 - 2.1.1.1.3. Valores Obtidos com Atividades de Financiamentos
 - 2.1.1.2. Utilização de Recursos
 - 2.1.1.2.1. Valores Utilizados com Atividades Operacionais
 - 2.1.1.2.2. Valores Utilizados com Atividades de Investimentos
 - 2.1.1.2.3. Valores Utilizados com Atividades de Financiamentos
 - 2.1.2. Direitos e Obrigações
 - 2.1.2.1. Obtenção de Recursos
 - 2.1.2.1.1. Valores Obtidos com Atividades Operacionais
 - 2.1.2.1.2. Valores Obtidos com Atividades de Investimentos
 - 2.1.2.1.3. Valores Obtidos com Atividades de Financiamentos
 - 2.1.2.2. Utilização de Recursos
 - 2.1.2.2.1. Valores Utilizados com Atividades Operacionais
 - 2.1.2.2.2. Valores Utilizados com Atividades de Investimentos
 - 2.1.2.2.3. Valores Utilizados com Atividades de Financiamentos
 - 2.2. Documento Suporte
- 3. Mensuração
 - 3.1. Valor
 - 3.1.1. Avaliação ou Alocação
 - 3.1.1.1. Obtenção de Recursos
 - 3.1.1.1.1. Valores Obtidos com Atividades Operacionais
 - 3.1.1.1.2. Valores Obtidos com Atividades de Investimentos
 - 3.1.1.1.3. Valores Obtidos com Atividades de Financiamentos

3.1.1.2. Utilização de Recursos

3.1.1.2.1. Valores Utilizados com Atividades Operacionais

3.1.1.2.2. Valores Utilizados com Atividades de Investimentos

3.1.1.2.3. Valores Utilizados com Atividades de Financiamentos

Cada etapa de alocação das distorções levantadas na literatura seguiu a mesma lógica de raciocínio do auditor, ou seja, analisar situações, definir riscos e indicar os testes. Tal providência está assentada no propósito da taxonomia apresentada, ou seja, classificar as distorções provenientes de erros e fraudes para facilitar a identificação dos testes a serem aplicados e servir como trilha de conhecimento para subsidiar outras auditorias contábeis.

Observando os aspectos relevantes da visão contábil, os itens foram separados de maneira que, em determinadas situações, o problema apresentou mais de uma distorção, ensejando testes para identificar a natureza e características das distorções contábeis.

Na tabela 2 é apresentada uma situação problema com seu contexto, fases da informação, aspectos essenciais, afirmações e ciclo de recursos de acordo com a terminologia usada na contabilidade, a fim de ilustrar a inclusão das distorções contábeis na taxonomia proposta.

Tabela 2: Aplicação das distorções à taxonomia proposta.

Situação problema	Contexto central do problema	Fases da informação	Aspectos essenciais	Afirmações	Ciclo de recursos
Caixa e cheques recebidos para depósito podem não coincidir com as folhas de contagem de caixa e a listagem de recebimentos pelo correio	Erro nos registros de contagem de caixa ou listagem de recebimentos	Evidenciação	Registro	Existência ou ocorrência	Entrada de recursos
	Cheques efetivamente não recebidos	Reconhecimento	Patrimônio	Existência ou ocorrência	Entrada de recursos
Erros podem ser cometidos na contabilização de entradas de caixa no diário	Erro nos registros de caixa	Evidenciação	Registro		Entrada de recursos
	-	-	-		
Produtos ou serviços podem ser recebidos, mas o correspondente passivo pode não ser contabilizado	Possibilidade de pagar por um produto ou serviço que não ocorreu	Reconhecimento	Patrimônio	Direitos e obrigações	Utilização de recursos
	Possibilidade de não receber produtos ou serviços	Reconhecimento	Patrimônio	Existência ou ocorrência	Entrada de recursos
	Ausência de contabilização, apesar do efetivo recebimento de produtos ou serviços	Evidenciação	Registro	Integridade	Utilização de recursos

Fonte: elaboração própria.

As análises e a categorização dos problemas foram feitas para 59 diferentes situações diferentes coletadas na literatura em linguagem natural relatando distorções provenientes de erros e fraudes. Com a utilização da taxonomia, tais situações foram traduzidas utilizando termos representados em linguagem documentária disposta em uma estrutura taxonômica, aqui apresentada de modo resumido, dada a sua extensão.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A concepção da taxonomia foi desenhada para permitir a classificação das distorções contábeis provenientes de erros e fraudes e como instrumento de gestão da informação e de registros contábeis, voltado para apoiar o trabalho dos auditores. Além disso, também objetiva proporcionar vantagem com a determinação de rótulos de informação, a fim de padronizar o uso da terminologia contábil na análise dos riscos e escolha dos procedimentos de auditoria. A classificação facetada foi útil para a definição das categorias de classificação das informações ao vincular conceitos que sustentam a sistemática da auditoria à análise de risco e as definições das distorções. Assim, a taxonomia deve ser empregada na organização e representação da informação na base de conhecimento dos auditores, permitindo a recuperação da informação de modo assertivo, além de proporcionar um modelo de padronização dos pontos de acesso em um sistema de informação contábil.

As categorias propostas: fases da informação, aspectos essenciais, afirmações, ciclos de recursos e subciclos de recursos, são as bases terminológicas para o alinhamento e categorização dos aspectos identificados como origens das distorções e seus destinos, vinculados pelas afirmações que são os objetivos dos auditores. É possível afirmar que a taxonomia orienta a análise das distorções como uma trilha de conhecimento de auditoria, facilitando a padronização dos conceitos identificados na linguagem natural em uma estrutura de classificação padronizada em linguagem documentária.

A estruturação da taxonomia de distorções contábeis provenientes de erros e fraudes deve ser atualizada para permitir a atualização sistemática dos termos que vão representar as distorções contábeis, pois a área contábil é dinâmica ao se ajustar periodicamente às necessidades da atividade de auditoria nas organizações que também se modificam ao longo do tempo.

As taxonomias podem se constituir em ferramentas efetivas na padronização do registro do conhecimento, por meio do uso de uma linguagem comum (rótulos) ao descrever métodos e processos organizacionais e a organização das informações das bases de conhecimento em portais corporativos. O registro do conhecimento deve trazer uma série de benefícios na conversão de conhecimento tácito em explícito e entre estes benefícios podemos destacar aqueles que poderão se valer das potencialidades das taxonomias na descrição padronizada de métodos e processos organizacionais:

- Identificação do conhecimento: competências e áreas de conhecimento que as sustentam;
- Aquisição de conhecimento: fontes de informação;
- Seleção e validação do conhecimento: valor da informação;
- Organização e armazenamento: acesso à informação;
- Uso do conhecimento: no cotidiano organizacional ou para processos de inovação; e
- Criação de novos conhecimentos: retroalimentação do processo.

A premência da organização do conhecimento é uma realidade na maioria dos ambientes organizacionais, pois dada a importância da disponibilidade de insumos informacionais e de conhecimento para o processo decisório, as organizações se deparam com uma série de desafios e urgências. Dentre eles podemos citar:

- À medida que o conhecimento se avoluma, a necessidade de organizá-lo torna-se inadiável;

- A organização deve promover e facilitar o acesso à informação, imprescindível para a geração de conhecimento; e
- Usuários normalmente procuram informação em documentos, coleções, bases de dados e entre o capital intelectual da organização.

Estes desafios, quando superados, apontam para uma das etapas mais importantes em um processo de busca e recuperação da informação, que é a própria acessibilidade aos objetos de conhecimento da organização.

Os estudos da ciência da informação relatam a vantagem competitiva para a gestão ao utilizar ferramentas tais como a taxonomia. Essa visão estratégica precisa ser testada em estudos subsequentes, contudo, a partir dos exemplos da área contábil utilizados é possível afirmar que a taxonomia é funcional uma vez que orienta a análise das distorções pela segregação, alocando-as sem redundância os erros e distorções identificados na linguagem natural em uma estrutura de classificação padronizada em linguagem documentária.

REFERÊNCIAS

ALBUQUERQUE, S. F. de; ARAÚJO JÚNIOR, R. H. de Morfologia para representação das necessidades de informação gerencial. **Em Questão**, Porto Alegre, v. 20, n.2, p. 166-187, jul./dez. 2014.

BAPTISTA, D. M.; ARAÚJO JÚNIOR, R. H. de; CARLAN, E. O escopo da análise da informação. In: ROBREDO, J.; BRÄSCHER M. (Orgs.). **Passeios pelo bosque da informação: estudos sobre representação e organização da informação e do conhecimento EROIC**. Brasília: IBICT, 2010, p. 115-119. Disponível em: <<http://www2.senado.leg.br/bdsf/item/id/189812>>. Acesso em: 01 nov. 2016.

BRÄSCHER, M.; CARLAN, E. Sistemas de organização do conhecimento: antigas e novas linguagens. In: ROBREDO, J.; BRÄSCHER M. (Orgs.). **Passeios pelo bosque da informação: estudos sobre representação e organização da informação e do conhecimento EROIC**. Brasília: IBICT, 2010, p. 147-176. Disponível em: <<http://www2.senado.leg.br/bdsf/item/id/189812>>. Acesso em: 03 nov. 2016.

BOYNTON, W. C.; JOHNSON, R. N.; KELL, W. G. **Auditoria**. 7 ed. São Paulo: Atlas, 2002.

CAMPOS, M. L. A.; GOMES, H. E. Taxonomia e classificação: o princípio de categorização. **DataGramZero**, Rio de Janeiro, v. 9, n. 4, ago. 2008.

DAHLBERG, I. Teoria do conceito. **Ciência da Informação**, Brasília, v.7, n.2, p. 101-107, 1978. Disponível em: <<http://revista.ibict.br/ciinf/article/view/115>>. Acesso em: 15 out. 2016.

GISS, M.; McMAHON, C.; BOOKER, J. D.; STEWART, D. Application of faceted classification in the support of manufacturing process selection. **Proceedings of the Institution of Mechanical Engineers, part B: Journal of Engineering Manufacture**, v. 223, n. 6, p. 597-608, 2009.

GUEDES, W.; ARAÚJO JÚNIOR, R. H. de. Estudo das similaridades entre a teoria matemática da comunicação e o ciclo documentário. **Informação & Sociedade: Estudos**, João Pessoa, v. 24, n. 2, p. 71-81, maio/ago. 2014. Disponível em: <<http://www.ies.ufpb.br/ojs/index.php/ies/article/viewFile/16498/11492>>. Acesso em: 02 nov. 2016.

- HSIAO, Y. L. **An audit-based prediction model for aviation maintenance safety**. Buffalo: Faculty of the Graduate School of the State University of New York at Buffalo, 2011. (Tese de Doutorado).
- MILNE, C. (2007). Taxonomy development: assessing the merits of contextual classification. **Records Management Journal**, v. 17, n. 1, 7-16, 2007. Disponível em: <<https://repository.abertay.ac.uk/jspui/handle/10373/80>>. Acesso em: 03 nov. 2016.
- SOUSA, R. T. B. de.; ARAÚJO JÚNIOR, R. H. de. A classificação e a taxonomia com instrumentos efetivos para a recuperação da informação arquivística. **Ciência da Informação**, Brasília, DF, v. 41, n. 1, p.148-160, jan./abr. 2013. Disponível em: <<http://revista.ibict.br/ciinf/article/view/1400/1578>>. Acesso em: 02 nov. 2016.
- VITAL, L. P.; CAFÉ, L. M. A. Práticas de elaboração de taxonomias: análise e recomendações. **VIII Encontro Nacional de Pesquisa em Ciência da Informação**. Salvador: VIII ENANCIB, 2007. Disponível em: <<http://www.enancib.ppgci.ufba.br/artigos/GT2--141.pdf>>. Acesso em 14 out. 2016.
- VOGEL, M. J. M. **Taxonomia: produto ou processo?** Biblioteca Terra Fórum Consultores, 2011. Disponível em: <http://www.terraforum.com.br/biblioteca/Documents/libdoc00000192v001taxonomia_%20produto_ou_processo.pdf>. Acesso em: 11 out. 2016.
- WALDEN, C. T. **A taxonomy based assessment methodology for small and medium size manufacturers**. Starkville: Faculty of Mississippi State University, Mississippi State University, 2007. (Tese de Doutorado).
- YOSHITAKE, M. **Auditoria contábil: metodologia de processo de auditoria**. Curitiba: Juruá, 2009.