



Universidade Federal do Rio de Janeiro
Faculdade de Administração e Ciências Contábeis
Departamento de Contabilidade

**O PAPEL DA CONTABILIDADE NO COMBATE AO DESVIO DE VERBAS
NA PETROBRAS, NO PERÍODO DE 2014-2017.**

Rio de Janeiro

2018

Sergio Roberto de Andrade Junior

**O PAPEL DA CONTABILIDADE NO COMBATE AO DESVIO DE VERBAS
NA PETROBRAS, NO PERÍODO DE 2014-2017.**

**Trabalho de Conclusão de Curso apresentado à
Faculdade de Administração e Ciências Contábeis da
Universidade Federal do Rio de Janeiro, como parte
dos requisitos necessários à obtenção do grau de
bacharel em Ciências Contábeis.**

Orientador: Márcia Maria Oliveira Revoredo

Rio de janeiro

2018

LISTA DE SIGLAS

MPF - MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL

TCU - TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO

CGU - CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO

FMI - FUNDO MONETÁRIO INTERNACIONAL

SFC - SECRETARIA FEDERAL DE CONTROLE INTERNO

SIAFI - SISTEMA DE ADMINISTRAÇÃO FINANCEIRA

UFRJ - UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO DE JANEIRO

CVM - COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS

SEC - SECURITIES AND EXCHANGE COMMISSION

NYSE - NEW YORK STOCK EXCHANGE

IBGC - INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA

RESUMO

Diante dos escândalos que foram descobertos, devido as investigações da Operação Lava Jato, que tiveram início a partir de 2014 e que ainda seguem em aberto, envolvendo a empresa Petróleo Brasileira S.A. A instituição passou por momentos de turbulências, que impactaram em sua imagem diante de seus Stakeholders. Essa situação gerou períodos de oscilações, envolvendo suas ações e o seu valor de mercado.

O trabalho visa analisar o papel da contabilidade no combate à corrupção e ao desvio de verbas a partir de apurações realizadas pelas entidades de controle e fiscalização, citadas acima, na Petrobrás. Constatou-se no presente trabalho que na amostra de 8 Ações de improbidade do MPF e 12 acórdãos do TCU examinados há irregularidades como o superfaturamento, sobrepreço ou ilegalidade nos processos de licitação e contratos, demonstrando, assim, indícios de prejuízos à Petrobras. Levando em conta o total de 49 casos de denúncias feitas pelo MPF e 49 Acórdãos do Tribunal de Contas da União no julgamento de Relatórios de no período de 2014-2017, é possível inferir que os prejuízos na Petrobras são bem maiores.

Atualmente, a companhia está passando por momentos de turbulência desde que foi deflagrada a operação Lava Jato. A operação trouxe à tona o grande mal perante a sociedade, a corrupção. A Petrobras é um caso raro de organização em país de economia em desenvolvimento que conseguiu conquistar seu espaço e ser líder mundialmente. Mas, em virtude dos fatos e consequências advindas da Lava Jato, a empresa foi acometida de grandes oscilações em suas ações e valor de mercado. Apesar de a empresa contar com uma boa estrutura de Governança, que estavam em harmonia com os preceitos estabelecidos na Sox, foi necessário implementar melhorias nas práticas de Governança Corporativa, devido aos atos divulgados na operação da lava jato, que burlaram as recomendações e diretrizes estabelecidas pela empresa para as boas práticas. Com isso, ficou evidente que a empresa se mostrou ineficiente na contenção das deficiências e falhas, resultando na quebra dos princípios: Equidade, Prestação de Contas, Transparência e Responsabilidade Corporativa.

PALAVRAS-CHAVE: Corrupção; Desvio de Verbas; Lavagem de Dinheiro

ABSTRACT

In the face of the scandals that were discovered, due to investigations of Operation Lava Jet, which began in 2014 and are still open, involving the company Petróleo Brasileira SA. The institution went through moments of turbulence that impacted on its image before their Stakeholders. This situation generated periods of oscillations, involving their actions and their market value.

The purpose of this paper is to analyze the role of accounting in the fight against corruption and the misappropriation of funds, based on the assessments made by the control and inspection entities mentioned above, at Petrobrás. It was found in the present study that in the sample of 8 actions of impropriety of the MPF and 12 judgments of the TCU examined there are irregularities such as overbilling, overprice or illegality in the bidding processes and contracts, thus demonstrating evidence of losses to Petrobras. Taking into account the total of 49 cases of denunciations made by the MPF and 49 Judgments of the Court of Auditors of the Union in the Judgment of Reports of the period 2014-2017, it is possible to infer that the losses in Petrobras are much greater.

The company is currently experiencing turbulent times since the Lava Jato operation was launched. The operation brought out the great evil before society, corruption. Petrobras is a rare case of organization in an economically developing country that has managed to conquer its space and become a world leader. But due to the facts and consequences of Lava Jato, the company was affected by great fluctuations in its actions and market value. Although the company had a good Governance structure, which was in harmony with the precepts established in Sox, it was necessary to implement improvements in Corporate Governance practices, due to the acts divulged in the operation of the jet lava, that they made a mockery of the established recommendations and guidelines by the company for best practice. As a result, it was evident that the company proved inefficient in containing deficiencies and failures, resulting in a breach of the principles: Equity, Accountability, Transparency and Corporate Responsibility.

KEYWORDS: Corruption; Corporate Governance; Transparency and Internal Control

LISTA DE QUADRO

QUADRO 1: INVESTIGAÇÕES DO MPF NA PETROBRAS, NO PÉRIODO DE 2014-2017.....	32
QUADRO 2: SELEÇÃO DAS IRREGULARIDADES DO MPF NA PETROBRAS, NO PÉRIODO DE 2014-2017.....	38
QUADRO 3: RESUMO DAS PRINCIPAIS CONSTATAÇÕES DO MPF NA PETROBRAS, NO PÉRIODO DE 2014-2017	38
QUADRO 4: INVESTIGAÇÕES DO TCU NA PETROBRAS, NO PÉRIODO DE 2014-2017.....	41
QUADRO 5: SELEÇÃO DAS IRREGULARIDADES DO TCU NA PETROBRAS, NO PÉRIODO DE 2014-2017.....	44
QUADRO 6: RESUMO DAS PRINCIPAIS CONSTATAÇÕES DO TCU NA PETROBRAS, NO PÉRIODO DE 2014-2017	45

Sumário

1 - INTRODUÇÃO	8
1.1 - CONTEXTO E COLOCAÇÃO DO PROBLEMA	8
1.2 - PROBLEMA DA PESQUISA	11
1.3 - OBJETIVOS	11
1.3.1 -GERAL	11
2 – DELIMITAÇÃO	11
3 - A OPERAÇÃO LAVA JATO	11
4 - REVISÃO BIBLIOGRAFICA	12
4.1 - O PAPEL DA CONTABILIDADE	15
4.1.2 - CONTROLE INTERNO	19
4.1.3- CONTROLE EXTERNO	22
4.1.4 - AUDITORIA	24
4.1.5-CONTABILIDADE FORENSE	27
4.1.6 - OUTRAS FERRAMENTAS PARA PREVENIR POSSÍVEIS DESVIOS	28
5 - METODOLOGIA	29
5.1 - TIPO DE PESQUISA	29
5.2 - UNIVERSO E AMOSTRA	31
5.3 - INSTRUMENTO E PROCESSO DE COLETA DE DADOS	31
5.4 - LIMITAÇÕES DO MÉTODO	32
5.5 - DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS	32
6 - CONSIDERAÇÕES FINAIS E RECOMENDAÇÕES	47
7 - REFERÊNCIAS	49

1 - INTRODUÇÃO

1.1 - CONTEXTO E COLOCAÇÃO DO PROBLEMA

A Petrobras atua como empresa de energia nos seguintes segmentos: Exploração, Produção, Refino, Comercialização e Transporte de Petróleo e Gás Natural, Petroquímica, Distribuição de Derivados, Energia Elétrica, Biocombustíveis, além de outras fontes energéticas renováveis.

No Brasil, a empresa Petrobras está sujeita as regras da Comissão de Valores Mobiliários (CVM) e BM&FBovesp. E no exterior, submete as normas da Securities and Exchange Commission (SEC) e da New York Stock Exchange (Nyse), nos Estados Unidos. (PETROBRAS, 2016)

A empresa petrolífera adota como estratégia corporativa a rentabilidade, responsabilidade socioambiental e o crescimento integrado. A Petrobras é líder no setor Petrolífero brasileiro, presente em 25 países, 7ª empresa maior de energia do mundo, com valor de marca perto dos R\$ 19,7 bilhões, tendo como objetivo estar entre as cinco maiores companhias do setor de energia do mundo até 2020. (ABEMI, 2016).

Desde março de 2014, a empresa está envolvida no maior escândalo de corrupção e lavagem de dinheiro que o país já teve, a “Operação Lava Jato”. O nome do caso “Lava Jato” se deu devido à utilização de rede de postos de combustíveis e de lavanderias para movimentar dinheiro ilícito. Esta operação teve início com a investigação de uma rede de doleiros que atuavam em vários estados, onde foi descoberto um vasto esquema de corrupção na Petrobras.

A “Operação Lava Jato”, está sendo investigada pela Polícia Federal, a qual passou por várias fases de investigação e atualmente se encontra na 47ª fase (POLICIAL FEDERAL, 2017), e sem previsão de conclusão das operações. Ela envolve políticos brasileiros de vários partidos, as maiores empreiteiras e diretores da Petrobras. Além de prisões de várias pessoas, houve também apreensão de grandes quantias, bens e armas. A empresa teve sua própria sede, como objeto de busca e ocorreu quebra de sigilo bancário em algumas de suas operações. Este esquema envolvia subornos em dinheiro, contratos superfaturados, operadores e partidos políticos. Com relação às propinas, segundo o Ministério Público Federal, diretores e funcionários cobravam propinas de empreiteiras e outros fornecedores, de modo a facilitar os negócios com a Estatal. (MPF, 2016)

No que diz respeito, aos contratos superfaturados, as empresas atuavam com objetivo de desviar dinheiro dos cofres da estatal para os beneficiários do esquema. Os operadores do esquema (denominados: lobistas, doleiros e outros operadores), intermediavam a propina paga pelas empreiteiras e fornecedores da Petrobras, repassando-os a partidos políticos e outros funcionários públicos. A participação dos partidos políticos no esquema beneficiava a indicação de diretores para a empresa, que por sua vez tendo assumido os cargos aos quais foram indicados, colaboravam com a manutenção do esquema na empresa, além de fazer o repasse para campanhas eleitorais. (O GLOBO, 2016)

Atualmente a Petrobras S.A, passa por fase turbulenta, com oscilações de ações, o preço do petróleo no exterior houve queda, processos judiciais e investigação sobre corrupção.

Segundo informações do Estatuto Social da empresa Petrobras S.A (PETROBRAS, 2016), o Capital Social possui o valor de R\$ 205.431.960.490,52 (duzentos e cinco bilhões, quatrocentos e trinta e um milhões, novecentos e sessenta mil, quatrocentos e noventa reais e cinquenta e dois centavos), dividido em 13.044.496.930 (treze bilhões, quarenta e quatro milhões, quatrocentos e noventa e seis mil e novecentos e trinta) ações sem valor nominal, sendo 7.442.454.142 (sete bilhões, quatrocentos e quarenta e dois milhões, quatrocentos e cinquenta e quatro mil e cento e quarenta e duas) ações ordinárias e 5.602.042.788 (cinco bilhões, seiscentos e dois milhões, quarenta e dois mil e setecentos e oitenta e oito) ações preferenciais (estas sem direito ao voto).

A Contabilidade objetiva transmitir aos usuários informações sobre a real situação da empresa. De posse de tais informações, os agentes econômicos tomam decisões para atuar nos diversos mercados com impactos significativos sobre toda a sociedade. As informações fornecidas pela Contabilidade incluem não só a saúde e a perspectiva financeira de uma instituição, mas possibilita a discriminação de possíveis irregularidades, ou indícios de irregularidades que configurem fraudes (SILVA, 2008).

No Brasil há registros históricos negativos de práticas de corrupção e fraudes, e até os dias atuais (2017) não apresentaram solução aparente, mas as operações como a “Lava Jato” e o projeto de lei de iniciativa popular para tornar crime à corrupção, indicam perspectivas de melhoria e banimento destas práticas. Seu lançamento foi feito

a partir de 21 de janeiro de 2016, pelo procurador-geral da República, Rodrigo Janot, pelos coordenadores da Câmara de Combate à Corrupção do MPF, Nicolao Dino, da Câmara Criminal do MPF, José Bonifácio Andrada, e pelo coordenador da Força-Tarefa Lava Jato do MPF no Paraná, Deltan Dallagnol (MPF, 2016).

Este projeto de lei é pautado em 10 medidas que visam aprimorar a prevenção e o combate à corrupção e à impunidade, são elas:

- 1ª medida - Investimento em Prevenção,
- 2ª Medida - Criminalização do Enriquecimento Ilícito de Agentes Públicos e Proteção à Fonte de Informação,
- 3ª Medida - Corrupção Com Pena Maior e Como Crime Hediondo Segundo o Valor,
- 4ª Medida - Aperfeiçoamento Do Sistema Recursal Penal,
- 5ª Medida - Maior Eficiência Da Ação De Improbidade Administrativa,
- 6ª Medida - Ajustes Na Prescrição Penal Contra a Impunidade e a Corrupção,
- 7ª Medida - Ajustes Nas Nulidades Penais Contra a Impunidade e a Corrupção,
- 8ª Medida - Responsabilização Dos Partidos Políticos e Criminalização Do “CAIXA 2”,
- 9ª Medida - Prisão Preventiva Para Evitar a Dissipação Do Dinheiro Desviado,
- 10ª Medida - Medidas Para Recuperação Do Lucro Derivado Do Crime (MPF, 2016).

A Petrobrás, enquanto a principal sociedade de economia mista do governo Federal, está submetida à fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, exercida pelo Congresso Nacional, com o auxílio do Ministério Público e do Tribunal de Contas da União, conforme o art. 70 da Constituição Federal. As investigações federais no Brasil são conduzidas, em regra, pelo Ministério Público Federal e pela Polícia Federal, medidas como quebras de sigilo fiscal e bancário, dependem de ordem do Poder Judiciário. OTCU na sua função de órgão de auditoria governamental, fiscaliza empreendimentos financiados, na totalidade ou em parte, por recursos públicos federais.

A partir dos escândalos de corrupção apresentados pela mídia com relação à Petrobras, que se tornaram públicos em março de 2014, que foram divulgados com grande repercussão no meio empresarial e mídia internacional, vieram à tona questões como falta de transparência, falhas no controle interno e quebra de princípios de

governança corporativa, que passaram a serem essenciais neste contexto. Esta pesquisa objetiva tem o intuito de responder o seguinte questionamento:

Osistema de controle contábil encontrou dificuldade na constatação de irregularidades nas obras e nos negócios da Petrobras, no período de 2014-2017?

1.2 - PROBLEMA DA PESQUISA

Como as ferramentas de controle contábil influenciam, identificam ou inibem a incidência ocorrência de casos de desvio de verba na administração pública.

1.3 - OBJETIVOS

1.3.1 -GERAL

O objetivo geral desse estudo consiste em determinar como a contabilidade auxiliou na identificação das irregularidades constatadas na PETROBRAS pelas Fiscalização dos órgãos públicos tais como: MPU e TCU além de fatos investigados pela PF, nos exercícios de 2014-2017.

1.3.2- ESPECÍFICOS

Com o intuito de atingir o objetivo geral, são previstos os seguintes objetivos específicos:

- ✓ Examinar as principais irregularidades de improbidade administrativa relacionada ao pagamento de propina ocorridos na empresa Petrobras, pelo o Ministério Público Federal na Petrobras;
- ✓ Identificar a ação fiscalizadora do Controle Externo, a cargo do Tribunal deContas da União, no modelo constitucional brasileiro;
- ✓ Comentar os resultados das Auditorias realizadas pelo Tribunal de Contas daUnião na Petrobras;

2 – DELIMITAÇÃO

O trabalho foi desenvolvido com a finalidade de analisar os casos de corrupção ocorridos na Petrobrás. Foram utilizadas expressões-chave dos artigos, que formaram o material estudado. Sendo elas: fraude contábil, fraudes contábeis, fraude financeira, fraudes financeiras, escândalo contábil, escândalos contábeis, irregularidade contábil, irregularidades contábeis.O período averiguado nesse estudo é de 2014-2017.

3 - A OPERAÇÃO LAVA JATO

As investigações da operação Lava Jato trazem à tona a maior investigação de corrupção da história do Brasil, assim definido pela ONG Transparência Internacional o

2º maior do mundo em 2015. O esquema de corrupção que aconteceu na maior empresa do país teve grande repercussão no atual contexto econômico-social nacional (EBELING, 2016).

O nome escolhido é uma alusão a fase preliminar da investigação: um esquema de lavagem de dinheiro através de postos Lava a Jatos. Para o Ministério Público Federal (2016) a operação é definida da seguinte maneira:

[...] 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, 2016).

Ainda segundo o Ministério Público, o esquema funcionava da seguinte forma:

[...] grandes empreiteiras organizadas em cartel pagavam propina para altos executivos da estatal e outros agentes públicos. O valor da propina variava 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. (MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL, 2016)

Considera-se também como consequência desta investigação a crise política vivenciada pelo país. Tal afirmação está consoante à declaração do FMI (Fundo Monetário Internacional) em seu relatório divulgado no dia 07 de outubro de 2015.

[...] uma crise política séria foi provocada, entre outros fatores, pela ampla investigação envolvendo a estatal de petróleo, empresas privadas que prestam serviços a companhia e vários políticos. Outras fontes da turbulência são as “alegações de irregularidades no financiamento da campanha das eleições presidenciais de 2014” e uma “análise do Tribunal de Contas da União (TCU)” questionando as contas fiscais do ano passado (FMI, 2015)

4 - REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

A corrupção na Petrobras não passava de rumores e suspeitas, não tinham impactos significativos em seu valor de mercado, economia, dentre outros. Mas com a deflagração da “Operação Lava Jato”, em março de 2014, houve destaque no noticiário internacional como o maior esquema de corrupção e lavagem de dinheiro envolvendo uma importante petrolífera do cenário global, a maior companhia estatal brasileira.

Como medida de contenção as consequências da Operação Lava Jato, a empresa criou a diretoria de governança, risco e conformidade (PETROBRAS, 2016), que visa garantir “a aderência a leis, normas, padrões e regulamentos”, incluindo as regras de mercado da Comissão de Valores Mobiliários (CVM) e da Securities and Exchange Commission (SEC), segundo G1(2014).

Além do prejuízo financeiro e de sua credibilidade abalada, a empresa levou um duro golpe de um órgão nacional conhecido como IBGC (Instituto Brasileiro de Governança Corporativa), que é referência nacional no que diz respeito às melhores práticas de governança corporativa. A petroleira foi suspensa do quadro de sócios do IBGC, pelo prazo de doze meses. (IBGC, 2015)

Apesar de o instituto ter enviado uma carta a Petrobras, elogiando a criação da Diretoria de Governança, Risco e Conformidade, o IBGC enfatizou, que não há garantias ou evidências que tal medida tenha eficácia, conforme pode ser visto em um dos trechos da carta:

Tais medidas, no entanto, notadamente as que se referem às práticas de governança, foram apenas recentemente implantadas e ainda não se tem certeza de que serão efetivas e sustentáveis no tempo. Simultaneamente, não se encontra ainda evidências de que a Companhia adotou mecanismos robustos e efetivos para monitorar o padrão de conduta ético estabelecido em suas políticas e que mantenha sobre tais mecanismos controles independentes e supervisionados regularmente pelo conselho de administração. (PETROBRAS, 2015)

Por fim o instituto alega que a empresa deveria transformar todos os seus esforços em algo mais concreto de modo assegurar a eficácia, a robustez e sua resiliência do modelo de governança praticada pela empresa, e não apenas apontá-los em seus documentos, de acordo com a notícia divulgada pelo site da Imfunesp (2015).

Com o avanço das investigações da força tarefa da Lava Jato, há indícios que os principais contratos sob suspeita são: Refinaria Abreu Lima e Refinaria Pasadena;

A Refinaria Abreu Lima, está sendo investigada pelo Ministério Público Federal (MPF), pois as investigações indicam que o caso tem ligação com a Operação Lava Jato, que envolve o superfaturamento das obras de sua construção que foi orçada em US\$ 2,4 bilhões em 2005, tendo variado em torno de US\$ 18,5 bilhões em outubro de 2014, de acordo com site MPF (2016). A Refinaria Pasadena, nos EUA, também é alvo das investigações da força tarefa da Operação Lava Jato, devido corrupção e lavagem de

dinheiro na compra e reforma da mesma. Estima-se que o prejuízo envolvendo essa Operação seja de US\$ 792 milhões, conforme Estadão (2016).

Outra grande obra indicada como irregular através da Operação Lava Jato, foi o Complexo Petroquímico do Rio de Janeiro (COMPERJ), situado em Itaboraí. De acordo com a Petrobras, o Complexo tem como finalidade a expansão da capacidade de refino da estatal. As irregularidades descobertas se deram devido a lavagem de dinheiro e organização criminosa da obra. (MPF, 2016)

A Queiroz Galvão, é a construtora com o maior volume de contratos investigados na Lava Jato, muitas práticas de corrupção em formação de cartel, associação criminosa, lavagem de dinheiro, entre outros. O MPF (Ministério Público Federal) aponta a construtora em conjunto com outras empresas, como formadora de um cartel de empreiteiras, o qual teve participação antiga em licitações fraudulentas. Esse tipo de associação criminosa gerou um prejuízo bilionário a estatal. (MPF, 2016)

A Petrobras possui um acionista majoritário representado pela União, com participação acionária de 51% das ações, o que lhe garante um poder de decisão ao ponto de desconsiderar os demais participantes, entre eles os acionistas unitários e demais stakeholders. Esta situação evidencia a quebra do princípio da Equidade, o qual trata da igualdade entre os sócios e seus stakeholders. Baseado na razão de ser de uma organização com fins lucrativos que é gerar lucro para si e seus acionistas, o princípio da Responsabilidade Corporativa / Prestação de Contas, também não vem sendo seguido na Petrobras.

A alta cúpula da empresa permitiu a divulgação de demonstrativos referentes ao 3º trimestre de 2014 sem a devida revisão e ainda em atraso, sendo este divulgado apenas em janeiro de 2015. Após cinco meses foi divulgado o demonstrativo corrigido indicando um prejuízo de aproximadamente 6 bilhões de reais, mas conforme as investigações da Operação Lava Jato avançam e os meios de comunicação trazem novidades acerca do caso, o prejuízo estima-se ser maior do que o oficialmente divulgado pela empresa. (BMFBOVESPA, 2015)

Tendo em vista que a administração deveria manter uma comunicação interna e externa eficiente, é notório que o princípio da Transparência não foi seguido, uma vez que a empresa por diversas ocasiões atrasou a divulgação de seus demonstrativos. E segundo o princípio a informação tem que ser de forma tempestiva, o que não

aconteceu, conforme divulgado em diversos meios de comunicação (G1, ESTADÃO, FOLHA, UOL, VEJA, ÉPOCA DENTRE OUTROS).

4.1 - O PAPEL DA CONTABILIDADE

Casos envolvendo desvios financeiros, fraude fiscal e lavagem de dinheiro de grandes empresas têm se tornado notícias recorrentes na imprensa brasileira. Escândalos desse tipo também jogam luz sobre o papel da contabilidade e dos contadores nas gestões e processos financeiros de grandes empresas. (SILVA, 2004)

Deficiências significativas dos controles internos foram encontradas em 2014, pela contabilidade da empresa em relação aos ativos imobilizados. Foram encontradas deficiências na constatação de perdas com impairment em pelo menos cinco projetos de exploração e produção que estavam em fase inicial de planejamento e que não dispunham de previsão ou estimativa de fluxos de caixas futuros. Problemas com a reclassificação de ativos imobilizados, onde constantemente há alterações de ativos que estão em construção para ativos de estado definitivo. (PETROBRAS, 2016)

Essa reclassificação indevida compromete o sistema e causa falha de registro da depreciação destes bens. Deficiência na avaliação dos riscos envolvendo a condição financeira das contratadas e dos fornecedores, no que diz respeito a adiantamentos de projetos com garantias parciais. Era preciso identificar e declinar adiantamentos a fornecedores e contratadas que não trariam benefícios econômicos futuros e ao mesmo tempo caracterizar as despesas provenientes da rescisão contratual com ambos. A partir dessas deficiências, uma falha foi gerada nos controles internos pela incapacidade da empresa em detectar uma superavaliação dos ativos imobilizados e uma subavaliação das despesas, em 2014 e em 2015. (PETROBRAS, 2016)

Em 2014, foi identificada ainda pela administração, uma falha no monitoramento em tempo oportuno das mudanças nos parâmetros de controle do ambiente de planejamento de recursos empresárias ERP (enterpriseresourceplanning), usado como auxílio aos controles internos na revisão e aprovação de demonstrativos contábeis manuais. Essa falha poderia resultar, em uma não detecção do conjunto de demonstrativos contábeis manuais sujeitos a confirmação e revisão. (PETROBRAS, 2016)

Provisões e passivos contingentes de natureza contenciosa em 2015, foram identificados falhas em referência aos controles de captura e nos documentos dos

processos judiciais, no sistema de monitoramento interno. O procedimento do controle não foi eficaz em relação à possibilidade de perdas de certas contingências como possíveis prováveis ou remotas. Isso causou uma falha no controle interno em relação aos demonstrativos financeiros em identificar uma subestimação dos passivos e superavaliação das despesas em relação ao ano de 2015. (PETROBRAS, 2016)

No Cálculo do Passivo Atuarial da companhia foi descoberta deficiência no processo de desenvolvimento de dados, os quais são usados para calcular o passivo atuarial relacionado ao AMS (plano de saúde) e PETROS (Plano de Pensão). Contudo, essa deficiência é em relação a integralidade de participantes e a exatidão das informações individuais nas bases dos dados, que são usadas para o cálculo.

Essas deficiências tiveram como consequências, falhas no controle interno em relação aos relatórios financeiros em perceber uma superavaliação dos passivos e uma subavaliação dos resultados do ano de 2015. (PETROBRAS, 2016)

Contudo, na prática, muitas empresas acabam contando com a omissão ou até mesmo contribuição de profissionais da contabilidade, que ao invés de utilizar o conhecimento técnico da própria atribuição para fazer que os processos sejam transparentes e dentro da lei, acabam colaborando para a omissão de informações e para o descumprimento da lei.

Em tempos em que se discute a importância da conscientização da sociedade brasileira em busca de um alinhamento ético, no universo corporativo essa preocupação torna-se, cada vez mais, premissa para o sucesso da empresa.

Neste sentido, medidas de Compliance estão tornando-se mais populares pois ajudam as empresas a enfrentar inúmeras modificações regulatórias e de negócios. O termo ganhou mais destaque após a aprovação da lei Anticorrupção (12.846/2013), que determina que as empresas tenham processos de ética bem definidos e que sejam punidas caso se envolvam em atos de corrupção contra a administração pública.

Art. 1 Esta Lei dispõe sobre a responsabilização objetiva administrativa e civil de pessoas jurídicas pela prática de atos contra a administração pública, nacional ou estrangeira.

Art. 2 As pessoas jurídicas serão responsabilizadas objetivamente, nos âmbitos administrativo e civil, pelos atos lesivos previstos nesta Lei praticados em seu interesse ou benefício, exclusivo ou não.

Art. 3 A responsabilização da pessoa jurídica não exclui a responsabilidade individual de seus dirigentes ou administradores ou de qualquer pessoa natural, autora, coautora ou partícipe do ato ilícito.

§ 1 A pessoa jurídica será responsabilizada independentemente da responsabilização individual das pessoas naturais referidas no caput.

§ 2 Os dirigentes ou administradores somente serão responsabilizados por atos ilícitos na medida da sua culpabilidade.

Art. 4 Subsiste a responsabilidade da pessoa jurídica na hipótese de alteração contratual, transformação, incorporação, fusão ou cisão societária.

4.1.1 - A LEI SARBANES-OXLEY

A Lei Sarbanes-Oxley, também conhecida como Sox, é o resultado de uma movimentação das autoridades norte-americanas com intuito de minimizar as falhas de fraudes das empresas Enron, WorldCom, entre outras.

Santos e Lemes (2004), descreve os escândalos de fraudes contábeis e manipulação nos balanços, que envolveram grandes empresas. A fraude da WorldCom, aconteceu em função da manipulação de resultados, na qual a empresa contabilizou US\$ 3,8 bilhões como investimento, sendo que na verdade eram despesas, por consequência transformou os prejuízos do período em lucro.

Conforme Borgerth (2007) a Lei Sarbanes-Oxley foi publicada pelo governo dos Estados Unidos no dia 30 de julho de 2002,

“[...] com o objetivo de estabelecer sanções que coíbam procedimentos não éticos e em desacordo com as boas práticas de governança corporativa por parte das empresas atuantes do mercado norte-americano”. A Lei abrange as empresas estrangeiras, incluindo as brasileiras, registradas na SEC (que possuem ações negociadas nas bolsas de valores dos EUA) e as subsidiárias de empresas americanas.

Segundo o Instituto Brasileiro de Governança Corporativa – IBGC (2007), governança corporativa é o sistema pelo qual as organizações são dirigidas, monitoradas e incentivadas, envolvendo os relacionamentos entre proprietários, Conselho de Administração, Diretoria e órgãos de controle. As boas práticas de Governança Corporativa convertem princípios em recomendações objetivas, alinhando interesses com a finalidade de preservar e otimizar o valor da organização, facilitando seu acesso a recursos e contribuindo para sua longevidade.

Dentre as seções da Sox a 302, 404 e 906 são as mais relevantes sobre o tópico controles internos. A seção 302, segundo Lélis (2008), impõe aos CEO e CFO:

- (a) se declararem responsáveis pelo estabelecimento e manutenção da estrutura de controles internos;
- (b) informarem terem divulgado ao comitê de auditoria e à auditoria independente as deficiências simples, significativas e fraquezas materiais encontradas nos controles.

Os administradores (CEO e CFO) ainda tem a obrigação de declararem que:

1. revisaram os relatórios financeiros;
2. os relatórios não contêm informações incorretas e nem omitem informações sobre fatos materiais;
3. as informações financeiras incluídas no relatório representam a condição financeira da empresa no período. A seção 404 estabelece os critérios para a avaliação de controles internos, utilizada pelos administradores (CEO e CFO) para cumprir a seção 302.

De acordo com Borgerth (2007), em 19 atendimento a seção 404 todos os relatórios financeiros da empresa devem apresentar informações sobre os sistemas de controles internos e procedimentos de teste para verificar sua precisão.

Segundo Lélis (2008) para atender a seção 404 o relatório de controles internos da empresa deve afirmar a responsabilidade dos administradores por estabelecer e manter uma estrutura e procedimentos de controles internos adequados para os relatórios financeiros. O documento também deve conter uma avaliação da efetividade dessa estrutura de controles, realizada por meio de testes independentes de controles, de responsabilidade dos auditores internos e externos.No que tange os controles internos da empresa, a certificação da seção 404 envolve três etapas:

- Análise e certificação dos controles internos resultante de autoavaliação da empresa;
- Análise e certificação da eficácia dos controles internos por parte da Auditoria Interna da empresa;
- Análise e certificação final da eficácia dos controles internos, a ser dada por empresa de auditoria independente. (BORGERTH, 2007).

Ainda segundo Borgerth (2007) a seção 906 facilita a eventual instauração de um processo criminal contra os executivos que, comprovadamente, disponibilizarem informações falsas para o mercado ao atenderem as seções 302 e 404 da Lei.

Segundo Santos e Lemes (2004) a SOX “criou um ambiente de governança corporativa e dessa forma gerou um conjunto de novas responsabilidades e sanções aos

administradores para coibir as práticas lesivas que expõe as sociedades anônimas a elevados níveis de risco”.

Dentre as empresas brasileiras, a Petrobras foi uma das que tiveram que se adequar à Sox, a qual obteve sua primeira certificação anual em 2006. Para atender às exigências da Lei americana, a Petrobras criou, em 2004, o Projeto Integrado de Sistemas e Métodos de Avaliação de Controles Internos (PETROBRAS, 2009).

O projeto foi desenvolvido a partir de um criterioso planejamento, que contemplou a definição de escopo, desenho, avaliação, testes, remediação de controles e armazenamento em um portal institucional para gestão integrada. Foram diversos desafios enfrentados pela Petrobras para o atendimento à certificação da Sox, com o agravamento de ser a maior empresa da América Latina, responsável por três certificações (Petróleo Brasileiro S.A. - PETROBRAS; Petrobras International Finance Company Ltd. - PifCo e Petrobras Argentina S. A. - PESA), com faturamento de R\$284,579 bilhões e composta por 284 empresas entre subsidiárias, controladas e coligadas. (PETROBRAS, 2009).

4.1.2 - CONTROLE INTERNO

O controle interno pode ser definido como um conjunto de atividades, e procedimentos interligados utilizando com vistas a assegurar que os objetivos dos órgãos e entidades da administração pública sejam alcançados, de forma confiável e concreta, evidenciando eventuais desvios ao longo da gestão (PETER E MACHADO, 2009).

Os controles internos de uma organização são formados por atividades, planos, métodos, indicadores e procedimentos interligados a fim de eliminar ou reduzir os riscos, ou seja, mecanismos usados com vistas a assegurar a regularidade dos atos administrativos (conformidade) e concorrer para que os objetivos da organização sejam alcançados (desempenho) (TCU, 2014).

Conforme divulgada em abril de 2014 pelo site Estadão, a auditoria interna da própria empresa foi capaz de identificar falhas na administração da refinaria de Pasadena, mesmo a Petrobras tendo assumido o controle integral da Usina. Essa investigação foi realizada em 2010, porém com a repercussão da Operação Lava Jato ela se tornou de domínio público somente em 2014. A falha mais absurda e escandalosa identificada, veio da constatação em que uma autorização verbal que acarretou uma

retirada de US\$10 milhões da conta da refinaria pela corretora MF Global. Segue um trecho, referente a esta questão envolvendo a autorização verbal, no relatório de auditoria R-1111/2010:

"A autorização verbal, conforme informação da unidade, não encontra amparo em norma interna nem nas boas práticas de controle interno". A auditoria constatou que faltava documento autorizando o saque. (O GLOBO, 2014).

Em 30 de julho de 2015, a empresa Petrobras visando aumentar seu controle interno anunciou que iria limitar as decisões individuais em todos os níveis (PETROBRAS, 2016), esta medida faz parte de um conjunto de iniciativas pretendidas pela empresa, com isso ela passou a tomar decisões colegiadas. (ESTADÃO, 2015)

Conforme divulgado no site Estadão (2015), e que também pode ser encontrada no site da Petrobras (2016,) seguem algumas medidas adotadas pela empresa:

- A consultoria externa ficou incumbida de receber denúncias de irregularidades;
- A auditoria interna passou a participar de todas as reuniões de Diretoria;
- As sanções disciplinares tornaram-se mais rigorosas com relação aos desvios de conduta, com a criação do Comitê de Correição;
- Todos os projetos que forem elaborados e aprovados nas dependências da empresa, passaram a serem submetidos a análise de uma matriz, acerca dos possíveis riscos;
- Revisão do funcionamento das Comissões Internas de Apuração, agora todas elas apuram irregularidades e possíveis fraudes. Os relatórios gerados nessas comissões são encaminhados ao Ministério Público e Órgãos Policiais;
- Criação de dois novos Comitês (Financeiro e Estratégico), de forma adicional e complementar aos já existentes, com o objetivo de auxiliar o Conselho de Administração na análise de pautas e temas que lhes são sujeitos;
- A Estatal por intermédio de seu Presidente Aldemir Bendine, divulgou que o processo de gestão de fornecedores tornou-se mais rigoroso. Os fornecedores que não se enquadrarem nesse processo serão excluídos do cadastro. As empresas que são passíveis de bloqueio, como medida cautelar, acerca das irregularidades levantadas através da Operação Lava Jato, elas têm revisão situacional prioritária.

Apesar dos esforços da empresa, com a criação de medidas e aprimoramento das práticas de controle interno não há garantias de que situações semelhantes, no que se referem a fraudes contratuais, esquemas de propinas, entre outras práticas fraudulentas, tornem a acontecer ou não.

Através de evidências fornecidas pelas autoridades durante as investigações da Operação Lava Jato no ano de 2014, a empresa através de sua administração, utilizando-se de tais evidências, percebeu que nas decisões praticadas no período de 2004 a abril de 2012, ligadas aos processos de contratações de serviços nos seguimentos de Exploração e Produção, Refino e Gás e Energia, não estavam de acordo com as diretrizes e recomendações da empresa para esse tipo de negócio. Onde foram constatados que um ou mais ex-dirigentes tendo apoio de terceiros (fornecedores), adulteraram os controles internos que resultavam na prática de atos indevidos e contrários aos interesses da empresa. Como consequência, a administração foi capaz de identificar deficiências no controle interno, estas deficiências, por sua vez, foram causadas pela falha em descobrir os atos ilícitos de seus ex-dirigentes.

As deficiências no controle interno encontradas são as seguintes: conduta ética inadequada da alta direção na gestão dos controles internos (toneatthe top), falha na comunicação de valores éticos presentes no Código de Conduta e falta de um programa de denuncia efetivo.

As estruturas de controle do controle interno são unidades especializadas da administração dedicadas a comprovar a legalidade dos atos, com o fim de propor correções às falhas e irregularidades verificadas, assim como orientar preventivamente as decisões do gestor (TCU, 2014).

Diante disso, o controle interno é organicamente inserido na estrutura administrativa que está sendo controlada, além disso, ele deve estar diretamente subordinado ao dirigente maior do ente ou estrutura em que está inserido (ROCHA, 2010).

Outro fato interessante diz respeito ao campo de atuação dos controles internos operacionais e gerenciais. O primeiro tem como foco a conformidade, enquanto o secundobusca resguardar o desempenho da organização (TCU, 2014).

É pertinente mencionar ainda o Decreto-Lei nº 200/1967, no qual instituiu a Secretaria Federal de Controle (SFC), porém, o controle nesse nível ainda é

fragmentado, em especial na administração indireta (estatais) e sem um organismo central de coordenação em todos os poderes (TCU, 2014).

É necessário aludir que a SFC foi criada pela MP nº 480/1994, vinculada ao Ministério da Fazenda, como órgão central do sistema de controle interno do Executivo Federal. Atualmente, a Secretaria Federal de Controle Interno (SFC) está vinculada à Controladoria Geral da União (CGU), ministério que centraliza também os sistemas de correição e de ouvidoria, além de coordenar o Conselho da Transparência Pública e Combate à Corrupção, criado pelo Decreto nº 4.923/2003 (TCU, 2014).

Além disso, o TCU (2012) exemplifica alguns controles internos na esfera federal, são eles: o Sistema de Administração Financeira (Siafi), a conta única do Tesouro Nacional e os padrões e procedimentos dos sistemas do ciclo de gestão. A respeito do Siafi, cabe informar sua criação foi no ano de 1987 e em 1988 foi instituída a conta única e iniciada a estruturação dos sistemas de gestão governamental (pessoal, logística, finanças, contabilidade etc.), reformulados em 2001, pela Lei nº 10.180.

4.1.3- CONTROLE EXTERNO

No âmbito da União e das entidades da administração direta e indireta, esse controle é dividido em Controle Interno e Controle Externo, sendo representados, respectivamente, pelo Sistema de Controle Interno de cada Poder e pelo Congresso Nacional, com auxílio do Tribunal de Contas da União (TCU), conforme descrito na CF 88 (Arts. 70 e 71). Compete então ao Tribunal julgar as contas dos administradores e dos demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos. Para tanto, a Lei Orgânica do TCU, Lei 8.443/92, no art. 41, define que, para assegurar a eficácia do controle e para instruir o julgamento das contas, o TCU efetuará a fiscalização dos atos de que resulte receita ou despesa, praticados pelos responsáveis sujeitos a sua jurisdição, competindo-lhe, para tanto, a execução de várias atividades de controle, dentre as quais, a realização de inspeções e auditorias. A Instrução Normativa TCU Nº 63/2010, em seus Arts. 3º e 4º, define que, anualmente, o Tribunal emitirá dois tipos de Decisões Normativas estabelecendo a forma, os prazos e os conteúdos dos relatórios de gestão e das peças complementares que constituirão os processos de contas para julgamento. A primeira Decisão Normativa, trata-se da relação dos responsáveis pelas unidades jurisdicionadas que devem apresentar os relatórios de gestão ao TCU. E a segunda Decisão Normativa, refere-se à relação das unidades jurisdicionadas cujos responsáveis

terão processos de contas ordinárias constituídos para julgamento. Com isso, para esta pesquisa, foi utilizada a Decisão Normativa TCU N° 132/2013 que estabelece as unidades jurisdicionadas (UJs) cujos responsáveis terão as contas do exercício de 2013 julgadas pelo TCU.

A ação exercida pelo TCU, por meio de auditorias, de estímulo à transparência da gestão e de outras ações de controle externo, incluindo a aplicação de sanções, constitui-se instrumento da governança pública cujo objetivo, ao final, é assegurar a accountability pública, contribuindo para reduzir as incertezas sobre o que ocorre no interior da administração pública, fornecendo à sociedade e ao Congresso Nacional uma razoável segurança de que os recursos e poderes delegados aos administradores públicos estão sendo geridos mediante ações e estratégias adequadas para alcançar os objetivos estabelecidos pelo poder público, de modo transparente, em conformidade com os princípios de administração pública, as leis e os regulamentos aplicáveis (ARAGÃO, 2011).

Segundo Lima (2013), o objeto do controle externo são os atos administrativos em todos os poderes constituídos nas três esferas de governo e atos de gestão de bens e valores públicos.

O controle externo da Administração Pública, realizado pelas instituições às quais a Constituição atribuiu essa missão, é exigência e condição do regime democrático devendo, cada vez mais, capacitar-se tecnicamente e converter-se em eficaz instrumento da cidadania, contribuindo para o aprimoramento da gestão pública.

O controle externo é definido como “um conjunto de ações de controle desenvolvidas por uma estrutura organizacional, contendo procedimentos, atividades e recursos próprios, alheios à estrutura controlada, e que visa à fiscalização, verificação e correção dos atos” (SANTANA, 2014).

Complementando o conceito supracitado, Zamparetti (2009) define o controle como externo como o “efetivado por órgão ou Poder não pertencente à estrutura do órgão ou Poder responsável pela atividade controlada, como por exemplo, o controle exercido pelo Poder Judiciário e pelo Poder Legislativo quando examinam atividades administrativas dos outros Poderes”.

É importante destacar ainda que a compreensão de controle externo na concepção de Administração Pública tem por fundamento a visibilidade do exercício do

poder, exigência da legitimidade formal-material da atividade administrativa no quadro do Estado Democrático de Direito (LIMA, 2008).

Ainda de acordo com Rocha (2010) o controle externo é subordinado ou compõe outro poder (tradicionalmente o Poder Legislativo) e, portanto, está fora da estrutura administrativa controlada, daí sua denominação de “externo”.

O órgão de controle externo se caracteriza por estar fora da estrutura controlada e, com isso, tem maior independência para, além de orientar e propor melhorias, decidir quanto à regularidade da gestão e responsabilizar aqueles que causaram a irregularidades, incluindo a aplicação de sanções. (TCU, 2014).

4.1.4 - AUDITORIA

Silva (2004) menciona alguns métodos de apuração das fraudes utilizado pela auditoria, nas provas diretas a circularização dos valores a receber e a pagar é uma das formas que o auditor utiliza para obtenção de provas diretas com vistas à descoberta de inconsistências nessas contas.

As provas indiciárias têm origem na análise das demonstrações contábeis, no sistema de registros e no controle interno, principalmente, pelo exame da segregação de funções. O indício não pode ser tecnicamente considerado como prova, mas um indicador que revela a necessidade de aprofundar o exame mais detalhado das operações. (SILVA, 2004)

Nas Provas indiretas as fraudes diferenciam-se do indício porque serve como elemento fundamental para confirmar uma suposição, pois a evidência da prova indireta normalmente é suportada por fatos correlatos. Tais relações podem ser as seguintes:

Empresa que possuem em estoque mercadorias ou produtos importados diretamente e, portanto, deve ter escrituradas as despesas com o imposto de importação, as despesas alfandegárias e de retirada do porto de desembarque, a inexistência desse registro produz prova indireta de omissão de despesas. (SILVA, 2004)

Segundo Silva (2004), no caso inverso, ou seja, o registro de despesas alfandegárias e de importação sem que as mercadorias ou produtos tenham sido registradas no estoque como elemento do ativo circulante revela uma omissão de ativos apropriação indébita de ativos em espécie, outros exemplos de apuração são:

- Desembolsos fraudulentos (Esquema de reembolso de despesas)
- Despesas descaracterizadas
- Despesas exageradas

- Despesas fictícias
- Reembolsos duplicados (múltiplos) Adulteração de cheques
- Emissão forjada
- Endosso forjado
- Alteração de beneficiário (Código de barras)
- Cheques roubados
- Emissor não autorizado (Desembolso no livro caixa)
- Faturas falsas
- Reembolsos falsos
- Manipulação contábil – Vendas
- Sem registro
- Esquemas de desvios

Silva, (2004) alerta acerca de alguns obstáculos nos métodos de apuração das fraudes, a vítima, na maior parte das vezes o Estado, não grita, não apresenta queixa. Os envolvidos raramente apresentam denúncia, as grandes estruturas funcionais permitem um fosso entre o criminoso e o seu crime. O Pacto de silêncio entre quem compra favores e quem vende influência ou decisões que impede a produção de provas.

O Sigilo bancário e fiscal e setores que se consideram “donos” dos dados, paraísos fiscais ou territórios off-Shore (fortalezas do crime). São algumas complexidades das operações criminosas. O intuito do processo de auditoria na apuração das fraudes é evitar que cubram desfalques com empréstimos provisórios em banco, que substituam o valor do desfalque por cheque fictício, substituam os valores desviados por recibos ou documentos falsificados ou utilizados em duplicidade. (SILVA, 2004)

Na área de estoques a ideia é evitar que dobrem a contagem do inventário para itens em trânsito de outros locais, evitar que incluam nos inventários mercadorias já registradas como vendidas, mas ainda não transportadas para o cliente na área de compras. (SILVA, 2004)

Além de evitar que mercadoria ou matéria-prima comprada e desviada antes de entrar nos depósitos sejam contabilizadas, fraudes na apuração do inventário físico praticada com o objetivo de diminuir o valor da contagem ou aumentar o valor da contagem. (SILVA, 2004)

Na área do Passivo, evitar que forjem documentos de dívidas inexistentes para beneficiar-se com um pagamento fictício, Pagamentos de obrigações por valor a maior

ou em duplicidade, reapresentação de contas já pagas que são novamente lançadas a crédito de fornecedores e, posteriormente, pagas. Passivos omitidos com o objetivo de deixar de lançar despesas ou compras, a fim de evitar prejuízos, “mostrar” lucros maiores ou, ainda, reduzir o montante de contas a pagar, para forjar um bom índice de liquidez. No caso de omissão de passivos referentes à compra a prazo de matérias-primas ou de mercadorias, o objetivo pode ser os desvios dos Estoques. (SILVA, 2004)

No caso de folhas de pagamento o auditor deve ficar atento aos procedimentos de controle adotados em face das fraudes mais usuais indicadas a seguir a inclusão e permanência de empregados fantasmas, o pagamento abusivo ou fraudulento de horas extraordinárias, além de esquemas de imposto de renda retido na fonte. (SILVA, 2004)

Attie explica (1998):

“A auditoria é uma especialização contábil voltada a testar a eficiência e eficácia do controle patrimonial implantado com o objetivo de expressar uma opinião sobre determinado dado, seja no campo privado ou no campo público”.

Apesar de haver uma lacuna doutrinária a respeito do tema, há um entendimento pacificado entre estudiosos que possibilita dividir a auditoria relacionada à fraude em três modalidades:

1) A Auditoria Preventiva trabalha no mapeamento de riscos e na ação ‘temerária’ (LOPES, 2012)

2) A Auditoria Reativa refere-se à modalidade de auditoria de fraudes baseada na apuração de denúncias que apontem indícios ou fatos comprovados, com efeito de propiciar:

- a) Análise Circunstancial da Fraude
 - b) Identificação do “modus operandi”
 - c) Identificação de responsáveis
 - d) Cálculo do montante devido
 - e) Identificação de “brechas” legais que favoreceriam à fraude
 - f) Permissão de revisão de procedimentos e controles internos
- (LOPES,2012)

3) A Auditoria Investigativa é a mais complexa, pois são considerados trabalhos de “inteligência”. Muitas vezes o trabalho ocorre com a fraude em andamento e o mesmo é feito a partir dos indícios, e não de fatos.

Se a Auditoria ocorrer no meio público, envolverá todo o trabalho de Auditoria Reativa, com a participação de órgãos de controle, tais como: Polícia Federal, Receita Federal, Ministério Público, Tribunal de Contas etc. (LOPES, 2012)

4.1.5-CONTABILIDADE FORENSE

A Contabilidade Forense é arma de combate à fraude mais específica e eficaz, em se comparando com a Auditoria e a Perícia Contábil, pois não há, segundo seus estudos, limitações ou proibições legais que permitam tal acompanhamento. Além disso, pode-se afirmar que “Exame de Fraudes” é componente da própria Contabilidade Forense (WELLS, 2005).

Para Hopwood, Leiner e Young (2007), o que ocorre é, tão somente, em relação ao tipo de delito a que se referem. Segundo os autores, a Auditoria mais precisamente a “Auditoria de Fraudes” se relaciona com suspeitas de fraudes nas demonstrações contábeis. Já a “Contabilidade Investigativa” se baseia, mais especificamente, em fraudes do gênero “Apropriação de Ativos”. Porém, tanto a “Auditoria de Fraudes” como a “Contabilidade Investigativa” podem ser vistas como “funções” da Contabilidade Forense. Para se prevenir da ocorrência de fraudes, é necessária a existência de um bom sistema de controle interno. Através do mesmo, a empresa possui o controle dos registros assegurados, a prática e o cumprimento das políticas administrativas e a prevenção de detecção de erros e fraudes (SILVA, 2008).

Sendo assim, há uma relação entre auditoria e a suspeita de ocorrência de fraudes. No entanto, é a partir da atuação da Contabilidade Forense que surgem as investigações e produções de provas (SILVA, 2008).

Por isso, a investigação forense ocorre de forma diferente dos trabalhos de auditoria, pois a mesma está exclusivamente direcionada à análise e conferência das demonstrações contábeis, enquanto a Contabilidade Forense envolve pontos específicos de investigação e identificação da ocorrência de fraudes contábeis e crimes financeiros (SILVA, 2004).

Sendo assim, não há que se falar que os termos “Contabilidade Forense” e “Perícia Contábil” (ou “Perícia Contábil Criminal”) se confundem ou são sinônimos.

Apesar de ser verdade que “Contabilidade Forense” e “Perícia Contábil” têm uma natureza comum e atuam de forma parecida, os institutos guardam sensíveis diferenças (CARDOSO, 2008).

O termo “Contabilidade Forense” pode ser considerado uma solução contábil-jurídico contra a fraude. Ou seja, a “Contabilidade Forense” só é efetivamente vislumbrada diante de um cenário de irregularidade, um ato que fira a lei. A sua própria nomenclatura convoca o interesse pela justiça, pois o termo “forense” se vincula com o direito e com a aplicação da lei. Sendo assim, a matéria é parte e ferramenta de um processo legal, em caráter assistencial de um juiz, em uma demanda, em um processo (SILVA,2008).

4.1.6 - OUTRAS FERRAMENTAS PARA PREVENIR POSSÍVEIS DESVIOS

É a Lei complementar Nº 101 de 2000, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, cujo objetivo é prevenir desvios capazes de afetar as contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas.

A seguinte Lei estabelece quatro princípios. O primeiro é o planejamento, firmado por ferramentas e legislação que estabelecem as propostas para as receitas e despesas públicas. Sendo utilizado as seguintes ferramentas: o Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e Lei Orçamentária Anual (LOA). O segundo é a

Transparência, a Lei exige a evidenciação dos relatórios de forma ampla e pelos meios de comunicação, inclusive internet, e como linguagem clara e objetiva, para que os usuários compreendam as informações nos relatórios. A terceira é o controle, por meio da verificação das informações de forma contínua pelo Tribunal de Contas, promovendo fiscalização, pela evidenciação dos atos e fatos contábeis nos relatórios.

Com o intuito de responsabilizar pela má administração dos recursos públicos foi sancionada em 2013, a lei anticorrupção Nº 12.846 que pune empresas que praticam atos nocivos contra a administração pública.

Segundo a CGU (2014), além de atender a compromissos internacionais assumidos pelo Brasil, a nova lei finalmente fecha uma lacuna no ordenamento jurídico do país ao tratar diretamente da conduta dos corruptores. Colocando o CGU como responsável grande parte dos procedimentos como instauração e julgamento dos

processos administrativos de responsabilização e celebração dos acordos de leniência no âmbito do Poder Executivo Federal.

Por último, a questão da transparência volta a ser contemplada com a obrigatoriedade de publicação, ao fim de cada semestre, do Relatório Resumido de Execução Orçamentária por todos os Poderes, bem como a entrega ao final de cada quadrimestre do Relatório de Gestão Fiscal, contendo os demonstrativos do período do exercício, a comparação entre os limites estabelecidos pela lei e o alcançado pelo ente, e a indicação das medidas corretivas adotadas caso algum limite tenha sido ultrapassado. (AC GIUBERTI, 2005).

5 - METODOLOGIA

Para o desenvolvimento desse trabalho, a metodologia utilizada está direcionada quanto aos objetivos, aos procedimentos e quanto à abordagem do problema, que serão detalhados no item tipo de pesquisa. Na sequência, apresentaremos informações acerca dos instrumentos e processo de coleta de dados e limitações do método.

5.1 - TIPO DE PESQUISA

A tipologia utilizada nesse trabalho, no que se refere aos objetivos, foi a descritiva, porque esta consiste em descrever características de determinados fenômenos de relações entre as variáveis, ou seja, nesse caso, foram analisadas as principais denúncias do Ministério Público Federal com um aprofundamento nos casos de Ações de improbidade administrativa investigadas.

As ações de improbidade administrativa investigadas pelo Ministério Público Federal correspondem ao desdobramento cível dos crimes investigados, além de irregularidades constatadas em auditorias realizadas pelo Tribunal de Contas da União na empresa Petrobras, no período de 2014-2017.

No que se refere aos procedimentos, foram utilizados dois tipos, são eles: pesquisa bibliográfica e levantamento documental. A pesquisa bibliográfica, segundo Severino (2007) “se realiza a partir do registro disponível, decorrente de pesquisas anteriores, documentos impressos, como livros, artigos e teses”.

De acordo com Lakatos (2006) esse tipo de pesquisa “abrange a bibliografia já tornada pública em relação ao tema de estudo, revistas, livros, monografias e teses, colocando assim o pesquisador em contato direto com tudo o que foi escrito”.

Para construir os argumentos foi necessária a leitura de leis, normativos, livros e artigos técnicos, bem como a extração de trechos desse material mencionado, que serviu de base para a sustentação das premissas desse estudo.

No segundo momento foi usado o levantamento documental, que de acordo com Beuren (2008) este tipo de pesquisa “baseia-se em materiais que ainda não receberam um tratamento analítico, ou seja, visa selecionar, tratar e interpretar a informação bruta, de modo a introduzir lhe algum valor, a fim de contribuir com a comunidade científica”.

Cabe destacar que os documentos a serem levantados podem ser classificados em dois tipos: os de primeira mão e os de segunda mão.

Na concepção de Gil (2002), os

“documentos de primeira mão não receberam nenhum tratamento analítico. Nessa categoria estão documentos conservados em arquivos de órgãos públicos e instituições privadas”.

No que se refere aos documentos de segunda mão,

“estes de alguma forma já foram analisados, tais como: relatórios de empresa, tabelas estatísticas etc.” (GIL, 2002).

No presente caso, foi realizado um levantamento de documentos de primeira mão, as principais denúncias do MPF com um aprofundamento nos casos de Ações de improbidade administrativa investigados nos casos de Lavagem de dinheiro desviado da Petrobras, além de Acórdãos dos julgamentos dos Relatórios de Auditoria do TCU, que são arquivos dos respectivos órgãos, e estão disponíveis em suas páginas eletrônicas.

A respeito da tipologia da pesquisa quanto à abordagem do problema, segundo Beuren (2008) “as pesquisas destacam-se em qualitativa e quantitativa”.

No caso desse trabalho, foi utilizada a pesquisa qualitativa, pois esta não “emprega um instrumento estatístico como base do processo de análise do problema, isto é, não se pretende numerar ou medir unidades ou categorias homogêneas” (BEUREN, 2008).

Dessa forma, nesse estudo a pesquisa é qualitativa, pois será realizada uma análise das informações contidas nas denúncias do MPF com um aprofundamento nos casos de Ações de improbidade administrativa investigados pelo MPF e nos Acórdãos

de julgamentos do TCU decorrentes de Auditoria realizadas na Petrobras, no período entre 2014-2017.

Em resumo, a metodologia utilizada nessa pesquisa está definida: quanto ao objetivo, é descritiva, quanto aos procedimentos, é bibliográfica e documental, e por fim, quanto ao objeto, é qualitativa.

5.2 - UNIVERSO E AMOSTRA

O universo da pesquisa é conceituado como “a totalidade de elementos distintos que possui certa paridade nas características definidas para determinado estudo” (BEUREN, 2008).

No que se refere à amostra, Beuren (2008) a define como “uma pequena parte do universo selecionada em conformidade às regras”.

Então, o universo da pesquisa está formado por 49 Denúncias do MPF com um aprofundamento nos casos de Ações de improbidade administrativa investigados pelo MPF e 49 Acórdãos do Tribunal de Contas da União proferidos nos julgamentos de Relatórios de Auditoria, e devido a sua grande extensão, o que torna inviável a análise da sua totalidade, foi estabelecida uma amostra de 8 (oito) de Ações de improbidade e de 12 (doze) Acórdãos, selecionados pela relevância do objeto fiscalizado e pela gravidade da irregularidade.

5.3 - INSTRUMENTO E PROCESSO DE COLETA DE DADOS

Os instrumentos de pesquisa são entendidos como preceitos ou processos que os cientistas devem utilizar para direcionar, de forma lógica e sistemática, o processo de coleta e interpretação de dados (BEUREN, 2008).

Para a elaboração desse trabalho, o instrumento usado para a coleta de dados foi a documentação, tendo em vista que este “apresenta-se como documentos escritos ou não que agiliza o processo investigatório, além de serem irrefutáveis em algumas pesquisas que, por natureza, exigem fontes documentais” (BEUREN, 2008).

Ainda na concepção de Beuren (2008), a coleta de dados, no âmbito documental, pode ser dividida de duas formas: a pesquisa documental ou fontes primárias e a pesquisa bibliográfica ou de fontes secundárias.

A primeira se refere a informações que não receberam tratamento analítico, já a segunda, diz respeito às contribuições já publicadas sobre um determinado tema estudado.

Dessa maneira, a coleta de dados foi realizada em dois momentos: o primeiro mediante as fontes secundárias, isto é, com a leitura de leis, normativo, livros e artigos técnicos publicados nos meios de comunicação que divulgaram a notícia de corrupção na Petrobras, mais conhecida como operação Lava Jato.

Já no segundo momento, foi mediante as fontes primárias, ou seja, o levantamento das denúncias do MPF com um aprofundamento nos casos de Ações de improbidade administrativa e Acórdãos dos julgamentos de auditoria realizado pelo Tribunal de Contas da União. Com efeito, através desse procedimento foi possível culminar os objetivos: geral e específicos apresentados nessa pesquisa.

5.4 - LIMITAÇÕES DO MÉTODO

O estudo limita-se aos atos infracionais presentes em somente 8 casos de Ações de improbidade administrativa e 12 Acórdãos inclusos num universo de 49 cada um. Com isso, os dados obtidos não podem ser generalizados, pois indicam constatações singulares, por investigações realizadas pelo MPF e pelo TCU. É necessário enfatizar que o universo em questão é excessivamente vasto, para exame em trabalho dessa natureza, o que demandaria uma pesquisa meticulosa para conseguir uma conclusão mais completa, tendo em vista que foram verificadas muitas irregularidades, porém foi feita uma seleção pelos casos considerados mais pertinentes.

5.5 - DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

Para realizar a interpretação e a análise dos dados, foi efetuada uma pesquisa no site do MPF e do TCU, na qual foram selecionados 49 casos de denúncias feitas pelo MPF e 49 Acórdãos do Tribunal de Contas da União no julgamento de Relatórios de Auditoria em 2014 e 2017, formando, assim, o universo da pesquisa.

QUADRO 1: INVESTIGAÇÕES DO MPF NA PETROBRAS, NO PÉRIODO DE 2014-2017

DENUNCIAS 2014/2017	IDENTIFICAÇÃO
Processo penal nº 5026212.82.2014.404.70 00	Lavagem de dinheiro desviado da Petrobras
Processo Penal nº	Corrupção, lavagem de dinheiro e formação de organização

5083376.05.2014.404.70 00	criminosa relacionada a pessoas vinculadas à empresa OAS
Processo Penal nº 5083360.51.2014.404.70 00	Corrupção, lavagem de dinheiro e formação de organização criminosa relacionada a pessoas vinculadas à empresa Galvão Engenharia
Processo Penal nº 5083351.89.2014.404.70 00	Corrupção, lavagem de dinheiro e formação de organização criminosa relacionada a pessoas vinculadas à empresa Engevix
Processo Penal nº 5083401.18.2014.404.70 00	Corrupção, lavagem de dinheiro e formação de organização criminosa relacionada a pessoas vinculadas à empresa Mendes Júnior
Processo Penal nº 5083258.29.2014.404.70 00	Corrupção, lavagem de dinheiro e formação de organização criminosa relacionada a pessoas vinculadas às empresas Camargo Correa e UTC
Processo Penal nº 5083838.59.2014.404.70 00	Corrupção e lavagem de FERNANDO SOARES e CERVERÓ
Processo Penal nº 5007326.98.2015.404.70 00	Formação de quadrilha de FERNANDO SOARES e NESTOR CERVERÓ; lavagem de dinheiro por NESTOR CERVERÓ E OSCAR ALGORTA
Processo Penal nº 5012331.04.2015.404.70 00	Crimes de corrupção, lavagem de dinheiro e quadrilha relacionados à Diretoria de Serviços da Petrobras. A denúncia envolve 27 pessoas
Processo Penal nº 5019501.27.2015.4.04.70 00	Lavagem de dinheiro por meio de empresas do Grupo Setal/SOG por JOÃO VACCARI NETO e RENATO DE SOUZA DUQUE
Processo Penal nº 5020227.98.2015.4.04.70	Embaraço à investigação de organização criminosa por GUILHERME ESTEVES DE JESUS e LILIA LOUREIRO

00	ESTEVEES DE JESUS
Processo Penal nº 5023121.47.2015.404.70 00	Corrupção, lavagem de dinheiro e peculato envolvendo o ex-deputado André Vargas.
Processo Penal nº 5023162.14.2015.404.70 00	Corrupção, lavagem de dinheiro e peculato envolvendo o ex-deputado Luiz Argôlo.
Processo Penal nº 5023135.31.2015.404.70 00	Corrupção, lavagem de dinheiro e peculato envolvendo o ex-deputado Pedro Corrêa
Processo Penal nº 5029737.38.2015.404.70 00	Lavagem de dinheiro por André Vargas, Leon Vargas e Eidilaira Soares.
Processo Penal nº 5036528.23.2015.404.70 00	Corrupção ativa e passiva e lavagem de dinheiro nacional e internacional por 13 pessoas ligadas às operações da Odebrecht
Processo Penal nº 5036518.76.2015.404.70 00	Corrupção ativa e passiva e lavagem de dinheiro nacional e internacional por 13 pessoas ligadas às operações da Andrade Gutierrez
Processo Penal nº 5037093.84.2015.4.04.70 00	Corrupção ativa e passiva e lavagem de dinheiro envolvendo Renato Duque
Processo Penal nº 5039475.50.2015.404.70 00	Evasão de divisas, corrupção ativa e passiva e lavagem de dinheiro
Processo Penal nº 5044464.02.2015.4.04.70 00	Corrupção ativa e passiva, lavagem de dinheiro, evasão de divisas além de investigação criminosa a licitações fraudulentas da Eletronuclear.

Processo Penal nº 5045241.84.2015.404.70 00	Corrupção ativa, lavagem de dinheiro e organização criminosa no âmbito da Diretoria de Serviços da Petrobras.
Processo Penal nº 5051379.67.2015.4.04.70 00	Corrupção ativa e passiva contra executivos da Odebrecht e ex-funcionários da Petrobras.
Processo Penal nº 5061578.51.2015.4.04.70 00	Corrupção ativa e passiva, lavagem de dinheiro e gestão fraudulenta na contratação para construção do navio-sonda Vitoria 10.000 da Petrobras.
Processo Penal nº 5001580.21.2016.4.04.70 00	Evasão de divisas e manutenção de valores não declarados no exterior por Renato Duque.
Processo Penal nº 5012091.78.2016.404.70 00	Crime de formação de organização criminosa para a prática de fraude à licitação, corrupção ativa e passiva e lavagem de dinheiro
Processo Penal nº 5013405.59.2016.404.70 00	Crimes de organização criminosa, corrupção ativa e passiva e lavagem de dinheiro referente à utilização da Sete Brasil intermediadora da Petrobras.
Processo Penal nº 5019727.95.2016.404.70 00	Crimes de lavagem de dinheiro e organização criminosa referente ao Setor de Operações Estruturadas na Odebrecht.
Processo Penal nº 5022182.33.2016.404.70 00	Crimes de lavagem de dinheiro por Ronan Maria Pinto e outras 8 pessoas.
Processo Penal nº 5022179.78.2016.4.04.70 00	Crimes de lavagem de dinheiro, corrupção ativa e passiva, organização criminosa e obstrução à investigação contra Gim Argello
Processo Penal nº	Crimes de lavagem de dinheiro, corrupção ativa e passiva e

5027685.35.2016.4.04.70 00	evasão de divisas
Processo Penal nº 5030424.78.2016.404.70 00	Crimes de lavagem de dinheiro, corrupção passiva e pertinência à organização criminosa
Processo Penal nº 5030883.80.2016.404.70 00	Crimes de lavagem de dinheiro, corrupção ativa em relação a executivos da empresa Apolo Tubulars
Processo Penal nº 5037800.18.2016.404.70 00	Corrupção e lavagem de dinheiro no contrato na construção do Centro de Pesquisas e Desenvolvimento Leopoldo Américo Miguez de Mello (Cenpes)
Processo Penal nº 5045575.84.2016.404.70 00	Crime de corrupção ativa praticada pelos ex-executivos da empresa Queiroz Galvão
Processo Penal nº 5046120.57.2016.404.70 00	Crimes de lavagem de dinheiro, cartel e fraudes à licitação da Petrobras entre 2006 e 2014 praticados por ex-executivos da Queiroz Galvão
Processo Penal nº 5046512.94.2016.404.70 00	Crimes de corrupção passiva, ativa e lavagem de dinheiro praticados pelos denunciados Luiz Inácio Lula da Silva
Processo Penal nº 5051606.23.2016.404.70 00	Crime de lavagem de dinheiro envolvendo cerca de R\$ 4,2 milhões provenientes de um empréstimo fraudulento no valor total de R\$ 12 milhões
Processo Penal nº 5054932.88.2016.404.70 00	Crimes de lavagem de dinheiro e corrupção ativa e passiva relacionados à obtenção, pela empreiteira Odebrecht
Processo Penal nº 5056533.32.2016.404.70	Corrupção ativa e passiva relacionados ao favorecimento da empresa GDK na licitação do módulo 1 da Unidade de

00	Tratamento de Gás de Cacimbas
Processo Penal nº 5056996.71.2016.404.70 00	Crime de lavagem de dinheiro na contratação da empresa IT7 Sistemas Ltda, pela Caixa Econômica Federal no ano de 2013.
Processo Penal nº 5063130.17.2016.404.70 00	Crimes de corrupção e lavagem de dinheiro praticados pelo ex-presidente Luís Inácio Lula da Silva
Processo Penal nº 50.63271.36.2016.404.70 00	Crimes de corrupção e lavagem de dinheiro praticados pelo ex-governador do Rio de Janeiro, Sérgio de Oliveira Cabral Santos Filho
Processo Penal nº 5000553.66.2017.404.70 00	Crimes de corrupção e lavagem de dinheiro praticados pelo executivo Mariano Marcondes Ferraz
Processo Penal nº 5050568.73.2016.404.70 00	Crimes de corrupção passiva, corrupção ativa, lavagem de dinheiro e organização criminosa praticados pelo ex-tesoureiro do PT, João Vaccari Neto
Processo Penal nº 5014170.93.2017.404.70 00	Crimes de corrupção e lavagem de dinheiro praticados pelos lobistas Jorge Antônio da Silva Luz e Bruno Gonçalves Luz
Processo Penal nº 5015608.57.2017.404.70 00	Crimes de corrupção e lavagem de dinheiro praticados pelo ex-gerente executivo de engenharia da Petrobras
Processo Penal nº 5018091.60.2017.404.70 00	Crime de lavagem de dinheiro praticado pelo ex-ministro José de Oliveira Dirceu, entre abril de 2011 e outubro de 2014
Processo Penal nº 5019961.43.2017.404.70 00	Crimes de lavagem de dinheiro e organização criminosa cometidos pelo operador financeiro Rodrigo Tacla Duran.

Processo Penal nº 5024266.70.2017.404.70 00.	Crimes de corrupção e lavagem de dinheiro pelo pagamento de R\$ 150 milhões em propinas relacionadas à Área de Gás e Energia da Petrobras.
--	--

FONTE: 1 Elaborado pelo autor (2018)

Devido a uma grande quantidade de Denúncias, será utilizada uma amostra de 8 (Oito) Ações de Improbidade administrativa referente às constatações de irregularidades encontradas pelo MPF na empresa Petrobras.

QUADRO 2: SELEÇÃO DAS IRREGULARIDADES DO MPF NA PETROBRAS, NO PÉRIODO DE 2014-2017

IRREGULARIDADES ENCONTRADAS	AÇÕES DE IMPROBIDADE							
	2014	2015	2015	2015	2015	2015	2016	2017
Processo nº	5028568-79. 2014.4.04.7000	5006717-18. 2015.4.04.7000	5006628-92. 2015.4.04.7000	5006694-72. 2015.4.04.7000	5006675-66. 2015.4.04.7000	5006695-57. 2015.4.04.7000	5011119-11. 2016.4.04.7000	5006674-13. 2017.404.7000
Pagamento de propina		X	X	X	X	X	X	
Enriquecimento ilícito	X							
Desvios de verbas								X

FONTE: 2 Elaborado pelo autor (2018)

QUADRO 3: RESUMO DAS PRINCIPAIS CONSTATAÇÕES DO MPF NA PETROBRAS, NO PÉRIODO DE 2014-2017

Ações de improbidade	Serviço Analisado	Constatação	Valor Desviado
Processo nº 5028568.79.2014.4.04.700 0	Aquisição, pela estatal petrolífera, de 50% dos direitos de exploração sobre o bloco	Inadequação no Contrato	R\$417.213.151,67

	4 localizado em Benin, na África		
Processo nº 5006628.92.2015.4.04.700 0	Pagamento de propina em valores que variavam de 1% a 3% do montante total de contratos bilionários. Engevix Engenharia	Inadequação na Licitação	R\$538.850.198,60
Processo nº 5006694.72.2015.4.04.700 0	Pagamento de propina em valores que variavam de 1% a 3% do montante total de contratos bilionários. Pela empresa Galvão Engenharia	Inadequação na Licitação e Inadequação no Contrato	R\$1.058.963.242,68
Processo nº 5006675.66.2015.4.04.700 0	Pagamento de propina em valores que variavam de 1% a 3% do montante total de contratos	Inadequação na Licitação	R\$988.731.938,98

	bilionários. Construtora OAS		
Processo nº 5006695.57.2015.4.04.700 0	Pagamento de propina em valores que variavam de 1% a 3% do montante total de contratos bilionários. Mendes Júnior	Inadequação na Licitação e Inadequação no Contrato	R\$1.043.867.419,61
Processo nº 5006717.18.2015.4.04.700 0	Pagamento de propina em valores que variavam de 1% a 3% do montante total de contratos bilionários. Construtora Camargo Corrêa e Sanko	Inadequação na Licitação	R\$845.396.727,37
Processo nº 5011119.11.2016.4.04.700 0	Atuação do cartel e de benefícios a empresas nos procedimentos licitatórios	Sobrepço	R\$7.288.289.786,40

Processo nº 5006674.13.2017.4.04.700 0	2 esquemas envolvendo contratos vinculados à Diretoria de Abastecimento, e outro referente aos benefícios obtidos decorrentes da atuação da Diretoria de Abastecimento em prol dos interesses da Braskem, empresa do Grupo Odebrecht	Superfaturament o e Inadequação na Licitação	R\$2.345.908.559,20
TOTAL DE IRREGULARIDADES			R\$14.527.221.024,5 1

FONTE: 3 Elaborado pelo autor (2018)

QUADRO 4: INVESTIGAÇÕES DO TCU NA PETROBRAS, NO PÉRIODO DE 2014-2017

ACORDÕES NO PÉRIODO 2014-2017	IDENTIFICAÇÃO
3255/2014	Obra de Usina Termelétrica – UTE Baixada Fluminense, em

	Seropédica/RJ.
1997/2014	Obra de Execução da principal via de acesso ao Complexo Petroquímico do Rio de Janeiro
0410/2014	Obra de Sistemas de Produção de Óleo e Gás da Bacia de Campos (RJ)
2145/2014	Obra: Construção de unidades estacionárias de produção no Exterior (Plataformas P-55 e P-57)
0557/2014	Obra do Polo de Processamento de Gás de Caçimbas (ES)
1933/2014	Obra de Implantação da Refinaria Premium I, no Maranhão
2313/2014	Obra de Construção de unidades de etilbenzeno e estireno do Comperj
3011/2014	Obra de Manutenção e Recuperação do Sistema de Produção de Óleo e Gás Natural da Petrobras
3345/2015	Obras de implantação do Complexo Petroquímico do Rio de Janeiro
3343/2015	Obras de construção da Central de Utilidades do Complexo Petroquímico do Rio de Janeiro
2960/2015	Obras de implantação das Unidades de Hidrotratamento de Diesel (U-31 e U-32)
2168/2015	Obras de modernização da refinaria presidente GetúlioVargas
1990/2015	Construção da unidade de coqueamento retardado (ucr.) na refinaria abreu e lima (rnest)
1441/2015	Obras de construção do complexo petroquímico do rio de janeiro
621/2015	Obras do complexo petroquímico do rio de janeiro – comperj
60/2015	Obras de Implantação do gasoduto cacimbas-catu
3171/2016	Obras de Adaptação da plataforma p-34
3074/2016	Obras no terminal de barra do riacho-es
3057/2016	Obras de Construção de tubovias de interligação
3052/2016	Obras de Implantação da refinaria abreu e lima (rnest)
2863/2016	Obras de modernização da refinaria presidente GetúlioVargas - repar

2747/2016	Obras de modernização e adequação do sistema de produção da Refinaria Presidente Getúlio Vargas
2746/2016	Obras de modernização da refinaria Presidente Getúlio Vargas - Repar
2428/2016	Obras de implantação da Refinaria Abreu e Lima (Rnest)
10786/2016	Obras de construção de linha de transmissão e de duas subestações elétricas da refinaria premium I
2109/2016	Obras de construção da Unidade de Destilação Atmosférica e da Unidade de Hidrotratamento da Refinaria Abreu Lima
1720/2016	Contrato com a Petrobras para aquisição da refinaria de Pasadena
1583/2016	Obras de implantação da Refinaria Abreu e Lima em Ipojuca/PE
1069/2016	Obras de implantação da Usina Hidrelétrica São Domingos
2733/2017	Contrato na construção das tubovias
2724/2017	Contratação de serviços de afretamento das embarcações utilizadas na exploração de petróleo e gás natural
2546/2017	Obras do Complexo Petroquímico do Rio de Janeiro
2319/2017	Obra modernização e adequação do sistema de produção da Refinaria Presidente Getúlio Vargas em Araucária/PR,
2310/2017	Análise de contrato relativo aos serviços remanescentes do Lote 4 da Ferrovia Norte-Sul
2288/2017	Contratação de serviços de prevenção, preparação e resposta a emergências de vazamentos nos terminais da Petrobras.
2284/2017	Apurar danos relativos à aquisição da refinaria de Pasadena pela Petrobrás
2199/2017	Obra Manutenção do sistema de geração de angra I e II
2007/2017	Obras de construção da Refinaria Abreu e Lima (RNEST), localizada no Município de Ipojuca, no Estado de Pernambuco
2005/2017	Obras de modernização e adequação do sistema de produção da Refinaria do Vale do Paraíba (REVAP)
1881/2017	Análise da aquisição dos 50% Refinaria de Pasadena
1879/2017	Obras de construção da Usina Termelétrica de Mauá 3

1829/2017	Obras de modernização da refinaria presidente Getúlio Vargas–repar
1709/2017	Análise de contratos da operação do navio-sonda Vitória 10.000 entre Petrobras e o grupo empresarial Schahin
1706/2017	Fraudes nas licitações conduzidas pela Petrobras relacionadas a certames para obras de implantação da Rnest
1411/2017	Análise de irregularidades na condução da operação de apoio à aquisição da empresa norte-americana Swift Foods & Co
1348/2017	Análise irregularidades nos processos licitatórios e no contrato da elaboração dos projetos da Usina de Angra 3
1306/2017	Análise contratos de operação do navio-sonda Vitória 10.000 celebrados entre empresas da Petrobras e Grupo Schahin.
1083/2017	Análise de contrato da Petrobras para execução das obras referentes às unidades UHDTI, UGH, UDEA e à unidade de Refinaria Presidente Getúlio Vargas
981/2017	Análise de contrato relativo à construção das tubovias da refinaria do– Comperj

FONTE: 4 Elaborado pelo autor (2018)

QUADRO 5: SELEÇÃO DAS IRREGULARIDADES DO TCU NA PETROBRAS, NO PÉRIODO DE 2014-2017

IRREGULARIDADES ENCONTRADAS	AÇÕES DE IMPROBIDADE							
	Processo nº	5028568-79. 2014.4.04.7000	5006717-18. 2015.4.04.7000	5006628.92. 2015.4.04.7000	5006694-72. 2015.4.04.7000	5006675-66. 2015.4.04.7000	5006695-57. 2015.4.04.7000	5011119-11. 2016.4.04.7000
Pagamento de propina		X	X		X	X	X	
Enriquecimento ilícito	X							
Desvios de verbas				X				X

FONTE: 5 Elaborado pelo autor (2018)

QUADRO 6: RESUMO DAS PRINCIPAIS CONSTATAÇÕES DO TCU NA PETROBRAS, NO PÉRIODO DE 2014-2017

ACORDÕES	Serviço Analisado	Constatação	Valor Desviado
1997/2014	Obra de Execução do Complexo Petroquímico do Rio de Janeiro	Inadequações de Licitação	163.000.000,00
2313/2014	Construção de etilbenzeno e estireno do Comperj	Superfaturamento	123.570.859,76
3345/2015	Implantação do Complexo Petroquímico	Sobrepço	17.000.000,00
621/2015	Obras do complexo petroquímico do rio de janeiro	Inadequações no Contrato e na licitação	235.390.495,62
1990/2015	Construção de unidade de coqueamento retardado (ucr) na refinaria abreu e lima (rnest)	Sobrepço	450 .000.000,00
2960/2015	Implantação das Unidades de Hidrotratamento de Diesel	Sobrepço	617.000.000,00
3171/2016	Obra de	Inadequações no	81.000.000,00

	Adaptação da plataforma p-34	Contrato	
2428/2016	Implantação da Refinaria Abreu e Lima	Superfaturamento	316.000.000,00
1720/2016	Aquisição da Refinaria de Pasadena	Inadequações no Contrato	1.741.285.713,90
2319/2017	Obra modernização do sistema da Refinaria Presidente Getúlio Varga	Inadequações de Licitação	520.000.000,00
1306/2017	Contratos de operação do navio-sonda Vitória 10.000	Inadequações no Contrato	70.800.000,00
1881/2017	Aquisição dos 50% Refinaria de Pasadena	Inadequações no Contrato	88.000.000,00
TOTAL DE IRREGULARIDADES			R\$3.973.047.069,28

FONTE: 6 Elaborado pelo autor (2018)

Em 8 Ações de improbidade no período de 2014-2017, um valor total de R\$ 14.527.221.024,51, referentes as irregularidades constatadas pelos MPF no período indicado. Além de 12 Acórdãos no mesmo período já mencionado no valor total de R\$ 3.973.047.069,28 referentes as irregularidades que foram analisadas pelo TCU.

Constatou-se no presente trabalho que na amostra de 8 Ações de improbidade do MPF e 12 acórdãos do TCU examinados há irregularidades como o superfaturamento, sobrepreço ou ilegalidade nos processos de licitação e contratos, demonstrando, assim,

indícios de prejuízos à Petrobras. Levando em conta o total de 49 casos de denúncias feitas pelo MPF e 49 Acórdãos do Tribunal de Contas da União no julgamento de Relatórios de no período de 2014-2017, é possível inferir que os prejuízos na Petrobras são bem maiores.

Desse ponto de vista é possível concluir que o número elevado de ocorrências se torna preocupante, tendo em vista que a Petrobras apresenta mecanismos de prevenção e cuidado ao seu patrimônio, com seu manual de programa de prevenção a corrupção, além de possuir um código de ética e um guia de conduta, porém, esses procedimentos não estão inibindo o acontecimento de irregularidade em seus contratos e nem no processo de licitação. Com isso, fica evidente falhas nos procedimentos de seu controle interno.

Tendo analisado esses diversos documentos, podemos constatar que esse prejuízo proveniente da má gestão da Petrobras, provocou um impacto muito grande na economia do Brasil, com isso afetando indiretamente a população brasileira.

Portanto, é preciso uma fiscalização mais intensiva por parte dos órgãos de controle externo no sentido de evitar as irregularidades, ou seja, não somente encontrar as irregularidades depois que elas já aconteceram, mas sim tomar medidas que impeçam que as inadequações sejam realizadas, pois quando se constata as irregularidades depois, torna-se difícil o ressarcimento do prejuízo causado por gestores e empresas.

6 - CONSIDERAÇÕES FINAIS E RECOMENDAÇÕES.

A Petrobras S.A, a maior empresa da América Latina, sempre foi considerada “o orgulho dos brasileiros”. Já chegou a ocupar o 3º lugar no ranking das maiores petroleiras do mundo em 2008, atingiu níveis de reconhecimento mundial elevado e foi condecorada com grandes prêmios internacionais. Atualmente, a companhia está passando por momentos de turbulência desde que foi deflagrada a operação Lava Jato. A operação trouxe à tona o grande mal perante a sociedade, a corrupção. A Petrobras é um caso raro de organização em país de economia em desenvolvimento que conseguiu conquistar seu espaço e ser líder mundialmente. Mas, em virtude dos fatos e consequências advindas da Lava Jato, a empresa foi acometida de grandes oscilações em suas ações e valor de mercado. Apesar de a empresa contar com uma boa estrutura de Governança, que estavam em harmonia com os preceitos estabelecidos na Sox, foi necessário implementar melhorias nas práticas de Governança Corporativa, devido aos

atos divulgados na operação da lava jato, que burlaram as recomendações e diretrizes estabelecidas pela empresa para as boas práticas. Com isso, ficou evidente que a empresa se mostrou ineficiente na contenção das deficiências e falhas, resultando na quebra dos princípios: Equidade, Prestação de Contas, Transparência e Responsabilidade Corporativa. A Companhia tinha por regimento a divulgação de seus demonstrativos financeiros de forma trimestral e revisados, mas veio a público sem a devida revisão. Essa situação evidenciou a quebra do Princípio da Transparência e uma grande falha do controle interno da empresa. Uma das falhas percebidas foi a falta da auditoria Forense, que consiste em uma técnica de investigação integrada, envolvendo as áreas de contabilidade, conhecimento jurídico-processual e habilidade em áreas financeiras, de informação e pontos de vista perante a justiça. Essa auditoria que tem como foco a investigação de fraudes em atos conscientes e voluntários que burlam a legislação, seria uma das soluções para minimizar casos como esses. A Petrobras por ser uma empresa pública e de capital aberto, possui um acionista majoritário, o Governo Federal. Essa situação gera conflito de interesses, em que a vontade da empresa pode ser suprimida pelo seu controlador, sacrificando assim os seus interesses econômicos financeiros. É preciso enfatizar, que apesar dessa repercussão negativa envolvendo a imagem da empresa, diante de seus stakeholders, ela não é a vilã da história e sim a vítima dos crimes que foram praticados por seus funcionários, donos de empreiteiras, e principalmente os políticos, que em comum acordo com os demais fraudaram contratos e licitações, superfaturando-os.

Após análise pode-se dizer que a indagação que moveu o presente trabalho foi respondida. O Controle presentes no sistema de contabilidade da Petrobras apresentaram falhas e deficiências graves falhas que favoreceram práticas indesejáveis que dilapidaram o seu patrimônio.

Por fim, recomendam-se novos estudos e pesquisas para acompanhamento da evolução de providências adotadas pela empresa e órgão de fiscalização com o intuito de evitar possíveis irregularidades nas obras, nos empreendimentos e nos negócios das estatais, pois esses estudos contribuirão para o desenvolvimento de técnicas de investigações que reduzam os prejuízos na administração pública, devido ao fato das investigações da Operação Lava Jato ainda estarem em desenvolvimento.

7 - REFERÊNCIAS

- BEUREN, Ilse Maria (Org.). Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2008.
- BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. 43 ed. Brasília, DF: Câmara dos Deputados: Edições Câmara, 2015.
- CHAVES, Renato Santos. Auditoria e controladoria no setor público: fortalecimento dos controles internos – com jurisdição do TCU. Curitiba: Juruá, 2009.
- CHERMAN, Bernardo. Auditoria: teoria e exercícios. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2005.
- GIL, Antônio Carlos. Como elaborar projetos de pesquisa. 4 eds. São Paulo: Atlas, 2002.
- LAKATOS, Maria Eva. Fundamentos de metodologia científica. 6 eds. São Paulo: Atlas, 2006.
- LIMA, Diana Vaz de; CASTRO, Róbison Gonçalves de. Fundamentos da auditoria governamental e empresarial: com modelos de documentos e pareceres utilizados. São Paulo: Atlas, 2003.
- PETER, Maria da Glória Arrais; MACHADO, Marcus Vinicius Veras. Manual de auditoria governamental. São Paulo: Atlas, 2009.
- ROCHA, Arlindo Carvalho. Auditoria Governamental. Curitiba: Juruá, 2010.
- SEVERINO, Antônio Joaquim. Metodologia do trabalho científico. 23 eds. São Paulo: Cortez, 2007.
- SILVA, Tânia Moura da; SPERONI, Valdemar. Os princípios éticos e a ética profissional. Revista Brasileira de Contabilidade, Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, ano 27, n.113, p.77-79, Set/Out, 2008.
- SILVA, Lino Martins da. Contabilidade Governamental: um enfoque administrativo. 6ª ed. São Paulo: Atlas, 2004.
- SILVA. Lino Martins. Prestando Contas A Prefeitura do Rio. Controladoria Geral do Município do Rio de Janeiro, nov/dez de 2007. Rio de Janeiro, 2007.
- EBELING, Francisco. Variedades de capitalismo e complementaridades institucionais: uma análise da política petrolífera brasileira e da

viabilidade do “Projeto Pré-Sal”. Cadernos EBAPE.BR, Rio de Janeiro, v. 14. n. 1, pp.418-439, 2016.

VARELLA, Marcelo D. A necessidade de repensar os mecanismos da responsabilidade ambiental em caso de riscos de vazamento de

petróleo na zona econômica exclusiva no Brasil. Direito Internacional, Brasília, v. 12, n. 1, pp 241-249, 2015.

TOHMATSU, Deloitte Touche. Lei Sarbanes-Oxley: guia para melhorar a governança corporativa através de controles internos. São Paulo: Deloitte Touche Tohmatsu, 2003.

ALMEIDA, C. Marcelo: Auditoria, Um Curso Moderno e Completo. 7ª edição. São Paulo: Atlas, 2010.

ATTIE, William: Auditoria, Conceitos e Aplicações. 6ª edição. São Paulo: Atlas, 2011.

AVALOS, M.A, José: Auditoria e gestão de riscos. Saraiva,2009 – p-172.

CHIAVENATO, Idalberto. Administração de empresas: uma abordagem contingencial. 2. ed. São Paulo: McGraw-Hill, 1987.

COSTA, et al.: Estudo de Caso: Gerenciamento de Crise da Petrobras em Meios Digitais após A Deflagração da operação Lava Jato.

_____. Estudo de Caso: Gerenciamento de Crise da Petrobras em Meios Digitais após A Deflagração da operação Lava Jato.

_____. Com alta de 170% nas ações, Petrobras começa a reverter efeitos da Lava Jato. Disponível em: <<http://economia.estadao.com.br/noticias/geral,com-alta-de-170-nas-acoes-petrobras-comeca-a-reverter-efeitos-da-lava-jato,10000083936>>. Acesso em: 17 de novembro de 2017.

_____. Lava Jato aprofunda apuração sobre corrupção em compra de Pasadena. Disponível em: <<http://politica.estadao.com.br/blogs/fausto-macedo/lava-jato-aprofunda-apuracao-sobre-corrupcao-em-compra-de-pasadena/>>. Acesso em 18 de setembro de 2017.

_____. Petrobras avalia aderir ao Programa de Governança das Estatais. Disponível em: <[economia.estadao.com.br/noticias/governanca, petrobras-avalia-aderir-ao-programa-de-governanca-das-estatais,10000063752](http://economia.estadao.com.br/noticias/governanca,petrobras-avalia-aderir-ao-programa-de-governanca-das-estatais,10000063752)>. Acesso em: 26 de setembro de 2017.

_____. Petrobras fecha o ano com perda de 37% no valor das ações. Disponível em: <<http://economia.estadao.com.br/noticias/geral,petrobras-fecha-o-ano-com-perda-de-37-no-valor-das-acoes,1613769>>. Acesso em 27 de setembro de 2017.

_____. Petrobras limita decisões individuais e amplia controles internos. Disponível em: <<http://economia.estadao.com.br/noticias/governanca,petrobras-limita-decisoes-individuais-e-amplia-controles-internos,1735888>>. Acesso em 21 de novembro de 2017.

FIGUEIREDO; M. C.: A Memória dos Trabalhadores à Memória Petrobras: a história de um projeto. Fundação Getúlio Vargas. Dissertação de Mestrado. Centro de Pesquisa e Documentação de História Contemporânea do Brasil – CPDOC. Rio de Janeiro, 2009. P.109.

FRANCO, Hilário, MARRA, Ernesto: Auditoria contábil. 4ª edição. São Paulo: Atlas, 2001.

G1: Ações da Petrobras desabam e puxam queda de 2% da Bovespa. Disponível em: <<http://g1.globo.com/economia/mercados/noticia/2014/12/acoes-da-petrobras-desabam-e-puxam-queda-de-2-da-bovespa.html>>. Acesso em: 26 de setembro de 2017.

_____. Governança do IBGC. Disponível em: <<http://www.ibgc.org.br/inter.php?id=18057>>. Acesso em 15 de maio de 2018.

_____. Origens da Governança Corporativa. Disponível em: <<http://www.ibgc.org.br/inter.php?id=18166>>. Acesso em 16 de maio de 2018.

_____. Origens da Governança Corporativa. Disponível em: <<http://www.ibgc.org.br/inter.php?id=18166>>. Acesso em 16 de maio de 2018.

_____. Após adiar 2 vezes, Petrobras divulga balanço sem baixas por corrupção. Disponível em: <<http://g1.globo.com/economia/negocios/noticia/2015/01/apos-adiar-2-vezes-petrobras-divulga-balanco-sem-baixas-por-corrupcao.html>>. Acesso em 15 de fevereiro de 2018.

BM&FBOVESPA: Ações. Disponível em: http://www.bmfbovespa.com.br/pt_br/produtos/listados-a-vista-e-derivativos/renda-variavel/empresas-listadas.htm. Acesso em 14 de fevereiro de 2018.

_____. Conselho da Petrobras aprova cargo de diretor de governança. Disponível em: <<http://g1.globo.com/economia/negocios/noticia/2014/11/conselho-aprova-cargo-de-diretor-de-governanca-na-petrobras.html>>. Acesso em 15 de fevereiro de 2018.

IBGC: Governança Corporativa. Disponível em: <<http://www.ibgc.org.br/inter.php?id=18161>>. Acesso em 16 de fevereiro de 2018.

ARAÚJO, Ricardo de Mello. O Controle da Administração Pública – Conceitos. Disponível em: <<http://www.ticontrole.gov.br/portal/pls/portal/docs/781440.PDF>>. Acesso em: 1 abril. 2018.

_____. Lei nº 2.004, de 03 de outubro de 1953. Dispõe sobre A Política Nacional do Petróleo e Define As Atribuições do Conselho Nacional do Petróleo, Institui A Sociedade Anônima, e Dá Outras Providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L2004.htm>. Acesso em: 1 abril. 2018.

ENTENDA a Operação Lava Jato, da Polícia Federal. Disponível em: <<http://www1.folha.uol.com.br/poder/2014/11/1548049-entenda-a-operacao-lava-jato-da-policia-federal.shtml>> Acesso em: 1 abril. 2018.

LIMA, Helton Roseno. Controle externo, administração pública e transparência administrativa. Revista da AGU – Advocacia-Geral da União Ano VII – Número 17. Disponível em: <www.agu.gov.br/page/download/index/id/7352111>. Acesso em: 2 abril. 2018.

MAGALHÃES, Renata Silva Pugas. Governanças em organizações públicas – desafios para entender os fatores críticos de sucesso: o caso do Tribunal de Contas da União. Disponível em: <<http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/2297032.PDF>> Acesso em: 2 abril. 2018.

MELO, Verônica Vaz de. Tribunal de contas: história, principais características e importância na proteção do patrimônio público brasileiro. In: Âmbito Jurídico, Rio Grande, XV, n. 98. Disponível em: <<http://www.ambito->

juridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=11198>. Acesso em: 6 abril. 2018.

PETROBRAS. Dados e Fatos: Estamos atuando para superar nossos desafios, conheça nossas providências na Operação Lava-Jato. Disponível em: <<http://www.petrobras.com.br/fatos-e-dados/estamos-atuando-para-superar-nossos-desafios-conheca-nossas-providencias-na-operacao-lava-jato.htm>> Acesso em: 11 abril. 2018.

PASSARINHO, Sandra. Petrobras cai quase 400 posições em um ranking mundial de empresas. Disponível em: ><http://g1.globo.com/jornal-da-globo/noticia/petrobras-cai-quase-400-posicoes-em-um-ranking-mundial-de-empresas.html>>. Acesso em: 20 abril. 2018.

SANTANA, Herick Santos. Controle externo da administração pública. Revista Jus Navigandi, Teresina, ano 19, n. 3894, disponível em: <<http://jus.com.br/artigos/26798>>. Acesso em: 20 abril. 2018.

ZAMPARETTI, Aloísio de Freitas. O controle externo da administração pública exercido pelo Tribunal de Contas da União – TCU. Disponível em: <<http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/2053576.PDF>>. Acesso em: 21 abril. 2018.

SILVA, Lino Martins. Contribuição ao Estudo para Implantação de Sistema de Custos na Administração Pública. Disponível em www.stn.fazenda.gov.br. Acesso em: 5 maio. 2018.

_____. Princípios Básicos. Disponível em: <<http://www.ibgc.org.br/inter.php?id=18163>>. Acesso em 6 de junho. de 2018.

_____. Sistema de Governança. Disponível em: <<http://www.ibgc.org.br/index.php/governanca/governanca-corporativa/sistema>>. Acesso em 6 de junho. de 2018.

_____. Ata de Reunião do Conselho de Administração. Disponível em: <http://www.ibgc.org.br/userfiles/2014/files/Atas_RCAeAGs/05_IBGC_RCA_13052015.pdf>. Acesso em 8 de junho. de 2018.

INFUNESP: O Caso Petrobras: Necessidade de Governança Corporativa e Compliance. Disponível em: <<http://lmfunesp.com.br/noticias/o-caso-petrobr%C3%A1s-necessidade-de-governan%C3%A7a-corporativa-e-compliance>>. Acesso em 9 de Junho de 2018.

Ações de improbidade - <http://www.mpf.mp.br/para-o-cidadao/caso-lava-jato/atuacao-na-1a-instancia/parana/acoes-de-improbidade>. Acesso em: 9 junho. 2018

Decisões da Justiça - <http://www.mpf.mp.br/para-o-cidadao/caso-lava-jato/atuacao-na-1a-instancia/parana/decisoes-da-justica>. Acesso em: 10 junho. 2018

_____: Esclarecimentos sobre notícias. Disponível em: <<http://www2.bmfbovespa.com.br/empresas/consbov/ArquivoComCabecalho.asp?motivo=&protocolo=451179&funcao=visualizar&site=B>>. Acesso em 13 de junho. de 2018.

_____: Prazo para divulgação das Demonstrações Contábeis do 3T14. Disponível em: <<http://www2.bmfbovespa.com.br/empresas/consbov/ArquivoComCabecalho.asp?motivo=&protocolo=451027&funcao=visualizar&site=B>>. Acesso em 13 de junho. de 2018.

ESTADÃO: Auditoria da Petrobras aponta falha nas finanças de PASADENA. Disponível em: <<http://politica.estadao.com.br/noticias/eleicoes,auditoria-da-petrobras-aponta-falha-nas-financas-de-pasadena-imp-,1158344>>. Acesso em 14 de junho. de 2018.