

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO DE JANEIRO
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E CIÊNCIAS CONTÁBEIS
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

AMANDA CRISTINA ARAUJO DOS SANTOS

AUDITORIA INTERNA E SUA IMPORTÂNCIA NA PREVENÇÃO E DETECÇÃO DE
FRAUDES

RIO DE JANEIRO
2018

AMANDA CRISTINA ARAUJO DOS SANTOS

AUDITORIA INTERNA E SUA IMPORTÂNCIA NA PREVENÇÃO E DETECÇÃO DE
FRAUDES

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado
à Universidade Federal do Rio de Janeiro
como parte dos requisitos necessários à
obtenção do grau de Bacharel em Ciências
Contábeis.

Orientador: Professor Marcelo Alcides Gomes

Rio de Janeiro

2018

SANTOS, Amanda Cristina Araujo

Auditoria Interna e sua importância na prevenção e detecção de fraudes. / Amanda Cristina Araujo dos Santos – 2018.1.

35f;

Orientador: Prof. Marcelo Alcides Gomes

Monografia (Bacharelado em Ciências Contábeis com ênfase em Contabilidade Financeira) – Universidade Federal do Rio de Janeiro, Faculdade de Administração e Ciências Contábeis.

“Palavras são, na minha nada humilde opinião, nossa inesgotável fonte de magia. Capazes de formar grandes sofrimentos e também de remediá-los.” (ROWLING, J.K. **Harry Potter e as Relíquias da Morte**, 2011.)

RESUMO

SANTOS, Amanda Cristina Araujo. **Auditoria Interna e sua importância na prevenção e detecção de fraudes**. Orientador: Marcelo Alcides Gomes. Rio de Janeiro, 2018. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) – Faculdade de Ciências Contábeis, Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2018

Este trabalho teve como objetivo analisar e expor a importância da auditoria interna como instrumento de prevenção e detecção de fraudes. Para isso, foi realizada uma pesquisa descritiva e explicativa, utilizando o método bibliográfico onde foram fundamentados os achados pelo estudo e coletadas as informações necessárias para a análise dos resultados. Para cumprir os objetivos, foi feito um estudo dos conceitos de auditoria interna e quais as normas e legislações que orientam os procedimentos adotados na mesma, bem como esses procedimentos são eficazes em prevenir ou mesmo detectar uma possível fraude. Também foi analisado qual a importância do papel do auditor dentro da Cia, e como as suas funções podem influenciar na tomada de decisões e na cultura organizacional da empresa. Ao final do trabalho, foi verificado e explicitado o quão importante esta área pode ser dentro de uma Cia, e o quanto pode contribuir para a legislação e a sociedade num geral.

Palavras-chave: Auditoria Interna, Fraude, Governança Corporativa

ABSTRACT

SANTOS, Amanda Cristina Araujo. **Auditoria Interna e sua importância na prevenção e detecção de fraudes**. Orientador: Marcelo Alcides Gomes. Rio de Janeiro, 2018. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) – Faculdade de Ciências Contábeis, Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2018

The objective of this work was to analyze the importance of internal auditing as an instrument for the prevention and detection of fraud. For this, a descriptive and explanatory research was carried out, using the bibliographic method where the findings were based on the study and collected the necessary information for the analysis of the results. In order to fulfill the objectives, a study was made of the concepts of internal auditing and the norms and laws that guide the procedures adopted in the same, as well as these procedures are effective in preventing or even detecting possible fraud. It also analyzed the importance of the role of the auditor within the company, and how its functions can influence the decision making and organizational culture of the company. At the end of the study, it was verified and explained how important this area can be within a company, and when it can contribute to legislation and society in general.

Keywords: Internal Audit. Fraud. Corporate Governance

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	07
2 REFERENCIAL TEÓRICO	09
2.1 Controles internos.....	09
2.2 Lei Sarbanes - Oxley (SOX)	11
2.3 Auditoria Interna	11
3 METODOLOGIA	13
4 DESENVOLVIMENTO	14
4.1 Benefícios da Auditoria Interna	14
4.1.1 Função.....	14
4.1.2 Normas para o exercício profissional da Auditoria Interna	15
4.1.3 Auditoria Interna Baseada em Riscos	16
4.2 Governança Corporativa	17
4.2.1 Governança Corporativa no Brasil	18
4.2.2 Princípios da Governança Corporativa	19
4.2.3 Principais Modelos de Governança Corporativa	20
4.3 Ações executadas após a descoberta de fraudes.....	21
4.3.1 Erros e Fraudes	21
4.3.2 Leis criadas para evitar a corrupção	24
4.3.3 Após a descoberta de fraude.....	28
4.3.4 Operação Lava Jato.....	29
5 CONCLUSÃO	32
REFERÊNCIAS	33

1 INTRODUÇÃO

Com o avanço da globalização e com as mudanças de se fazer negócio, a auditoria interna deixou de ser apenas uma ferramenta de análise do controle interno, para ser também uma forte ferramenta para tomada de decisões dentro de uma empresa, além de ser uma forma de seus *steakholders* avaliarem sobre o posicionamento e responsabilidade da Cia.

A NBC TI 01 conceitua a auditoria interna como um conjunto de procedimentos técnicos que tem por objetivo observar a integridade, adequação e eficácia dos controles internos e das informações contábeis, financeiras e operacionais da entidade, e é conduzida sempre por um funcionário da empresa.

Também, segundo a NBC TI 01, a Auditoria Interna compreende os exames, análises, avaliações, levantamentos e comprovações, metodologicamente estruturados para a avaliação da integridade, adequação, eficácia, eficiência e economicidade dos processos, dos sistemas de informações e de controles internos integrados ao ambiente, e de gerenciamento de riscos, com vistas a assistir à administração da entidade no cumprimento de seus objetivos.

E, a partir disso, podemos perceber que a Auditoria Interna é de suma importância para as organizações, pois permite avaliar os processos da Cia, simplificando tarefas e servindo de ferramenta de gestão eficiente, principalmente na transmissão de informações aos administradores da Cia. Além de trabalhar na prevenção de fraudes e erros, porquanto permite, assessorar a administração, sempre formalmente, quando algo não está em conformidade com o processo e obrigatoriamente apresentando através de relatórios as informações coletadas por meios dos testes substantivos.

Os relatórios de auditoria interna, segundo a NBC TI 01, é o documento que apresenta o resultado dos seus trabalhos, devendo ser redigido com objetividade e imparcialidade, de forma a expressar, claramente, suas conclusões, recomendações e providências a serem tomadas pela administração da entidade. E deve abordar, no mínimo, os seguintes aspectos: a) objetivo e a extensão do trabalho; b) a metodologia adotada; c) os principais procedimentos de auditoria aplicados e sua extensão; d) eventuais limitações ao alcance dos procedimentos de auditoria; e) a descrição dos fatos constatados; e g) as conclusões e as recomendações resultantes dos fatos constatados.

Conforme cada objetivo a ser alcançado, temos um tipo de auditoria interna a ser utilizada. Com isso, podemos dividir a mesma nos seguintes tipos: contábil, operacional, de *compliance*, de sistemas, fiscal e tributária, e de qualidade e ambiental.

Com o aumento e a relevância desta área nas empresas, como podemos analisar o impacto deste crescimento nas empresas em relação a detecção/prevenção de fraudes? E quais procedimentos são eficientes e utilizáveis nas Cias? O que leva alguém a cometer erro ou fraude? Quais os efeitos para a tomada de decisão? Quais as responsabilidades inerentes à administração da empresa, ao auditor e ao perito?

Objetivo Geral

O objetivo geral deste presente trabalho é analisar e apresentar a importância da auditoria interna como instrumento de detecção e prevenção de fraude, bem como os tipos de procedimentos necessários para a execução dos trabalhos de auditoria dentro de uma organização.

Objetivos Específicos

1. Identificar os benefícios da auditoria interna
2. Analisar a eficiência dos *Controllers* das Organizações
3. Relacionar a regulamentação de leis com os procedimentos da Auditoria Interna
4. Demonstrar as ações executadas após a descoberta de fraude

Justificativa

Devido ao acontecimento de grandes casos de fraude, criaram as regulamentações e leis para que haja uma diminuição dos casos de fraude nas organizações. Um exemplo disso foi a criação da Lei *Sarbanes-Oxley*, que surgiu devido ao grande caso de fraude na Enron e especifica como devem ser os mecanismos utilizados na auditoria.

Essas leis e regulamentações têm grande influência nos procedimentos de Auditoria Interna, e contribui na qualidade da auditoria nas organizações além de atuar diretamente na prevenção das fraudes.

A efetivação deste estudo se justifica, dado que o pesquisador terá a possibilidade de colocar em prática os conhecimentos teóricos adquiridos no decorrer do curso; considerando que a temática é de interesse acadêmico.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Controles internos

Os controles internos são procedimentos que fornecem segurança em relação ao funcionamento da empresa, além de salvaguardar os ativos da mesma. Podemos observar abaixo o conceito de Controles Internos de acordo com Lins (2012):

Um processo integrado e operado pela empresa como um todo, com a intenção de fornecer razoável segurança tanto às atividades administrativas quanto às operacionais, de forma a diminuir as possibilidades de desvios de ativos, desobediência às normas internas, bem como de erros não intencionais. (LINS, 2012, p. 213)

Segundo o *Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission – COSO*², controle interno é um processo conduzido pela estrutura de governança, administração e outros profissionais da entidade, e desenvolvido para proporcionar segurança razoável com respeito à realização dos objetivos relacionados a operações, divulgação e conformidade.

O *COSO*, em seu site oficial, coloca que os controles internos classificam-se estruturalmente em cinco componentes básicos:

Ambiente de Controle - É considerado como a base para todos os outros componentes, exercendo influência sobre a integridade, competência e ética das pessoas que participam da entidade;

Avaliação de Risco - Consiste na análise dos riscos que sejam relevantes para a consecução dos objetivos da entidade, mostrando de que forma os riscos devem ser gerenciados;

Atividades de Controle - Ajudam na garantia de que as ações necessárias estão sendo executadas de modo a prevenir os riscos e conseguir chegar aos objetivos pré-estabelecidos, sendo que estas devem ser realizadas em todos os níveis;

Informação e Comunicação - Se refere à coleta de informações que sejam relevantes e que devem ser capturadas e comunicadas a todos aqueles que integram a organização, de forma que cada um tenha noção clara do papel que possui;

Monitoramento - Para que um sistema de controle interno funcione corretamente, este deve ser monitorado e dessa forma seja possível fazer uma avaliação da qualidade e do desempenho do sistema com o passar do tempo.²

Para que esses controles sejam efetuados, precisa-se de um plano previamente elaborado com o intuito de obter, de forma mais eficaz, as informações obtidas por esses procedimentos.

Conforme exposto acima, para esse controle ocorrer de forma eficaz, são necessários alguns aspectos:

(a) Existência de um plano de organização com uma adequada distribuição e responsabilidades; (b) Regime de autorização e de registros capazes de assegurar um controle contábil sobre os investimentos, financiamentos e sistemas de resultados da empresa (custos e receitas), ou de metas das instituições (orçamentos); (c) Zelo do elemento humano no desempenho das funções a ele atribuídas; (d) Qualidade e responsabilidade do pessoal, em nível adequado. (COSO, 2016)

Além da organização de um plano de execução, os controles internos detêm certos princípios básicos que auxiliam os auditores nos seus procedimentos, assegurando no funcionamento eficiente dos controles. Para Lins (2012, p. 213 - 214), os Controles Internos possuem alguns tipos que se aplicam de forma generalizada a todas as empresas e que são denominados princípios básicos dos CI, dos quais se destacam:

(a) A responsabilidade deve ser explicitamente determinada

Toda responsabilidade deve ser determinada de forma clara e objetiva. Assumida a responsabilidade por um determinado trabalho, área ou função, essa não pode ser repassada a terceiros.

(b) Segregação de funções

Consiste em fazer com que nenhum funcionário da empresa detenha responsabilidade única sobre toda rotina de um processo.

(c) Uso de confirmações extracontábeis

Outro Controle Interno clássico é a obtenção da confirmação de saldos através da contagem física. Esse procedimento possibilita o “batimento” entre o valor informado nos controles do cliente e repercutido no razão contra o valor constatado pela contagem.

(d) Toda instrução deve ser feita por escrito

Todas as normas e determinações na empresa devem ser por escrito. Não existe determinação verbal. Todos os procedimentos relacionados principalmente com a salvaguarda dos ativos da empresa devem ser obrigatoriamente por escrito.

Nestes aspectos, podemos analisar que os procedimentos de controle internos possuem grande embasamento em relação aos seus processos, e como os mesmos podem traçar caminhos para a prevenção e ferramentas para a detecção de fraudes.

2.2 Lei Sarbanes - Oxley (SOX)

A Lei SOX, criada em 30 de Julho de 2002 por iniciativa do Senador Paul Sarbanes e do Deputado Michael Oxley, representa uma grande reforma no mercado financeiro americano. A mesma foi desenvolvida depois do caso Enron, onde houve um grande escândalo de fraude na corporação, com o intuito de dar aos usuários da informação e aos investidores maior segurança nas informações contábeis demonstradas e definir regras para a criação de comitês encarregados de supervisionar suas atividades e operações, formados em boa parte por membros independentes. Isso com o intuito explícito de evitar a ocorrência de fraudes e criar meios de identificá-las quando ocorrem, reduzindo os riscos nos negócios e garantindo a transparência na gestão.

A SOX visa ampliar a responsabilidade dos executivos, aumentar a transparência, assegurar mais independência ao trabalho dos auditores, introduzir novas regras aos trabalhos desses profissionais e reduzir os conflitos que envolvem analistas de investimentos (ALMEIDA, 2014).

Esta lei está dividida em 11 títulos, com um número variável de seções em cada. A seção 201 proíbe os auditores externos à prestarem serviços como escrituração contábil, auditoria interna e consultoria financeira para as empresas nas quais atuam como auditor independente.

Na seção 301 fica determinada que todas as empresas devem criar um Comitê de Auditoria, a partir da contratação de auditor independente.

Outra importante alteração apresentada na SOX, tratada na seção 302, diz respeito à responsabilidade das informações prestadas nas demonstrações financeiras. O presidente e os diretores devem se declarar, pessoalmente, responsáveis pelos controles internos e pela autenticidade das informações apresentadas nos relatórios financeiros.

A certificação dos controles internos é tratada da seção 404, realizando periodicamente uma avaliação sobre a eficácia dos controles adotados. Essa seção também exige que a auditoria independente emita dois pareceres: um sobre a avaliação realizada pela administração, e o outro, sobre a efetividade dos controles internos. Conforme a seção 406, as empresas devem adotar um código de ética e conduta para os gestores financeiros.

2.3 Auditoria Interna

De acordo com a definição do *Institute of Internal Auditors* (IIA), a auditoria interna é uma atividade independente, de avaliação objetiva e de consultoria, que tem como objetivo acrescentar valor e melhorar as operações de uma organização. Ela pretende ajudar a

organização na prossecução dos seus objetivos através de uma abordagem sistemática e disciplinada, na avaliação da eficácia da gestão do risco, do controle e dos processos de governança

Segundo Almeida (2012), a auditoria surgiu como parte da evolução do sistema capitalista, decorrente do acirramento da concorrência e da necessidade de as empresas aprimorarem seus controles visando à redução dos custos e captação de capital de terceiros para financiar seus investimentos.

E, conforme Attie informa (2011, p. 8), o primeiro relato preciso tem data de 1314, a qual é considerada a data da “criação do cargo de auditor na Inglaterra”, mas a data exata do primeiro trabalho de auditoria não pode ser precisada.

De uma maneira ou de outra, as atividades de verificação das transações realizadas e do produto auferido das mesmas remontam a tempos imemoriais, pois sempre houve um investidor à procura de aplicação rendosa para seu capital, assim como sempre houve quem possuísse ou produzisse bens que atraem os investimentos disponíveis, [...]. Assim, as atividades de conferir se, com o capital investido, foram adquiridos ou produzidos os bens ou serviços almejados, e se estes renderam o lucro esperado, compreendem, em essência, a natureza da auditoria... (CREPALDI, 2013, p. 257).

A auditoria interna surgiu, inicialmente, como uma derivação da auditoria externa. A mesma se torna uma atividade essencial desde que siga rigorosamente o correto controle interno. No que diz respeito ao auditor interno, trata-se de um colaborador da organização, ele não deverá estar subordinado aos responsáveis pelo trabalho que o próprio examina (PORTAL DE AUDITORIA, 2014c).

3 METODOLOGIA

Pode-se definir pesquisa como um procedimento racional, sistemático e reflexivo, baseado em métodos específicos, passíveis de reprodução, visando descobrir respostas a questionamentos propostos em qualquer área de conhecimento. (GIL, 2010; LAKATOS; MARCONI, 1991).

Este presente trabalho possui uma abordagem qualitativa, utilizando uma pesquisa bibliográfica do assunto em questão, que segundo Fonseca (2002):

A pesquisa bibliográfica é feita a partir do levantamento de referências teóricas já analisadas, e publicadas por meios escritos e eletrônicos, como livros, artigos científicos, páginas de web sites. Qualquer trabalho científico inicia-se com uma pesquisa bibliográfica, que permite ao pesquisador conhecer o que já se estudou sobre o assunto. Existem, porém, pesquisas científicas que se baseiam unicamente na pesquisa bibliográfica, procurando referências teóricas publicadas com o objetivo de recolher informações ou conhecimentos prévios sobre o problema a respeito do qual se procura a resposta (FONSECA, 2002, p. 32).

Neste sentido, este estudo possui um enfoque descritivo, com o intuito de aprofundar os conhecimentos sobre a importância da auditoria interna em relação a detecção e prevenção de fraudes. Segundo Barros e Lehfeld (2000, p.71) por meio de pesquisas descritivas, procura-se descobrir com que frequência um fenômeno ocorre, sua natureza, suas características, causas, relações e conexões com outros fenômenos. Ainda em relação ao enfoque descritivo, de acordo com Gil (2008) a pesquisa descritiva serve para descrever as características de determinadas populações ou fenômenos. Uma de suas peculiaridades está na utilização de técnicas padronizadas de coletas de dados, tais como questionário e a observação sistemática. Em relação aos objetivos específicos, os procedimentos adotados também serão de caráter descritivo, pois procuram analisar os procedimentos adotados por *Controllers*, além de buscarem a correlação das Leis vigentes com os procedimentos de auditoria interna.

Quanto aos procedimentos técnicos desta pesquisa, iremos utilizar uma pesquisa bibliográfica a fim de obter informações sobre o que pesquisadores e estudiosos dizem acerca do tema abordado. Desta maneira, iremos obter os dados através de uma análise e interpretação da literatura relacionada à temática de estudo. A partir disso iremos fazer análise de livros, artigos, teses, periódicos sobre o assunto deste trabalho a fim de obter um aprofundamento e conhecimento do tema.

Mediante o exposto, este trabalho traz como método de pesquisa, a revisão e análise de literaturas acerca do tema sugerido bem como artigos e teses, utilizando como base literária principalmente o COSO. Abordaremos a investigação deste trabalho descrevendo o assunto pesquisado sem, todavia, explicá-lo.

4 DESENVOLVIMENTO

4.1- Benefícios da Auditoria Interna

4.1.1 Função

A auditoria interna é uma função ininterrupta, completa e independente, desenvolvida na organização, por pessoal desta ou não, a partir da avaliação de risco, que verifica a existência, o cumprimento, e eficácia e a otimização dos controles internos e dos processos de governança, ajudando a Cia a atingir seus objetivos. É uma atividade de grande importância estratégica que contribui diretamente para o fortalecimento da gestão organizacional.

O auditor interno não desempenha autoridade direta sobre os outros membros da organização, cujo trabalho revisa. Porém, deve ter liberdade para avaliar e revisar as normas e os procedimentos realizados na Cia.

Para isso, o auditor precisa ter um planejamento adequado dos seus trabalhos, obter a avaliação dos controles internos, bem como do funcionamento da empresa para assim obter o estabelecimento da natureza, data e extensão dos procedimentos a serem adotados a fim de adquirir evidências comprobatórias das informações.

Segundo a NBC PI 01, o auditor interno deve ter o máximo de cuidado, imparcialidade e zelo na realização dos trabalhos e na exposição das condições. Sua amplitude do trabalho e sua responsabilidade estão limitadas à área de atuação. Cabe também ao auditor interno, quando solicitado, prestar assessoria ao Conselho Fiscal ou órgãos equivalentes.

As principais funções da auditoria interna podem ser subdivididas em: funções de apoio ao Conselho Diretivo, onde apenas tem razão de ser quando aquela reconhece utilidade, ou seja, quando reconhece expressamente que a função da auditoria interna acrescenta valor à organização; função de vigilância do sistema de controle, sendo a atividade da auditoria proporcionar ao Conselho Diretivo a informação sobre a eficácia do controle interno.

Nessa perspectiva, a atividade da auditoria interna é desenvolvida durante todo o ano; e função de apoio à gestão do risco e processos de governança, onde deve-se verificar se a metodologia adotada para implementar o processo de gestão de risco é percebida pelos diferentes ambientes da organização. Embora seja tarefa da gestão conceder uma metodologia de gestão do risco, cabe aos auditores internos auxiliar na sua identificação e avaliação. Assim, a atividade de auditoria interna tem uma visão integrada, focalizada nos seguintes aspectos: concretização das práticas de boa gestão, sustentabilidade da entidade, salvaguarda

de sua imagem e aferição da eficácia dos procedimentos da gestão do risco e das metodologias aplicadas para a sua valorização.

4.1.2 Normas para o exercício profissional da Auditoria Interna

A atividade e a prática de auditoria interna têm que obedecer a um conjunto de princípios e normas éticas e profissionais. O trabalho a realizar pelo auditor interno deve pautar-se por princípios éticos, cuja observação rigorosa é não só uma obrigação individual, mas, também, coletiva, no sentido em que devem ser respeitados pelos auditores enquanto equipe de trabalho. Nesse sentido, foi elaborado o Código de Ética da Auditoria Interna que estipula o conjunto básico de princípios éticos que norteiam essa atividade.

Existem os códigos internacionais e os nacionais, onde entre os códigos internacionais encontram-se as normas de auditoria do *American Institute of Certified Public Accountants* (AICPA), que são subdivididas em três grandes grupos que se constituem em: Normas gerais, Normas relativas ao trabalho de campo e Normas para a elaboração de relatórios; Normas de auditoria da *Fédération des Experts Comptables Européens* (FEE), que começaram a ser emitidas a partir de 1978 na Europa e que norteiam sobre a execução e a documentação do trabalho de auditoria, tais como as Normas técnicas de Revisão de Auditoria, Recomendações técnicas, que orientam a execução de diversas tarefas, visando contribuir para a harmonização da interpretação dos conceitos e da aplicação dos procedimentos relacionados com a revisão legal, Diretrizes de Revisão/Auditoria (DRA), que têm como objetivo estabelecer procedimentos e proporcionar orientação ao revisor/auditor sobre as ações a desenvolver no âmbito da revisão/auditoria, tendo em conta as Normas Técnicas. Em termos de auditoria interna, o *Institute of Internal Auditors* (IIA) criou o *Professional Practice Framework*, uma estrutura conceitual que deverá reger a atividade de auditoria interna e que se compõe dos seguintes documentos fundamentais: Código de ética, Normas internacionais para a prática profissional da Auditoria Interna e práticas recomendadas.

No Brasil, existem as NBC TI 01 e NBC PI 01, onde a primeira consiste nas Normas de auditoria Interna e a segunda constitui as Normas para os profissionais de auditoria interna. A NBC TI 01 normatiza sobre o trabalho da auditoria interna, tais quais são: papéis de trabalho, planejamento de auditoria interna, procedimentos, amostragem e processamento eletrônico de dados. Enquanto a NBC TI P1 trata sobre Normas profissionais do Auditor, tais quais: A Competência técnica-profissional, autonomia profissional, responsabilidade do auditor interno

na execução dos trabalhos, relacionamento com profissionais de outras áreas, sigilo e cooperação com o auditor independente.

Tal como referido no Código de Ética da Auditoria Interna, o auditor interno deverá pautar a sua conduta pessoal e profissional pelos seguintes princípios éticos: Integridade, Objetividade, Confidencialidade, Competência, Respeito e Prestação de Contas, Respeito, Independência e Imparcialidade.

O auditor interno não deve manter qualquer atividade que possa afetar a sua isenção e independência, nem deve aceitar nada que possa prejudicar o seu desempenho profissional. Além disso, deve divulgar todos os fatos com relevância material.

4.1.3 Auditoria Interna Baseada em Riscos

Boynton, Johnson e Kell (2002) definem que uma das finalidades da avaliação de risco de controle é auxiliar o auditor a determinar o risco de que as informações financeiras divulgadas contenham erros ou classificações materiais indevidas. Tal afirmação é corroborada pelo *Public Company Accounting Oversight Board – PCAOB* (2007), entidade privada sob a supervisão da SEC, criada em 2002 pela Lei *Sarbanes-Oxley*, que define no *Auditing Standard* 5 procedimentos para avaliação do desenho e da eficácia dos controles internos das organizações. O art. 10 do AS 5 informa que a avaliação de riscos é a base de todo o processo de auditoria descrito no documento, “incluindo a determinação de contas e divulgações significativas e assertivas relevantes, a seleção de controles para teste e a determinação das evidências necessárias para cada controle”. Nesse sentido, a avaliação de riscos sustenta todos os procedimentos de testes posteriores.

No intuito de aumentar a produtividade da auditoria interna, podem ser definidos critérios e padrões verificados automaticamente por meio de sistemas informatizados configurados para a emissão de alertas aos auditores, quando um evento determinado ocorrer. Tal procedimento muito contribui para o alcance dos objetivos empresariais e é o que caracteriza o termo conhecido por auditoria contínua. Aquino, Silva e Vasarhelyi (2008) informam que esse tipo de auditoria, além de permitir a otimização do tempo dos auditores, é bastante aplicável a situações em que os controles ou riscos são objetivos e há claramente como identificar eventos críticos que devam ser automaticamente monitorados e comunicados, via alertas, aos auditores.

Após o conhecimento dos riscos corporativos, são identificados aqueles aos quais seus ativos e atividades estão efetivamente expostos. Conforme Culp (2002), a governança deve

conhecer a probabilidade da ocorrência de cada risco e saber o impacto que sua materialização poderá causar nos ativos empresariais ou em sua capacidade de produzir resultados. A combinação da probabilidade de ocorrência com o impacto resulta na mensuração do risco final, base para o planejamento anual de auditorias internas.

4.2 Governança Corporativa

A Governança Corporativa veio através de debates feitos em relação ao conflito de propriedade e interesses dos sócios, executivos e os interesses da Cia. Ela surgiu para que haja uma independência entre a administração e o acionista, buscando equacionar as questões em benefício da empresa.

A Governança Corporativa nas empresas contribui para que a comunicação entre as empresas e seus *stakeholders* aconteça de uma forma mais clara e confiável, bem como a apresentação de suas informações contábeis. Segundo o Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC):

Governança corporativa é o sistema pelo qual as empresas e demais organizações são dirigidas, monitoradas e incentivadas, envolvendo os relacionamentos entre sócios, conselho de administração, diretoria, órgãos de fiscalização e controle e demais partes interessadas. (IBGC)

E tem como princípios a Transparência, a Equidade, a Prestação de Contas (*accountability*), e a Responsabilidade Corporativa. Tais princípios contribuem para a valorização da cia, pois proporcionam facilidade no acesso das informações, e uma administração qualificada.

O conhecimento da cultura organizacional contribui significativamente para a implantação de uma governança, e para a elaboração de um código de conduta para o qual irá se desenvolver a área de *compliance* da Cia.

Djalma de Pinho Rebouças de Oliveira (2006) conceitua a Governança Corporativa da seguinte forma:

Governança Corporativa é o conjunto de práticas administrativas para otimizar o desempenho das empresas – com seus negócios, produtos e serviços – ao proteger, de maneira equitativa, todas as partes interessadas – acionistas, clientes, fornecedores, credores, funcionários, governo -, facilitando o acesso a informações básicas da empresa e melhorando o modelo de gestão. (OLIVEIRA, 2006).

Da mesma forma, o autor Jorge Lobo (2006) conceitua a Governança Corporativa como um conjunto de normas, que vem de forma consuetudinária e escrita, com base jurídica e também ética, regulando os deveres de cuidado, lealdade, informação além de não intervir em qualquer operação em que tiver interesse conflitante com o da sociedade. O mesmo expõe também o exercício das funções e atribuições dos membros do conselho de administração, da diretoria executiva, do conselho fiscal e dos auditores externos, e ainda o relacionamento dos presentes na empresa e da empresa para com a sociedade em si, seus acionistas e o mercado. (LOBO, 2006).

O poder de decisão sobre a propriedade empresarial é delegado a um executivo. Com esta integralidade de decisão, o executivo é capaz de tomar decisões individuais, as quais nem sempre ocorrem de acordo com as expectativas dos sócios. Sendo assim, a Governança Corporativa deve ser capaz de alinhar a vontade dos gestores às vontades dos respectivos sócios, a partir do monitoramento da direção executiva (IBGC, 2008). Desta forma, o IBGC afirma:

A empresa que opta pelas boas práticas de governança corporativa adota como linhas mestras a transparência, a prestação de contas (accountability), a equidade e a responsabilidade corporativa. Para tanto, o Conselho de Administração, representante dos acionistas, deve exercer seu papel, estabelecendo estratégias para a empresa, elegendo e destituindo o principal executivo, fiscalizando e avaliando o desempenho da gestão e escolhendo a auditoria independente. A ausência de conselheiros qualificados e de bons sistemas de governança corporativa tem levado empresas a fracassos decorrentes de:

- Abusos de poder (do acionista controlador sobre minoritários, da diretoria sobre o acionista e dos administradores sobre terceiros);
- Erros estratégicos (resultado de muito poder concentrado no executivo principal);
- Fraudes (uso de informação privilegiada em benefício próprio, atuação em conflito de interesses). (IBGC, 2008).

4.2.1- Governança Corporativa no Brasil

Várias mudanças se sucederam nos últimos anos com as empresas brasileiras. De oligopólios, empresas controladas e administradas exclusivamente por núcleos familiares e controle acionário definido e altamente concentrado (com acionistas minoritários passivos e conselhos de administração sem poder de decisão), caminha-se para uma nova estrutura de empresa, marcada pela participação de investidores institucionais, fragmentação do controle acionário e pelo foco na eficiência econômica e transparência de gestão. Para o IBGC (2005) os cenários dessas mudanças foram principalmente:

As privatizações; o movimento internacional de fusões e aquisições; o impacto da globalização; as necessidades de financiamento e, conseqüentemente, o custo do capital; a intensificação dos investimentos de fundos de pensão; e a postura mais ativa de atuação dos investidores institucionais nacionais e internacionais.

Silveira (2005) esclarece que o estabelecimento das práticas de governança corporativa no Brasil constitui-se em uma somatória de iniciativas institucionais e governamentais, as quais devem ser creditadas:

- Ao IBGC, criado em 1995 com o objetivo de fomentar a prática de governança nas empresas e que editou o primeiro Código das Melhores Práticas de Governança Corporativa do país, documento que depois veio a ser revisado em 2002;
- À aprovação da Lei nº. 10.303 de 31 de outubro de 2001 (com vigência a partir de março de 2002), conhecida como a nova lei das S.A.s;
- À criação dos níveis 1 e 2 de governança corporativa e do novo mercado pela BOVESPA – Bolsa de Valores de São Paulo;
- Ao estabelecimento de novas regras pela SPC – Secretaria de Previdência Complementar para a definição dos limites de aplicação dos recursos dos fundos de pensão;
- À definição, pelo BNDES, da adoção de práticas de boa governança corporativa como um dos requisitos preferenciais para a concessão de financiamentos.

O primeiro código sobre governança corporativa, foi publicado em 1999, elaborado pelo IBGC. O código trouxe inicialmente informações sobre o conselho de administração e sua conduta esperada. Em versões posteriores, os quatro princípios básicos da boa governança foram detalhados e aprofundados. Mais tarde, em 2002, a Comissão de Valores Imobiliários (CVM) lançou sua cartilha sobre o tema governança.

4.2.2- Princípios da Governança Corporativa

Os princípios básicos de governança corporativa permeiam, em maior ou menor grau, todas as práticas do Código, e sua adequada adoção resulta em um clima de confiança tanto internamente quanto nas relações com terceiros. Entre os princípios básicos da GC, segundo o IBGC (Código de melhores práticas de GC, p. 19) podemos listar:

Transparência - Consiste no desejo de disponibilizar para as partes interessadas as informações que sejam de seu interesse e não apenas àquelas impostas por disposições de leis ou regulamentos. Não deve restringir-se ao desempenho econômico-financeiro, contemplando também os demais fatores (inclusive intangíveis) que norteiam a ação gerencial e que conduzem à preservação e à otimização do valor da organização.

Equidade - Caracteriza-se pelo tratamento justo e isonômico de todos os sócios e demais partes interessadas (*stakeholders*), levando em consideração seus direitos, deveres, necessidades, interesses e expectativas.

Prestação de Contas (accountability) - Os agentes de governança devem prestar contas de sua atuação de modo claro, conciso, compreensível e tempestivo, assumindo integralmente as consequências de seus atos e omissões e atuando com diligência e responsabilidade no âmbito dos seus papéis.

Responsabilidade Corporativa - Os agentes de governança devem zelar pela viabilidade econômico-financeira das organizações, reduzir as externalidades negativas de seus negócios e suas operações e aumentar as positivas, levando em consideração no seu modelo de negócios, os diversos capitais (financeiro, manufaturado, intelectual, humano, social, ambiental, reputacional etc.) no curto, médio e longo prazos.

4.2.3- Principais Modelos de Governança Corporativa

Segundo o IBGC (2018), as práticas de Governança Corporativa são estabelecidas de acordo com o seu ambiente social, econômico, corporativo e regulatório. Dadas às particularidades empresariais de cada país, é muito difícil descrever de forma detalhada todos os modelos de Governança vigentes no mundo.

Não obstante, podemos repartir os sistemas de governança observando o praticado nos mercados mais desenvolvidos, os quais servem como referência aos demais países. Há duas grandes categorias que abrigam os principais modelos adotados pelo mundo: *Outsider System* e *Insider System*. Existem outros modelos que podem situar numa nuance entre esses dois modelos, podendo se aproximar mais de um ou de outro sistema.

O modelo brasileiro de Governança Corporativa se aproxima mais do *Insider System*, com predominância da propriedade concentrada, papel relevante do mercado de dívida, forte presença de empresas familiares e controladas pelo Estado e mais orientado às partes interessadas (inclusive por disposições legais). Contudo, à medida que o mercado de capitais e os investidores institucionais ganham destaque como alternativa de financiamento para as empresas, vem, aos poucos, adquirindo algumas características do modelo anglo-saxão, como a crescente importância do mercado acionário como fonte de financiamento, o surgimento de algumas empresas com capital disperso e ativismo de acionistas ganhando importância.

Outsider System

Sistema de Governança anglo-saxão (Estados Unidos e Reino Unido)

- Acionistas pulverizados e tipicamente fora do comando diário das operações da companhia;
- Estrutura de propriedade dispersa nas grandes empresas;
- Papel importante do mercado de ações no crescimento e financiamento das empresas;
- Ativismo e grande porte dos investidores institucionais;
- Mercado com possibilidade real de aquisições hostis do controle;
- Foco na maximização do retorno para os acionistas (orientado para o acionista).

Insider System

Sistema de Governança da Europa Continental e Japão

- Grandes acionistas tipicamente no comando das operações diárias, diretamente ou via pessoas de sua indicação
- Estrutura de propriedade mais concentrada;
- Papel importante do mercado de dívida e títulos no crescimento e financiamento das empresas;
- Frequentemente o controle familiar nas grandes companhias, bem como a presença do Estado como acionista relevante;
- Presença de grandes grupos/conglomerados empresariais, muitas vezes altamente diversificados;
- Baixo ativismo e menor porte dos investidores institucionais;
- Reconhecimento mais explícito e sistemático de outros *stakeholders* não-financeiros, principalmente funcionários (orientado para as partes interessadas).

4.3 Ações executadas após a descoberta de fraude

4.3.1 Erros e Fraudes

O objetivo principal da Auditoria não é a detecção de fraudes, porém a mesma realiza grande contribuição na sua prevenção. A NBC TI 01 define fraude e erro como:

“Fraude: O ato intencional de omissão ou manipulação de transações, adulteração de documentos, registros e demonstrações contábeis, tanto em termos físicos quanto monetários.” e;

“Erro: o ato intencional resultante de omissão, desatenção ou interpretação de fatos na elaboração de registros e demonstrações contábeis, bem como de transações e operações da entidade, tanto em termos físicos quanto monetários.”

E para Crepaldi (2002), são exemplos de erros contábeis:

- Erro na execução na compilação da linguagem de inventário;
- Contabilização do benefício fiscal pela compensação de prejuízo existente anteriormente à data de aquisição da subsidiária ou coligada como redução do imposto de renda em vez de redução no preço de aquisição do investimento;
- deixar de considerar duplicatas entregues ao departamento jurídico para cobrança ao estimar a provisão para créditos de liquidação duvidosa. (CREPALDI, 2002, p. 115)

Os controles internos são uma peça fundamental quando abordamos esse assunto, pois os mesmos minimizam os riscos de ocorrência de erros e fraudes na empresa, auxiliando o auditor em seus trabalhos já que a ocorrência de fraudes pode trazer, além de perdas financeiras para as empresas, um clima de insegurança e desconfiança entre seus funcionários e administradores, além de também causar uma imagem negativa perante à sociedade e seus *stakeholders*.

Segundo Santi (1988), durante a realização da auditoria, podem surgir alguns indícios de que possam estar ocorrendo erro ou fraude, alguns deles são:

- Discrepâncias nos registros contábeis (por exemplo, diferença na soma das contas analíticas comparadas ao saldo constante nas sintéticas);
- Diferenças reveladas por confirmações recebidas de terceiros;
- Número de respostas aos pedidos de confirmação direta bem inferior ao esperado;
- Transações não suportadas por documentação apropriada;
- Transações não contabilizadas de acordo com instruções genéricas ou específicas da gerência;
- Transações inusitadas no fim ou próximo do fim do exercício.

Segundo SÁ (1997), as fraudes são praticadas quase sempre por pessoas que possuem autoridade, sobretudo quando acumula funções. Quando implicam em volumes maiores, as fraudes geralmente ocorrem mediante formação de conluio, sendo desta forma, mais difícil a

detecção. Portanto, nestes casos a fraude tende a perdurar se não existir controles adequados e independência da auditoria. Muitas pessoas envolvidas na fraude tanto facilitam como dificulta sua localização. Dentre os motivos mais comuns para que a fraude aconteça estão:

- Sistema de segurança - quando o fraudador não planeja a fraude, porém percebe algumas falhas no sistema de segurança da empresa, dando-lhe assim a oportunidade de “entrar em ação”;

- Motivos Financeiros - é muito comum a prática dos atos ilegais pelos empregados, simplesmente por necessidade, seja ela de pagar dívidas ou de adquirir bens;

- Insatisfação profissional e vingança - muitas fraudes são decorrentes do sentimento de desvalorização profissional;

- Irregularidades generalizadas - ocorre quando funcionários realizam atividades ilegais na empresa e não são punidos. Vendo isso, outros irão achar que podem fazer o mesmo, visto que nada irá acontecer a eles;

- Sedução pelo perigo - feito por aqueles profissionais que sentem prazer em burlar as leis, desenvolvendo assim esquemas de fraudes.

A carência ou a ausência de um código de ética acabam por facilitar a ocorrência de fraudes. A convivência com procedimentos antiéticos é outro facilitador de fraudes, como pode ser observado abaixo:

Tipos de ambientes propícios a fraude:

1. Um ambiente de pouco controle ou com controles desorganizados;
2. A ausência de segregação adequada de funções;
3. A alta rotatividade de funcionários também é um ambiente facilitador;
4. Outro ponto a considerar são as evidências de desperdícios pela administração;
5. A dificuldade de acesso a certos documentos é indício;
6. Em relação a pendências repetitivas em conciliações;
7. O mesmo acontece quando há falta de férias, excesso de horas extras;
8. Quando vamos examinar determinado procedimento e vemos que os endereços são iguais - do fornecedor, da empresa, do agente;
9. Outra situação é a reativação de contas inativas.

O Relatório da pesquisa 2009, sobre a fraude no Brasil, apresenta os seguintes dados acerca de como a fraude foi descoberta, em percentagem, por ordem decrescente (KPMG BRASIL, 2009, p. 16):

Tabela 1: Índice de descoberta de fraudes

Controles Internos	25%
Informação de funcionários	24%
Informações de terceiros	22%
Informações anônimas	21%
Revisão/Auditoria Interna	19%
Investigações Especiais	15%
Acaso	6%
Auditoria externa	2%

As causas para que hajam fraudes nas organizações são diversas, e o relatório de pesquisa 2009 da KPMG apresenta as principais causas para o crescimento de atos fraudulentos (KPMG BRASIL, 2009, p. 17):

Tabela 2: Principais causas para atos fraudulentos

Perdas de valores sociais e morais	63%
Insuficiência de sistemas de controles	56%
Impunidade	53%
Alteração na organização da empresa	16%
Problemas econômicos	11%
Outros	3%

4.3.2 Leis criadas para evitar a corrupção

Com base no exposto por uma matéria divulgada através do site Politize (2016), podemos verificar quais foram as leis criadas com o intuito de que se evite a corrupção. A matéria expõe que “Em novembro de 2015, uma pesquisa realizada pelo Instituto Datafolha revelou que, pela primeira vez na história, a corrupção havia se tornado o maior problema do país na opinião dos brasileiros, superando os problemas ligados à saúde, educação, violência e desemprego.” Por meio disso, temos a informação de quando foi realizada a pesquisa para que se pudesse concluir que a corrupção havia se tornado o maior problema. Após isso tem-se a continuidade, onde fica exposto uma nova realização da mesma pesquisa: “Em julho de 2016, o Datafolha publicou o mais recente resultado da mesma pesquisa e a corrupção se manteve na

ponta.” Ou seja, mesmo quase um ano após a primeira pesquisa, a corrupção continuou liderando.

Mais adiante, ao início do segundo parágrafo, o autor da matéria explicita que “No plano global, a ONG Transparência Internacional divulga anualmente um ranking chamado Índice de Percepção de Corrupção (IPC), sendo que nas primeiras posições desse ranking ficam os países em que parece haver menos corrupção, na opinião da população”. Por meio disso, deixa claro como funciona o ranking do IPC e segue explicando com o intuito de demonstrar qual foi a posição obtida pelo Brasil, tendo em vista que nas pesquisas realizadas dentro do próprio país a corrupção foi o que liderou, como fora previamente comprovado. “No levantamento referente a 2015, divulgado em janeiro de 2016, o Brasil aparece na 76ª posição entre 188 países, ao lado de Bósnia e Herzegovina, Burkina Faso, Índia, Tailândia, Tunísia e Zâmbia. No ano anterior, o Brasil ocupava a 69ª posição¹”.

Em um novo trecho, a publicação aborda a Operação Lava Jato, que teve seu início em 17 de Março de 2014, pela Polícia Federal e se resume em um conjunto de investigações contra um esquema de lavagem de dinheiro. “Ações da Justiça em anos recentes demonstram a preocupação em lidar diretamente com o tema. A Operação Lava Jato, por exemplo, impactou fortemente a vida política do país, conduzindo à investigação de autoridades de altos escalões da república”. Esse impacto na política se deu como consequência da ligação de vários políticos ao esquema. Políticos esses pertencentes a grandes partidos, fazendo com que assim a Operação Lava Jato seja considerada a maior investigação sobre corrupção no país.

Ao final da análise dos dados e pesquisas, encontra-se a explicação mediante os dados expostos e o levantamento da questão de como combater a corrupção: “Diante de dados tão evidentes de aumento de percepção e crítica à corrupção por parte dos brasileiros, fica o questionamento sobre o que o Brasil realmente faz para combatê-la”. Tornando evidente que “De fato, o país já conta hoje com um corpo relevante de normas e mecanismos para enfrentar o problema através das vias judiciais e administrativas”.

Ainda tendo como base a matéria publicada em 2016 pelo Politize, a mesma lista quais são as 10 Leis que podem ser utilizadas com o propósito de se evitar a corrupção no país:

1- Código penal

¹ *Transparency International*

Aplicável a indivíduos

Crimes previstos:

- Corrupção ativa: 2 a 12 anos de prisão e aplicação de multas;
- Corrupção Ativa em transação comercial internacional: 1 a 8 anos de prisão e aplicação de multa;
- Tráfico de influência: 2 a 5 anos de prisão e aplicação de multa;
- Corrupção Passiva: 2 a 12 anos de prisão e multa;
- Associação criminosa: 4 a 8 anos de prisão

2- Lei de ação pública**Aplicável a indivíduos e empresas**

Membros do Ministério Público podem exigir que os acusados de corrupção sejam obrigados a pagar uma indenização pelos danos coletivos causados à sociedade.

3- Código de Defesa do Consumidor**Aplicável a indivíduos e empresas**

Pode-se exigir que os condenados por corrupção sejam obrigados a pagar uma indenização pelos eventuais danos coletivos que sua conduta tenha causado aos consumidores. Cabe, por exemplo, quando a corrupção prejudicou uma empresa que fornece produtos para o público.

4- Leis dos crimes econômicos**Aplicável a indivíduos**

Caso a conduta envolva também alguma ofensa à ordem econômica, essa lei pode ser aplicada. Ela prevê penas de 2 a 5 anos para os indivíduos envolvidos em conduta ilegal.

5- Lei de Improbidade Administrativa**Aplicável a indivíduos e empresas**

Reprime o enriquecimento ilícito de servidores públicos e de empresas que prestam serviços a entes públicos. Prevê devolução dos valores e multa de até 3 vezes o valor do dano. Para as empresas, a pena é a proibição do direito de prestar serviços a órgãos públicos de 2 a 5 anos e proibição de receber incentivos fiscais ou financeiros.

6- Leis de licitações

Aplicável a indivíduos e empresas

Essa lei reprime fraudes em contratos de prestação de serviços a entes públicos. Para as empresas, a pena pela conduta ilegal é a proibição do direito de prestar serviços a órgãos públicos pelo período de até 2 anos e multa que vai de 2% a 5% do valor do contrato que tiver sido fruto de corrupção. Para os indivíduos, pode ser aplicada pena que varia de 6 meses a 6 anos de prisão, além de multa.

7- Lei de lavagem de dinheiro

Aplicável a indivíduos e empresas

A lavagem de dinheiro consiste em dar aparência de legalidade a bens e valores que foram obtidos de forma ilegal. Contra esta conduta, a lei prevê prisão de 3 a 10 anos e multa, além de outras sanções. Para empresas, pode ser aplicada multa.

- (i) Igual ao dobro do valor do contrato utilizado para lavar o dinheiro;
- (ii) Igual ao dobro do lucro obtido na operação de lavagem de dinheiro; ou
- (iii) De R\$ 20 Milhões

8- Código Civil

Aplicável a indivíduos e empresas

Por meio do Código Civil, pessoas que sofreram danos diretos por conta da corrupção podem exigir indenização dos agentes que cometeram as ilegalidades.

9- Lei Anticorrupção

A empresa envolvida em atos de corrupção deve ressarcir os cofres públicos pelas vantagens ilegais obtidas. Fica sujeita ao pagamento de multa entre 0,1% e 20% do valor de seu faturamento bruto no ano anterior ao do início do processo.

10- Leis das organizações criminosas

Caso os agentes que cometeram a ilegalidade sejam membros de um grupo que se articulou para cometer atos de corrupção de forma sistemática, podem ser condenados a penas de 3 a 10 anos de prisão, conforme essa lei.

“Apesar da extensa lista, outras leis podem vir a incidir em processos envolvendo corrupção, dependendo de características específicas do caso. Também é útil esclarecer que a aplicação de uma lei a um caso não impede a aplicação de outras leis ao mesmo caso.” (POLITIZE, 2016). Ou seja, apesar de já terem 10 Leis específicas destinadas aos casos de corrupção, caso necessário, novas Leis podem ser aplicadas de modo que se adequem ao caso.

Para finalizar a matéria, o autor esclarece que as Leis não foram criadas com o intuito de combater a corrupção, mas que nada impede que as mesmas sejam utilizadas para esse propósito.

Como se vê, nem todas essas normas foram especificamente desenhadas para combater a corrupção, mas todas oferecem mecanismos que podem ser utilizados nesse sentido. Mesmo assim, fica claro que o motivo que leva a corrupção a se desenvolver no Brasil com certeza não é a falta de legislação que aborde o tema. (POLITIZE, 2016)

Recentemente, o fortalecimento da atuação das autoridades através da edição de nova legislação entrou no debate público por meio das *10 medidas contra a corrupção*, propostas por membros do Ministério Público Federal. Em paralelo, é necessário também que a população brasileira debata o que fazer para tornar mais conhecidas e efetivas as leis que já existem. Parte das 10 medidas visa justamente isso. (POLITIZE, 2016)

4.3.3 Após a descoberta de fraude

Após descoberta a fraude, é normal as organizações tomarem algum tipo de atitude em relação a mesma, porém essas medidas dependem do ponto de vista e tolerância ao tema.

Segundo o relatório de pesquisa 2009, as principais atitudes tomadas são as seguintes (KPMG BRASIL, 2009, p. 18):

Tabela 3: Atitudes tomadas após descoberta de fraude

Demissão do envolvidos	55%
Denúncia criminal	31%
Investigação pela auditoria interna	33%
Revisão da eficácia dos procedimentos/processos antifraude	30%
Pedido de indenização	9%
Investigação pela auditoria independente	4%
Acordo sigiloso	2%
Comunicado à seguradora	1%

4.3.4 Operação Lava Jato

Como fora previamente mencionado, a Operação Lava Jato iniciou em 17 de Março de 2014 com investigação realizada pela Polícia Federal. A Operação leva esse nome, por terem utilizado um posto de gasolina para iniciar todo o esquema de lavagem de dinheiro, esquema esse envolvendo a Petrobras e grandes empreiteiras do país. Diante do exposto através do site do Ministério Público Federal, torna-se possível compreender e entender melhor a escolha do nome para a operação:

O nome do caso, “Lava Jato”, decorre do do uso de uma rede de postos de combustíveis e lava a jato de automóveis para movimentar recursos ilícitos pertencentes a uma das organizações criminosas inicialmente investigadas. Embora a investigação tenha avançado para outras organizações criminosas, o nome inicial se consagrou. (MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL)

Essa é a maior investigação de corrupção e lavagem de dinheiro já realizada no país, pois envolve grandes políticos e um enorme desvio de dinheiro dos cofres da Petrobras, que é a empresa de maior estatal do país.

A operação Lava Jato é a maior investigação de corrupção e lavagem de dinheiro que o Brasil já teve. Estima-se que o volume de recursos desviados dos cofres da Petrobras, maior estatal do país, esteja na casa de bilhões de reais. Soma-se a isso a

expressão econômica e política dos suspeitos de participar do esquema de corrupção que envolve a companhia. (MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL)

O descobrimento da existência de um esquema de corrupção ocorreu por meio de provas recolhidas pelo Ministério Público Federal, que pertenciam a um esquema criminoso de grande porte, envolvendo não apenas a Petrobras como também grandes empreiteiras.

No primeiro momento da investigação, desenvolvido a partir de março de 2014, perante a Justiça Federal em Curitiba, foram investigadas e processadas quatro organizações criminosas lideradas por doleiros, que são operadores do mercado paralelo de câmbio. Depois, o Ministério Público Federal recolheu provas de um imenso esquema criminoso de corrupção envolvendo a Petrobras. (MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL)

O Ministério Público Federal recolheu provas de um imenso esquema criminoso de corrupção envolvendo a Petrobras. Desde então, a operação descobriu a existência de um vasto esquema de corrupção na Petrobras, envolvendo políticos de vários partidos e algumas das maiores empresas públicas e privadas do país, principalmente empreiteiras. Os desdobramentos não ficaram restritos à estatal e às construtoras. As delações recentes da JBS e braços da operação espalhados pelo Brasil e exterior são exemplos das novas dimensões que a investigação ainda pode atingir. A duração permanece imprevisível.

Como funciona o esquema

Acredita-se que todo esse esquema de corrupção exista há cerca de dez anos, como pontuado por Mariana Barros (2015):

O Ministério Público acredita que nesse esquema, que dura pelo menos dez anos, grandes empreiteiras, como OAS, Camargo Corrêa, Odebrecht dentre outras, organizavam-se em cartel e pagavam propina para altos executivos da Petrobras e outros agentes públicos. O valor da propina de 1% a 5% do montante total de contratos bilionários superfaturados. Esse suborno era distribuído por meio de operadores financeiros do esquema, incluindo doleiros investigados na primeira etapa. (BARROS, 2015, p. 03)

Após explicar como funcionava o esquema por meio de cartel para que pudessem pagar a propina aos executivos da Petrobras, Barros (2015) segue demonstrando como funcionava este esquema:

Ainda segundo o MFP, em um cenário normal, empreiteiras concorreriam entre si, em licitações, para conseguir os contratos da Petrobras, e a estatal contrataria a empresa

que aceitasse fazer a obra pelo menor preço. Neste caso, as empreiteiras se cartelizaram em um “clube” para substituir uma concorrência real por uma concorrência aparente. Os preços oferecidos à Petrobras eram calculados e ajustados em reuniões secretas nas quais se definia quem ganharia o contrato e qual seria o preço, inflado em benefício privado e em prejuízo dos cofres da estatal. O cartel tinha até um regulamento, para definir como as obras seriam distribuídas. (BARROS, 2015, p. 03)

Em virtude das denúncias que incluíam o nome da Petrobras, a empresa teve dificuldades de publicar o balanço patrimonial referente ao 3º trimestre de 2014, pois a empresa *Pricewaterhouse Coopers*, que auditava os balanços da companhia desde 2012, recusou-se a assinar o documento. (BARROS, 2015, p. 03)

A Petrobras publicou seu balanço patrimonial em Janeiro de 2015, após vários adiamentos do prazo, omitindo informações referentes ao impacto do superfaturamento no caixa da companhia, o que resultou na saída de toda a diretoria e presidência da empresa. A publicação do balanço auditado aconteceu no final de abril de 2015. A Petrobras registrou no balanço um prejuízo de R\$ 21 bilhões e entre os motivos, segundo a Cia, estão a desvalorização do patrimônio, a queda no valor do barril de petróleo e também os desvios em esquemas de corrupção.

Atualmente, a operação Lava Jato encontra-se na sua 51ª fase, iniciada em 08 de maio de 2018, até o momento, já foram instaurados 193 inquéritos, sendo 124 ainda ativos. Por ser uma investigação complexa e ainda em andamento, a operação pode desenvolver outras linhas de investigação, decorrente de possíveis delações a acordos com empresas. Nota-se que esta operação será um grande divisor de águas na história econômica do país, pois nunca na história do mesmo, uma investigação se desdobrou em tantas fases, - até maio de 2018 a operação Lava Jato está na sua 51ª fase - e nunca se falou tanto em Governança Corporativa, controles internos e evidenciação contábil (*Disclosure*).

5 CONCLUSÃO

Ao longo deste trabalho podemos observar que a auditoria interna passou a ter, ao longo dos anos, grande relevância através da Cia, e que pode ser uma grande ferramenta de controle interno e na tomada de decisões. Esse tema possui grande relevância para a sociedade e para o meio acadêmico, pois, atualmente, a veracidade da divulgação das informações tem tido cada vez mais atenção pelos usuários das mesmas, e possui grande influência na construção da imagem que a Cia carregará no futuro.

Podemos considerar que a Auditoria Interna dentro da entidade, não só se consolidou como uma área de grande importância na Cia, como possui ferramentas eficientes de prevenção e detecção de fraudes. O desenvolvimento do presente estudo possibilitou uma análise das contribuições que os controles internos e auditoria interna fez para a legislação, tais quais a criação de uma governança corporativa capaz de contribuir para o desenvolvimento das ações de conduta na Cia.

Foi visto que para evitar fraudes ou erros que ocorram dentro de uma empresa pode-se tomar algumas providências, dentre elas informar-se melhor sobre os processos dentro da empresa e ter um *compliance* eficiente. Dentre outros, são considerados como principais motivos para alguém cometer algum tipo de fraude, ineficiência nos controles internos, o não reconhecimento profissional, e a impunidade.

O objetivo inicial considerado por este trabalho pode ser considerado alcançado, pois se conseguiu visualizar a importância da Auditoria Interna dentro da Cia bem como as suas ferramentas na prevenção e detecção de fraudes. O arcabouço teórico escolhido procurou dar congruência às questões levantadas, tornando possível a conciliação das abordagens da Auditoria Interna e dos aspectos fundamentais da evidenciação (*disclosure*) nas demonstrações contábeis.

Diante do exposto, sugere-se para trabalhos futuros, novos estudos sobre o papel da Auditoria Interna na prevenção e detecção de fraudes, visto que estamos vivendo mudanças significativas em relação a legislação, que contribui e influencia diretamente na atuação dos profissionais de auditoria, uma vez que estamos vivenciando investigações, tal como a Operação Lava Jato, ainda em andamento.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Jorge Cândido. **SOX e governança corporativa: conceitos básicos: curso de Governança Corporativa**, Reta de Chegada, nov.2014. Apostila.

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: um curso moderno e completo**. São Paulo: Atlas, 2003.

ANDRADE, A. e ROSSETTI, J. P., **Governança Corporativa: Fundamentos, Desenvolvimento e Tendências**. 3ª ed., Atlas, 2007.

ATTIE, William. **Auditoria interna**. São Paulo: Atlas, 1992.

BARROS, A. J. S. e LEHFELD, N. A. S. **Fundamentos de Metodologia: Um Guia para Iniciação Científica**. 2 Ed. São Paulo: Makron Books, 2000.

BARROS, Mariana. **ANÁLISE DA ‘OPERAÇÃO LAVA JATO’ A LUZ DOS CONCEITOS DA GOVERNANÇA CORPORATIVA**. 2015. Disponível em: <http://www.inovarse.org/sites/default/files/T_15_149_2.pdf>. Acesso em: 02 Jun. 2018.

BOYNTON, William C.; JOHNSON, Raymond N.; KELL, Walter G. **Auditoria**. São Paulo: Atlas, 2002.

COSO. Disponível em: <<http://www.coso.org>>. Acesso em: 20 Out. 2017.

Crepaldi, S. A. **Auditoria contábil. Teoria e Prática**. São Paulo: Atlas. 2013.

CREPALDI, S. A. **Auditoria Contábil: teoria e prática**. 2ª.ed. São Paulo: Atlas, 2002.

CULP, C. L. **The Art of Risk Management**. John Wiley & Sons, 2002.

FIGUEIREDO, Nébia Maria. **Métodos e metodologia na pesquisa científica**. 3 ed. São Caetano do Sul, SP. Yendis, 2009.

FONSECA, J. J. S. **Metodologia da pesquisa científica**. Fortaleza: UEC, 2002. Apostila.

GIL, Antônio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 4. Ed. São Paulo: Atlas, 2008.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA. **Relatório Anual 2014 – Governança que cria valor: um processo de evolução**. São Paulo, 2014. 81 f. Disponível em <http://www.ibgc.org.br>>. Acesso em 15 de julho de 2017.

KMPG. **A fraude no Brasil**: Relatório de pesquisa. 2009. Disponível em <www.kpmg.com.br>. Acesso em 20 Jul. 2017.

LAKATOS, Eva Maria e MARCONI, Mariana de Andrade. **Fundamentos de metodologia científica**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1991.

Lins, L. d. **Auditoria : uma abordagem prática na ênfase na Auditoria Externa**. São Paulo: Atlas. 2012

LOBO, Jorge. Princípios de Governança Corporativa. **Revista de Direito Mercantil: industrial, econômico e financeiro**. 142º Edição. São Paulo: Malheiros Editores, abril/junho de 2006.

MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL. **Caso Lava Jato**: Entenda o Caso. Disponível em: <<http://www.mpf.mp.br/para-o-cidadao/caso-lava-jato/entenda-o-caso>>. Acesso em: 02 Jun. 2018.

_____. **Combate à corrupção: caso lava jato**. Disponível em <http://www.lavajato.mpf.mp.br/>. Acesso em 29 Mai. 2018.

OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças de. **Governança corporativa na prática**. São Paulo: Atlas, 2006.

POLITIZE. **LEIS CONTRA CORRUPÇÃO NÃO FALTAM. VEJA 10 EXEMPLOS**. 2016. Disponível em: < <http://www.politize.com.br/leis-contracorrupcao-10-exemplos/>>. Acesso em: 20 Nov. 2017.

PORTAL DE AUDITORIA. **Auditoria Interna**. In: Portal de auditoria, Curitiba, PR, 2014a. Disponível em: <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/obras/manualauditoriainterna.htm>>. Acesso em: 10 Out. 2017.

PUBLIC COMPANY ACCOUNTING OVERSIGHT BOARD - PCAOB. **Auditing Standard 5**. PCAOB. 2007. Disponível em <<http://www.pcaobus.org>>. Acesso em 02 Fev. 2018.
SÁ, Antonio Lopes de. **Perícia contábil**. São Paulo: Atlas, 1994, 1997 e 2002.

SANTI, Paulo A. **Introdução à auditoria**. São Paulo: Atlas, 1998.

SILVEIRA, Alexandre Di Miceli da, **Governança Corporativa no Brasil e no Mundo: Teoria e Prática**. 1ª ed., Elsevier, 2010.

Simões, José Carlos A.; Scharrer, Werner. **A Fraude no Brasil Relatório da Pesquisa 2009**. 2009.

THE INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS. Disponível em: <<http://www.theiia.org/guidance/standards-and-guidance/ippf/definition-of-internal-auditing/>>. Acesso em: 11 Out. 2017.