

FACULDADE FASIPE CUIABÁ

WALMOR VERISSIMO DE BARROS

**A IMPORTÂNCIA DO AUDITOR INTERNO CONTÁBIL NO COMBATE ÀS
FRAUDES NAS EMPRESAS**

Cuiabá-MT

2021/2

WALMOR VERISSIMO DE BARROS

**A IMPORTÂNCIA DO AUDITOR INTERNO CONTÁBIL NO COMBATE ÀS
FRAUDES NAS EMPRESAS**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Graduação em Ciências Contábeis da Faculdade FASIPE Cuiabá como requisito parcial à obtenção do Grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientadora: Ma. Orlandina Martins dos Santos
Messias

Cuiabá-MT

2021/2

WALMOR VERISSIMO DE BARROS

A IMPORTÂNCIA DO AUDITOR INTERNO CONTÁBIL NO COMBATE ÀS FRAUDES
NAS EMPRESAS

Este Trabalho de Conclusão de Curso foi julgado adequado para obtenção do Grau de Bacharel em Ciências Contábeis, e aprovado em sua forma final pelo Curso de Ciências Contábeis da Faculdade FASIPE Cuiabá.

Cuiabá, 03 de dezembro de 2021.

Prof.^a Esp. Priscila Rosa da Silva
Coordenadora do Curso

BANCA EXAMINADORA

Prof.^a Ma. Orlandina Martins dos Santos Messias
Orientadora
FASIPE Cuiabá

Prof.^o Esp. Josimar Lima
FASIPE Cuiabá

Prof.^o Rodrigo Chagas
FASIPE Cuiabá

Dedico este trabalho aos meus maravilhosos pais, Valmir Barros Pedro e Maria Augusta Sombra Verissimo por não me deixar desanimar nessa trajetória.

À Stefany Duarte da Silva, minha esposa pelo companheirismo, dedicação e apoio sempre incondicionais.

AGRADECIMENTOS

Agradeço em primeiro lugar a Deus pela força que me deu nessa pandemia para que eu pudesse termina esse curso.

A minha esposa, Stefany Duarte, por acreditar sempre na realização deste sonho, sonhando-o ao meu lado, incentivando-me em todos os momentos e comemorando comigo a conquista de cada passo.

Aos meus pais, Valmir Barros e Maria Augusta pelos momentos que não me deixaram desistir no meio do caminho e me fizeram acreditar que tudo iria dar certo.

Aos meus cunhados, Robson David e Vivian Alves pela ajuda nos momentos em que o tempo se tornou escasso e as tarefas abundantes.

Aos meus professores Josimar Lima, Priscila Rosa da Silva, Daniel Larberg, Anderson Martins, cada um com sua maneira, contribuíram para que eu tivesse orgulho da profissão que escolhi.

Por último, porém não menos importante agradeço à minha orientadora, professora Orlandina Martins dos Santos Messias por ter me concedido a honra de ser seu orientando, contribuindo para a realização bem sucedida deste trabalho.

RESUMO

A auditoria exerce um papel fundamental na verificação das irregularidades nas empresas, pois, com análises minuciosas consegue apontar evidência de fraudes, relatando as fraudes e suas descobertas podem levar a investigações por parte da administração. O objetivo do presente estudo foi de analisar através de uma pesquisa bibliográfica a importância do auditor contábil no combate às fraudes nas empresas. A auditoria interna visa desenvolver uma estratégia que ajude a empresa a atingir seus objetivos, colocando em prática um procedimento ordenado e padronizado. O escopo da auditoria interna é mensurar e apoiar as atividades da mais alta administração, bem como fornecer-lhes análises objetivas, sugestões e comentários sobre as atividades investigadas, no desempenho adequado de suas funções. Embora fraudes, por sua própria natureza seja mais difícil de detectar do que outras irregularidades que afetam as demonstrações financeiras, os auditores estão bem preparados para usar suas habilidades e conhecimentos para identificar relatórios as fraudes nas empresas. O presente estudo partiu da seguinte problemática: é possível que auditoria interna alcance sucesso ao realizar um trabalho de combate às fraudes dentro das empresas? Trata-se o presente estudo de uma pesquisa bibliográfica. É essencial que os auditores olhem rotineiramente além dos números nas contas da empresa. Como especialistas em relatórios financeiros, o trabalho dos auditores envolve a interação com muitas análises e documentos diferentes.

Palavras-chave: corrupção; fraude; contabilidade.

ABSTRACT

The audit plays a fundamental role in verifying irregularities in companies, as, with detailed analysis, it can point out evidence of fraud, reporting fraud and its findings can lead to investigations by the administration. The aim of this study was to analyze, through a bibliographical research, the importance of the accounting auditor in the fight against fraud in companies. Internal auditing aims to develop a strategy that helps the company achieve its goals, putting in place an orderly and standardized procedure. The scope of the internal audit is to measure and support the activities of the highest management, as well as provide them with objective analyses, suggestions and comments on the investigated activities, in the proper performance of their functions. Although fraud, by its very nature, is more difficult to detect than other irregularities that affect financial statements, auditors are well prepared to use their skills and knowledge to identify reports of fraud in companies. The present study started from the following issue: is it possible for internal auditing to achieve success when carrying out work to combat fraud within companies? This study is a bibliographical research. It is essential that auditors routinely look beyond the numbers in the company's accounts. As experts in financial reporting, the work of auditors involves interacting with many different analyzes and documents.

Keywords: corruption; fraud; accounting.

SUMÁRIO

1 - INTRODUÇÃO	08
1.1 - CONTEXTUALIZAÇÃO DO TEMA.....	08
1.2 - CONTEXTUALIZAÇÃO DO PROBLEMA.....	08
1.3 - OBJETIVOS.....	09
1.3.1 - Objetivo geral	09
1.3.2 - Objetivos específicos	09
1.4 - JUSTIFICATIVA.....	09
1.5 - METODOLOGIA.....	10
1.6 - HIPOTHESES.....	10
2 - REFERÊNCIAL TEÓRICO	12
2.1 – HISTÓRICO DA CONTABILIDADE.....	12
2.2 – AUDITORIA.....	13
2.3 – AUDITORIA CONTÁBIL.....	16
3 – METODOLOGIA	21
4 – RESULTADOS E DISCUSSÃO	22
CONCLUSÃO	33
REFERÊNCIAS	35

1 - INTRODUÇÃO

Após vários escândalos corporativos em diversos países, muito vem sendo feito pelos órgãos reguladores, empresas de capital aberto, investidores, entidades profissionais e auditores para recuperar a confiança no mercado, pois quando ocorrem esses escândalos financeiros, sempre há questionamentos sobre o papel do contador (ANDRADE; ROSSETI, 2014).

Empresas sejam elas públicas ou privadas, bradam pela responsabilidade do administrador e pela do profissional da contabilidade nos casos em que, no exercício de sua profissão, houver culpa por ilícito e fraude, delito por ato doloso. A determinação cível, coerção contábil, busca desencorajar o desvio de riquezas econômicas favorecendo, com isso, a adoção da moralidade e de valores éticos próprios da democracia e dos profissionais da contabilidade. Por uma visão de rigor em seu trabalho visando sempre a apreciação correta dos fatos, o ideal é que o contador desenvolva uma sólida formação ética e um elevado padrão de consciência moral, que está acima da coerção da política contábil nacional.

1.1 - CONTEXTUALIZAÇÃO DO TEMA

Tanto o erro como a fraude, sob o prisma da política contábil, causam danos e perdas, razão pela qual a ação passiva. A diferença é que, na fraude, se tem o agravante denominado dolo, e no erro, o atenuante denominado culpa, que pode propiciar uma penalidade mínima pelo erro e uma penalidade máxima pela fraude. Na fraude, pode-se ter o concurso de pessoas na realização de uma contabilidade paralela; no rol destas pessoas, tem-se os profissionais da contabilidade, inclusive os auditores por força da lei de recuperação de empresa e falência.

1.2 - CONTEXTUALIZAÇÃO DO PROBLEMA

As empresas tem buscado novas ferramentas e estratégias de controle e fiscalização, com as quais possam garantir a redução do risco de fraude, de forma a evitar perdas econômicas. Levando-se em conta a necessidade e importância das empresas de se buscar novas metodologias que permitam iniciar o combate as fraudes, a auditoria pode ser vista como uma ferramenta para o combate à fraude e à corrupção. Dessa forma questiona-se: é

possível que auditoria interna alcance sucesso ao realizar um trabalho de combate às fraudes dentro das empresas?

1.3 - OBJETIVOS

1.3.1 - Objetivo geral

Evidenciar a importância do auditor contábil no combate às fraudes nas organizações.

1.3.2 - Objetivos específicos

- Realizar um breve histórico da auditoria interna.
- Compreender as competências do auditor contábil.
- Compreender as funções do auditor contábil.

1.4 - JUSTIFICATIVA

A profissão de contador ajuda a combater a oportunidade e o custo da fraude e da corrupção. A metodologia da auditoria interna se concentra mais em controle e em um acompanhamento permanente dos fatos.

A auditoria contábil é de extrema importância nas demonstrações contábeis fornecendo informações importantes para auxiliar na tomada de decisão. O procedimento de auditoria é projetado para fazer as demonstrações financeiras de acordo com a legislação global em vigor e com base nas normas internacionais Contabilidade (IRFS) para que as informações comerciais divulgadas sigam o mesmo padrão para que possam ser comparadas com os resultados de diferentes empresas, mantendo a fidelidade à realidade encontrada na organização.

Os últimos anos testemunharam uma grande expansão tanto do interesse quanto da pesquisa no interesse de combate à fraude nas organizações. Ciente dessa tendência do mundo moderna a contabilidade por ter sido vista como um aliado na busca da eliminação e luta contra a corrupção e a fraude que corrói muitas empresas, auxiliando na investigação e descoberta dos autores de fraudes.

A Auditoria assume um papel importante na gestão empresarial. A Auditoria nos dias atuais fornece subsídios que possibilitam aos administradores a identificação de fraudes e ou irregularidades, fazendo com que a organização consiga melhorar seus processos, melhora nas suas informações financeiras bem como nos relatórios contábeis.

O constante aumento do volume de fraudes, que deixam efeitos devastadores no desempenho dos negócios, causa uma preocupação significativa das empresas com este problema. Conscientes de que é necessário estabelecer um processo adequado de gestão do risco de fraude, as empresas estão cada vez mais a basear a eficácia do referido processo nas potencialidades da auditoria interna. Tendo em conta que a auditoria interna não tem como responsabilidade primária a prevenção e detecção de fraudes, a sua integração no processo de gestão do risco de fraude representa um novo desafio para esta função.

1.5- METODOLOGIA

Existem várias maneiras de classificar uma pesquisa. Essa classificação depende do objetivo da pesquisa, dos procedimentos de coleta, das fontes de informação e da natureza dos dados. Neste estudo a metodologia adotada será de revisão bibliográfica, optando por literatura na língua portuguesa, livros e por meio da internet (BRÜGGER, 2011).

Baseia-se o presente projeto, em pesquisa bibliográfica, buscando, dentre a análise comparativa de textos, livros e artigos encontrados na internet no período de 2008 a 2021.

O método dedutivo trata-se de uma forma de pensamento lógico que possibilitar testar a validade de informações já existentes fazendo uso da dedução para conseguir chegar a uma conclusão acerca de certos princípios (GIL, 2010).

Para este fim, localizaram-se os descritores como indexadores da busca: “Contabilidade”, “Fraude”, “Erro” e “Auditoria”.

1.6 - HIPOTESE

As fraudes no ambiente de negócios costumam ocorrer por deficiências ou omissões nos sistemas de controles internos, muitas vezes apresentando que as empresas não tomam todas as medidas necessárias para prevenir as fraudes e, infelizmente, muitas vezes aprendem depois, após sofrerem vários prejuízos.

A fraude está aumentando em diversos setores da sociedade, tanto na esfera privada quanto na pública, sendo esta última uma das mais afetadas por deficiências nos sistemas de

controle. Essa terrível realidade deve obrigar as organizações a se adaptarem ao perfil cambiante dos fraudadores, visto que se vive em uma era tecnológica em que o cibercrime teve um terreno fértil adequado, por isso deve-se repensar as prioridades para reduzir as fraudes.

Uma auditoria contábil é um processo sistemático de revisão das contas anuais de uma entidade legal. O objetivo é verificar se eles refletem a verdadeira imagem do mesmo, se não ocorreu alguma fraude ou não, pois, além do cometimento de fraudes contábeis relacionadas às contas patrimoniais ao longo do exercício, existe a possibilidade de a empresa realizar os lançamentos contábeis de determinado exercício ou mês partindo de saldos indevidos no balanço ou balancete de abertura do respectivo período.

2 - REFERÊNCIAL TEÓRICO

2.1 – HISTÓRICO DA CONTABILIDADE

A história da contabilidade e da auditoria, como disciplinas inextricavelmente entrelaçadas e preocupadas com a comunicação de informações sobre eventos econômicos que afetam entidades governamentais ou privadas, é rastreada desde o início da história registrada até tempos recentes. Com o desenvolvimento da capacidade de comunicação por meio da linguagem falada e a cooperação que a comunicação tornou possível, as pessoas se uniram e, assim, tornaram-se suscetíveis a alguma forma de governança e controle.

Ambas as disciplinas se desenvolveram como uma resposta às necessidades emergentes da época e ambas facilitaram o desenvolvimento dos mercados de capitais que forneceram enormes quantidades de capital para satisfazer a demanda que foi consequência da Revolução Industrial. Intimamente associado ao desenvolvimento das duas disciplinas está o surgimento da profissão contábil, desempenhando um papel fundamental em mais nos últimos tempos, no avanço do estado da arte na prática profissional e no desenvolvimento de normas de contabilidade e auditoria (IUDÍCIBUS, 2020).

No início do desenvolvimento de uma profissão que envolve um elemento de habilidade, a ênfase tende a ser na prática dessas habilidades: como realizar as ações necessárias; só mais tarde os aspectos profissionais de conhecimento, compreensão e julgamento se tornam evidentes (RODRIGUES, 2011).

Durante os primeiros estágios de desenvolvimento, o treinamento dos neófitos também tende a refletir a preeminência das habilidades práticas, com ênfase no que deve ser feito e como deve ser feito. No caso da auditoria, mesmo quando o treinamento em serviço sob a tutela de um mestre deu lugar à instrução em sala de aula, a principal mudança ocorrida foi no ambiente, e não na abordagem instrucional (CREPALDI, 2011).

Gradualmente, no entanto, a descrição dos procedimentos e técnicas foi complementada com a consideração dos objetivos dos procedimentos e, eventualmente, a ênfase mudou para o profissional, enfatizando o conhecimento, a compreensão e o julgamento.

2.2 – AUDITORIA

Ao rastrear esses e outros desenvolvimentos relacionado a auditoria, a atenção primeiro é dirigida às raízes de onde a contabilidade e auditoria emergiram como uma resposta às necessidades da época, e um esforço cuidadoso foi feito sempre que possível para indicar as prováveis causas de mudança juntamente com a apresentação de uma descrição das principais mudanças e desenvolvimentos que ocorreram (IUDÍCIBUS, 2020).

Cada organização, independentemente de sua natureza ou dimensão, postula o seu sistema de gestão, de modo mais amplo, o sistema de normas jurídicas, de práticas e comportamentos relativos à estrutura decisória, incluindo sua administração, direção e fiscalização.

Segundo Rodrigues (2011), sabe-se que os primeiros registros mesopotâmios datados de 3600 a.C. eram realizados pelos escribas, que costumavam preparar sumários das transações financeiras. Tais registros eram depois separados da lista dos valores manuseados e ganhavam pequenas marcas, pontos e círculos que indicavam uma meticulosa comparação como registro realizado por outra pessoa, sugerindo uma atividade de comparação.

Essas marcas sobreviveram ao longo dos séculos e os auditores ainda as usam para marcar a verificação dos registros. Por conseguinte, nasceram dois mecanismos de controle ainda usados em todo mundo: a divisão de tarefas e a preparação para a revisão do trabalho do outro (OLIVEIRA, 2021).

Na Inglaterra, na Idade Média, a execução de auditoria era usualmente levada a cabo por analfabetos, ocasionando assim uma apresentação oral do que fora ouvido. Apesar de, nos dias de hoje, a auditoria ser marcada pela importância da documentação rigorosa, o termo ainda se mantém, remontando assim a auditoria por ouvido. Aliás, a própria palavra auditoria deriva da palavra latina *audire* (LIMA, 2014).

Os auditores eram vistos considerados como os “ouvidos” do rei, manifestando-se sobre o seu patrimônio e a forma como era conduzida. A auditoria é uma função de serviço, pois deve incentivar uma melhora na relação com os atores envolvidos, tendo como sustentáculo o exercício verdadeiro de assessoria, ao contrário do que comumente se vê na polícia, denominada perícia (RODRIGUES, 2011).

A auditoria chega até o Brasil a partir da instalação de empresas internacionais de auditoria independente, movidas pelo crescente desenvolvimento das empresas brasileiras, pelo crescimento do mercado de capitais e pela presença de filiais e subsidiárias de firmas estrangeiras. Existem relatos de atividade de auditoria no Brasil já em 1903, quando foi emitido parecer de uma empresa internacional de auditoria, a Clarkson & Cross que examinou as demonstrações financeiras de uma empresa canadense instalada em São Paulo (RODRIGUES, 2011, p. 21).

A crescente relevância da disciplina da Auditoria efetivou-se em decorrência das regulamentações, diretivas e recomendações, visando à proteção das organizações. De acordo com Crepaldi (2011), o escopo principal da auditoria é a ratificação dos registros contábeis e consequentes relatórios deles extraídos.

Deve-se assegurar que toda atividade ou tarefa tenha um dispositivo de controle. O auditor deve ter pleno conhecimento de qual seja o impacto para a empresa se um processo não fosse bem controlado. A manutenção dos controles, apesar de se constituir em aumento de custo operacional, deve ser mantida para prevenir falhas futuras em diversos processos.

Para que haja a continuidade dos negócios, traça-se um esboço do perfil organizacional, com histórico de cada segmento, área de trabalho e ambiente de negócios. Observa-se os trabalhos anteriores, quanto à ocorrência de irregularidades, situações conflitantes ou restritivas. Identificamos cenários nebulosos e pontos de auditoria não providenciados. Pode-se dar resposta à pergunta: quais foram as medidas preventivas ou corretivas tomadas? O desempenho progressivo esteve comprometido? O auditor neste caso é um grande aliado da organização, por facilitar a percepção do processo de trabalho, no tempo e como um todo (RODRIGUES, 2011).

O auditor deve acompanhar as variações de custos e despesas e verificar se há comprometimento de todas as áreas. As estratégias a serem adotadas devem sempre ser compartilhadas e o alcance dos objetivos deve ser relatado à alta administração, para garantir que ocorra o monitoramento e comprometimento com as metas e objetivos definidos pela alta administração (LIMA, 2014).

O auditor deve se certificar de que as informações disponibilizadas são confiáveis, integras, atualizadas e oficiais. Em algumas organizações já se utiliza um único banco de dados, permitindo que as informações constem nos relatórios internos. As informações estratégicas são devidamente preservadas e tratadas confidencialmente (CREPALDI, 2011).

A auditoria contábil trata-se de um ramo da Contabilidade que tem como atribuição analisar a autenticidade dos registros contábilísticos, de maneira a combater as fraudes e precaver as irregularidades dentro de uma organização. Aproveitar informações sólidas e claras e propiciar distinguir falhas nos controles internos e no sistema financeiro (OLIVEIRA, 2021).

O objeto é a razão ou pretexto que norteia a auditoria contábil: a certificação obtida pela revisão. Para Crepaldi (2011, p. 35), “o objeto da auditoria contábil é a certificação do patrimônio como um todo. Por patrimônio entende-se o conjunto dos bens, direitos, avaliados sob dois aspectos: quantitativo e qualitativo”. Nisso entende-se a relevância das competências

do auditor contábil, profissional ético, observador, que ouve eficazmente, contando com integridade e confiança.

Por meio do entendimento dos negócios do Cliente e empresa na qual opera e conhecimento dos desenvolvimentos correntes, pode o auditor contábil ser levado a esperar certos relacionamentos e tendências nos dados financeiros. Essas expectativas devem ser confirmadas ou questionadas pelos resultados da execução de procedimentos analíticos durante a fase de desenvolvimento do programa (YOSHITAKE, 2012).

A expectativa a respeito dos relacionamentos e tendências nos dados financeiros auxilia o auditor contábil a desenvolver os procedimentos analíticos detalhados. As discussões com os executivos das áreas operacionais e financeiras facilitam ao auditor identificar os relatórios e relacionamentos. Para a mesma finalidade, o auditor contábil também pode fazer uso de estatísticas gerais da economia e da indústria, geralmente utilizadas pela administração para monitorar e avaliar as operações.

Como parte do planejamento inicial, o auditor contábil deve decidir o escopo dos procedimentos analíticos pela identificação de dados financeiros importantes, relacionamentos e a natureza dos procedimentos analíticos específicos que são desempenhados durante a fase de desenvolvimento do programa (YOSHITAKE, 2012).

O relatório do auditor contábil deve distinguir as demonstrações contábeis da organização, nela deve estar incluso a data e o período coberto pelas mesmas. Deve, também, incluir uma declaração de que as citadas demonstrações são de responsabilidade da administração da entidade e que a responsabilidade do auditor é expressar uma opinião sobre as demonstrações contábeis baseada na auditoria (CREPALDI, 2011).

Os relatórios contábeis, fiscais, financeiros e gerenciais devem refletir rigorosamente as movimentações da empresa e os demonstrativos, planilhas e relatórios internos devem carregar informações estratégicas que promovam a compatibilidade entre contabilidade e gerência do negócio.

O auditor contábil deve ter uma lista para analisar se existe integração entre os vários subsistemas de informação. Eles se falam? Estão preparados para rastrear os processos e permitir o acesso às informações relevantes? Há sistemas operativos já defasados e não alinhados às expectativas da direção? Deve ainda conhecer as prioridades de reavaliação e de informatização sobre aspectos representativos e de continuidade do negócio (RODRIGUES, 2011).

O auditor interno deve ser selecionado pela experiência, qualidade técnica e ética, além de exigência sobre a formação universitária específica como Contador. A natureza da

tarefa, em razão do objetivo, requer comportamento humano e técnico peculiar; isso envolve a tudo, dos planos às conclusões do auditor interno, tanto no que concerne ao caráter tecnológico quanto ao de sigilo e diligência (requerendo proteção que venha a impedir o vazamento de informações).

O trabalho do auditor interno em muito contribui para facilitar a tarefa de auditores externos e aos demais que venham a realizar verificações com a missão de oferecer opinião para terceiros; contribui, portanto, para ajudar a outras tarefas profissionais como as de natureza pericial, fiscal, análise e afins.

2.3 – AUDITORIA CONTÁBIL

A Auditoria Contábil é uma ferramenta muito útil como instrumento de afirmação da gestão dos recursos auferidos de terceiros e na transparência dos atos procurando análise e prevenção de erros ou fraudes.

A fraude não é um fenômeno recente. Mesmo a mais antiga história humana registrou casos de uso de truques, várias formas de manipulação e engano, a fim de adquirir algum benefício: terra, bens, dinheiro, alguma forma de lucro ou mesmo a confiança de alguém.

Assim, com o advento do desempenho organizado da atividade econômica, a fraude tornou-se uma grave ameaça, à qual o negócio de cada empresa está exposto. Isso inclui uma ampla gama de atividades irregulares e ilegais: fraude, suborno, ocultação intencional de eventos ou informações, falsificação, fornecimento de informações falsas, ocultação de fatos materiais, roubo, uso indevido de fundos ou outros recursos e assim por diante (RIBEIRO, 2011).

A dinâmica operacional das entidades produz constantes alterações em sua estrutura econômica e patrimonial, e neste contexto a conceituação de escrituração contábil se confunde com o próprio conceito de contabilidade. A contabilidade como ciência, tem o patrimônio como seu objeto de estudo, e para o alcance de tal objetivo utiliza-se da técnica de registro dos fatos econômicos das entidades (OLIVEIRA, 2021).

Historicamente a fraude e a corrupção eram tratadas na literatura como algo simples e de pouco relevância para a sociedade, muitas vezes consideradas como “lubrificantes” da economia, onde muitos se beneficiavam com essas práticas.

Perez Junior, (2012), classifica todas essas formas de fraude em três grandes grupos: (1) manipulação nos relatórios financeiros, (2) uso indevido de ativos tangíveis e intangíveis

da empresa e (3) corrupção. A variedade de formas de fraude é um dos motivos pelos quais não existe uma definição única dessa categoria

Porém em determinado momento muitos estudiosos e economistas começaram a perceber que as fraudes estavam sendo responsáveis por alguns prejuízos, causando uma ineficiência considerável para a economia do País, mesmo assim, por não causar muito impacto na ordem das coisas, não se tinha um estudo voltado especificamente para o assunto, e muito menos, alguma intervenção (BATISTI, 2017).

Considerando-se a impossibilidade de supor uma situação que comprove a fraude e por não existir nenhuma forma de oportunismo e a presença de racionalidade limitada, não sendo visualizado qualquer litigância de má-fé, nas transações específicas das organizações, (LAUFER, 2013).

Em geral, é necessário analisar um a um os indicadores, começando pelo primeiro desses indicadores que se inicia nas notícias expostas pelas grandes mídias. A análise desses indicadores necessita de solidez, pois necessitará da competência e do nível de autonomia que as empresas jornalísticas possuem, em tratando de imparcialidade nas notícias divulgadas e, especialmente nas notícias não divulgadas. Portanto países ditatoriais que influenciam a mídia, nitidamente terão bons índices de não corrupção (SIEBER, 2013).

A fraude é um fenômeno multifacetado que se mostra, na essência, contrário à ética. O sentido dessa ação é a ação dirigida para buscar vantagens principalmente em prejuízo do erário, mediante artifícios ilícitos e combinações espúrias. É objeto de especial preocupação, trazendo severas consequências políticas, econômicas e jurídicas (LAUFER, 2013).

Na prática, as distorções são consideradas relevantes e, conseqüentemente, impactam o conjunto das demonstrações financeiras, quando estão acima da materialidade considerada adequada pelo auditor. Portanto, tanto a fraude quanto o erro estão diretamente ligados à opinião do auditor. Todo o trabalho do auditor independente é planejado e aplicado para obter uma resposta caso as demonstrações financeiras não apresentem ou apresentem distorções relevantes, independentemente se causadas por fraude ou erro (OLIVEIRA, 2021).

As fraudes podem ser cometidas contra as empresas e instituições, por seu pessoal (dirigentes e subordinados); por pessoas contra o governo ou contra o mercado; pelo funcionário contra o governo; por um governo contra o povo (corrupção, quase sempre difundida pela imprensa), em suma, não existem limites (SÁ; HOOG, 2021).

Conforme Attie (2011), a quebra de um sigilo comercial ou industrial onde um pré-posto, ou empregado, ou sócio acionista de uma organização econômica fornece informações privilegiadas para terceiros em troca de vantagens pecuniárias ou êxtase social é estelionato.

Para Sá; Hogg (2021), atualmente os serviços de auditoria, perícia e de consultoria, nas áreas: tributárias; em sistemas de custos; na área financeira; societária e de gestão, que imprimem um robusto desempenho econômico financeiro na ambiência do mercado globalizado e atualmente competitivo, são protegidos pelo sigilo.

As abordagens para determinar a fraude são diferentes. No entanto, cada uma dessas definições sugere que a fraude pode ser cometida por todos qualquer funcionário da empresa, independentemente de seu nível hierárquico (CREPALDI, 2011).

A este respeito, estudos tem mostrado que os três principais fatores, ou condições, determinam a probabilidade de que a fraude seja feita, que é conhecido como o Triângulo da Fraude: A existência de estímulo, isto é, benefício financeiro, ou seja, o dinheiro é o motivo mais frequente para cometer fraude (ATTIE, 2011).

Para Rosa; Moreira e Harano (2018), os administradores de empresas muitas vezes estão dispostos a cometer fraudes, a fim de preservar a lucratividade e tendências positivas, de acordo com as expectativas de analistas de investimento, investidores, credores importantes ou outras pessoas, e para garantir novas fontes de financiamento.

A existência de oportunidades, ou seja, circunstâncias, que permitem ao autor do crime encontrar uma forma de cometer fraude. Essas oportunidades são determinadas pela posição do indivíduo (OLIVEIRA, 2021).

A gravidade deste problema veio especialmente à tona com a complexidade crescente dos métodos de negócios, as características do ambiente empresarial moderno e o desenvolvimento e implementação de métodos de cometer fraudes sob a influência do progresso da tecnologia da informação (SÁ; HOOG, 2021).

O processo de gestão de risco de fraude adequadamente estabelecido envolve, em primeiro lugar, a avaliação periódica da exposição ao risco de fraude, a fim de identificar eventos potenciais cuja ocorrência a empresa deve prevenir.

A auditoria tem recursos tecnológicos suficientes para auxiliar o auditor quando utiliza meios científicos contábeis; todo esse recurso concentra-se na responsabilidade que envolve a emissão de uma opinião sobre a adequação do que se demonstra. Envolve: análise comparativa; conciliação de saldos; conciliação entre contas; comprovações e inspeções documentárias; inspeções físicas; confirmação com terceiros⁵⁸; indagações e perguntas; observações; apreciação de cifras (SÁ; HOOG, 2021).

As auditorias internas são realizadas por contadores contratados por empresas, associações e fundações, que os contratam para esse fim. A aplicação do trabalho baseia-se na verificação e avaliação dos controles internos e demais procedimentos, pois por falta de

independência, uma vez que o profissional se torna funcionário, ele não pode expressar opiniões aos *stakeholders* ou usuários externos, e a adequação das demonstrações financeiras tem sido fechado (HOOG; CARLIN, 2019).

As sociedades empresárias que possuem auditoria interna, sempre contratam os serviços da auditoria externa, sendo que esta procura se apoiar nos trabalhos do auditor interno para melhor avaliar os sistemas de informações e procedimentos de controles internos. As empresas comerciais com auditoria interna sempre contratam serviços de auditoria externa com o objetivo de contar com o trabalho dos auditores internos para melhor avaliar os sistemas de informação e procedimentos de controle interno (ANDRADE; ROSSETI, 2014).

Existem vários tipos de auditorias de acordo com os campos, métodos e órgãos fiscalizadores envolvidos, conforme mostrado na Figura 1. À medida que o negócio se expande, a administração sente a necessidade de prestar mais atenção às regras e procedimentos internos, porque os gerentes ou proprietários não podem supervisionar todas as atividades organizacionais sozinhos (HOOG; CARLIN, 2019).

Os auditores internos devem avaliar os riscos de fraudes. Eles são responsáveis por implementar medidas preventivas nos processos e controles para que não sejam deficientes. Contribuindo assim, para melhorar a segurança interna, assegurando que as atividades desenvolvidas sejam pautadas pela ética, portanto, compatíveis com os objetivos da célula social. A auditoria interna tem a função antifraude e anticorrupção, uma vez que monitora o risco de fraude e de corrupção (YOSHITAKE, 2012).

Em geral, as ferramentas e processos que uma empresa utiliza para obter um produto ou serviço ao público precisam funcionar conforme o esperado e serem eficientes. Portanto, as empresas usam esses tipos de auditorias para otimizar o que estão fazendo, com o objetivo final de reduzir o desperdício e aumentar a receita e os lucros (FERREIRA, 2012).

As distorções nas demonstrações financeiras surgem de fraude. A diferença entre os dois conceitos está na intenção ou não da ação que resulta em tais distorções. Nesse contexto, o auditor deve estar preocupado com a fraude que causa distorção relevante nas demonstrações contábeis (OLIVEIRA, 2021).

A norma cita dois tipos de distorções intencionais que são importantes para o auditor atentar-se, que são distorções em decorrência de informações contábeis fraudulentas e distorções em decorrência de apropriação indébita de bens e direitos. Outro ponto importante é que, embora o auditor suspeite ou até identifique a ocorrência da fraude, ele não pode juridicamente estabelecer a sua ocorrência. Com relação à responsabilidade de prevenir e detectar a fraude, a NBC TA 240 (R1) cita que os principais personagens são os responsáveis pela governança da entidade e da sua administração. Eles são responsáveis pela prevenção e dissuasão da fraude, bem

como por criar uma cultura de ética e honestidade dentro da organização (OLIVEIRA, 2021, p. 133).

De acordo com Hoog; Carlin (2019), o combate a fraude tem dupla direção. Deve se conduzir para os componentes da esfera pública e também privada. Mais recentemente, a preocupação se direciona para a esfera privada. O combate a fraude vem se tornando um dos pilares em que as organizações socialmente responsáveis devem concentrar esforços.

Para Yoshitake (2012), é necessário estabelecer mecanismos preventivos, de forma a evitar potenciais eventos de risco e mitigar possíveis consequências negativas para a empresa. Embora a empresa nunca possa minimizar o risco de fraude a zero, o estabelecimento de mecanismos e atividades, visando prevenir a fraude e reduzir as consequências negativas, é de grande importância.

Já para Melo; Santos (2015), a base de uma boa prevenção da fraude, acima de tudo, reside na sensibilização de todos os colaboradores sobre o processo de gestão do risco de fraude estabelecido, na comunicação dos esforços destinados a prevenir a ocorrência de fraude e na possibilidade de instauração de potenciais processos disciplinares e criminais contra os perpetradores.

O estabelecimento de técnicas de detecção de fraude é feito nos casos em que as medidas preventivas não deram resultado, ou seja, quando a fraude ocorreu. Nesse sentido, as empresas contam com técnicas que visam reconhecer os indícios de ocorrência de fraudes e, como tal, devem ser flexíveis e adaptáveis a ambientes de risco variável.

3 – METODOLOGIA

Foi realizado uma pesquisa descritiva e qualitativa. A pesquisa qualitativa possibilita uma maior liberdade teórico-metodológica, sendo que os limites de sua iniciativa são fixados pelas condições exigidas a um trabalho científico, contudo deve ter uma estrutura coerente, lógica, plausível e com e nível de objetivação suficiente para de merecer a aprovação dos cientistas em um processo intersubjetivo de apreciação.

Baseia-se o presente estudo, em pesquisa bibliográfica, descritiva e qualitativa. A pesquisa qualitativa possibilita uma maior liberdade teórico-metodológica, sendo que os limites de sua iniciativa são fixados pelas condições exigidas a um trabalho científico, contudo deve ter uma estrutura coerente, lógica, plausível e com e nível de objetivação suficiente para de merecer a aprovação dos cientistas em um processo intersubjetivo de apreciação (GIL, 2010).

Neste estudo a metodologia adotada será de revisão bibliográfica, livros e por meio da internet. Para este fim, localizaram-se os descritores como indexadores da busca: “Auditoria”; “Fraudes”; “Contabilidade”, “Demonstrações financeiras”, os quais foram submetidos a cruzamentos entre si, na tentativa de se encontrar a produção científica correspondente.

No presente estudo utilizou-se base dados bibliográficos, organizando-se a partir de revistas acadêmicas, artigos científicos, literaturas publicadas, livros correspondentes a temática do presente estudo.

4 – RESULTADOS E DISCUSSÃO

No contexto internacional, a auditoria externa está recebendo um grande número de críticas. Os contínuos escândalos financeiros que ocorreram nas décadas de 1990 e 2000 em muitos países tiveram um forte eco na mídia e questionaram seriamente o papel da auditoria das demonstrações financeiras.

De acordo com Souza (2018), embora a questão da relação entre auditoria e fraude tenha sido muito debatido, sua consideração varia significativamente entre os países. Por exemplo, no Brasil, os auditores têm recebido muitas críticas pela falta de posições claras quando há irregularidades na empresa auditada, o que sem dúvida a torna uma das questões mais espinhosas e polêmicas.

Para Yoshitake (2012), a auditoria serve como mecanismo de monitoramento e verificação, pois trata da exatidão das informações financeiras, previne e desencoraja irregularidades financeiras. As normas de auditoria se configuram como meio para que se possa avaliar uma organização empresarial ou afim, no sentido de formar e emitir uma opinião sobre a situação em que a mesma se encontra, principalmente visando aspectos financeiros e econômicos já realizados ou potenciais nos casos de estimativas e probabilidades de riscos fiscais, societários e estratégicos do negócio.

Segundo Iudícibus (2020), é importante diferenciar as normas de auditoria dos procedimentos de auditoria. As normas de auditoria regulam a forma dos trabalhos como um todo, desde o planejamento, testes, terminando com o relatório de trabalhos da auditoria/relatório de opinião da auditoria, enquanto os procedimentos de auditoria definem como deverão ser aplicados os testes de campo nos trabalhos de auditoria.

De acordo com Freire et al (2012), a Lei 11.638/2007 modificou significativamente a contabilidade no Brasil, obrigando os profissionais da contabilidade que atuavam no mercado a buscarem atualização técnica. Muitas empresas tiveram dificuldade quanto à adoção e aplicação dessa Lei e dos vários pronunciamentos contábeis emitidos pelo CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis.

As auditorias independentes das demonstrações financeiras de todas as empresas brasileiras com exercícios fiscais iniciados a partir de janeiro de 2010 devem ser realizadas utilizando as novas disposições contidas nas Normas Brasileiras de Auditoria, que foram aprovadas no final de novembro de 2009 pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC). Conforme Iudícibus (2020), as demonstrações contábeis são utilizadas como instrumento de tomada de decisão pela administração da empresa e por outros usuários, sendo o principal

deles os investidores. Portanto, para assegurar que as demonstrações contábeis foram elaboradas de forma correta, que as informações são fidedignas e que as informações estão evidenciadas corretamente, o auditor independente emite sua opinião a respeito.

O trabalho do auditor exige a avaliação dos controles internos, e esta não pode ser exercida como eficiência se não for submetida a uma "metodologia analítica da possibilidade de erros e fraudes (SÁ; HOOG, 2021).

A independência será considerada prejudicada se, durante o período de um compromisso profissional, se o auditor tiver qualquer acordo cooperativo com o cliente. A independência dos auditores é materialmente prejudicada quando sua objetividade não está alinhada com o interesse específico que apresentaria risco. A falta de independência do auditor pode ser extremamente significativa para a qualidade da auditoria, porque a independência e a qualidade da auditoria estão intimamente relacionadas.

Conforme Lima; Assunção e Harano (2020, p. 94):

Tanto a auditoria interna como a externa deverão priorizar a independência no ato da execução do mesmo, independentemente se o contrato tiver ou não o vínculo empregatício permanente, evitando, assim, erros ocasionados por parcialidade nos serviços prestados, prejudicando tanto os administradores e demais usuários internos quanto as tomadas de decisões de usuários externos.

Identificar os fatores que comprometeram a independência do auditor é pertinente para evitar outro colapso corporativo. Muitos fatores podem comprometer a independência do auditor. Um deles deriva do conflito de interesses que surge entre o interesse próprio dos auditores e a responsabilidade profissional de fornecer um serviço excelente. A principal responsabilidade do auditor é estar isento de quaisquer fatores que possam comprometer a sua independência.

Principalmente quando trabalham em estreita colaboração com a alta administração da empresa, a independência dos auditores pode ser prejudicada por meio de seu relacionamento próximo com a alta administração da empresa auditada (relacionamento auditor-cliente).

Dessa forma a auditoria interna deverá se fundamentar na independência ou imparcialidade, posto que a gestão empresarial precisa de informações verídicas para tomada de decisões mais coerentes para a administração da empresa.

Para Souza (2018), em muitos casos, por não ter conhecimento suficiente sobre as demonstrações ou por estas não estarem evidenciando clara e adequadamente a situação

patrimonial da companhia, o investidor atém-se a informações baseadas no senso comum. As empresas que contratam uma auditoria independente contam com a experiência profissional dos auditores independentes para confirmar se a aplicação de determinada norma está adequada antes da elaboração e aprovação final das demonstrações contábeis.

De acordo com Yoshitake (2012), o auditor contábil deve revisar e avaliar a conclusão obtida por intermédio da evidência de auditoria como uma base para a expressão de uma opinião sobre as demonstrações contábeis. Essas ações correspondem a considerar se as referidas demonstrações foram preparadas de acordo com uma estrutura de relatórios financeiros aceitável, podendo ser ou a *International Accounting Standards (IASs)*, ou os padrões nacionais relevantes ou práticos, assim como, se houve observância dos requisitos estatutários.

Recomenda-se que o relatório do auditor contábil deve conter uma clara expressão escrita da opinião sobre as demonstrações contábeis tomadas como um todo. Conforme Yoshitake (2012), o relatório do auditor contábil deve representar uma medida de uniformidade, em forma e conteúdo, para facilitar a compreensão do gestor e identificar situações não usuais quando ocorrerem.

Constitui-se a auditoria contábil no confronto dos dados da contabilidade com as operações da organização, objetivando de maneira específica de dar credibilidade aos dados, números e resultados dos relatórios contábeis, tais como: Balanço Patrimonial, Resultados, etc. (HOOG; CARLIN, 2019).

A Demonstração do Resultado do Exercício é um dos principais relatórios contábeis, pois é uma peça fundamental tanto na gestão quanto na abordagem fiscal das empresas. Essa demonstração, de caráter obrigatório, mostra o resultado da empresa após o encerramento de cada exercício (BARBOSA, 2018).

Ao utilizar essa ferramenta como relatório gerencial na auditoria contábil é possível avaliar a saúde da empresa, pois ele detalha a real situação financeira do negócio. A DRE é um relatório que deve ser feita, obrigatoriamente, a cada ano, mas a empresa pode optar por fazer mensalmente para melhor acompanhamento da empresa e conseqüentemente, melhor gestão dos negócios (CRUZ; ANDRICH; SCHIER, 2021).

A existência de diversos tipos de demonstração e relatórios comprova que a Contabilidade é uma ciência rica em possibilidades. Por isso, o trabalho de elaboração dessas demonstrações é uma tarefa árdua, que exige conhecimento da empresa, do contexto no qual ela está inserida e, sobretudo, da estrutura e função dos relatórios por ela produzidos (CRUZ; ANDRICH; SCHIER, 2021).

Auditoria contábil envolve parceria nas decisões gerenciais, planejando sistemas de gestão de desempenho e fornecendo experiência em relatórios financeiros e controle para auxiliar na formulação e implementação da estratégia de uma organização (BARBOSA, 2018).

Os contadores auditores observam uma variedade de eventos que acontecem dentro e ao redor de uma empresa, considerando as necessidades da empresa. Uma vez que os dados e estimativas concluídos surjam, a contabilidade de custos traz as estimativas e os dados ao conhecimento que serão usados para orientar a tomada de decisões (BARBOSA, 2018).

Segundo Brito; Miranda (2010), mas em muitos casos, quando o auditor contábil é contratado após o encerramento das demonstrações contábeis ou por estas não estarem evidenciando clara e adequadamente a situação patrimonial da companhia ou por não possuir a documentação suporte adequada para as transações contabilizadas, ou outro motivo que afete significativamente as demonstrações contábeis, possivelmente haverá uma modificação no relatório de Opinião dos Auditores Independentes, a popularmente conhecida como “ressalva”.

Para Sá; Hoog (2021), embora a maioria das empresas começaram o processo de adoção da Lei 11.638/2007 a partir de 2008, pode-se constatar que ainda há muita dificuldade de interpretação e aplicação das normas contábeis de maneira geral, pois muitas envolvem julgamento e interpretação. Sendo assim, as diversidades na aplicação prática são inevitáveis.

As normas contábeis brasileiras, resoluções CFC, não devem ser confundidas com as leis contábeis, assim coloca Iudícibus (2020), uma coisa é a norma contábil que está ligada à ciência contábil, e outra, totalmente diferente, são as leis contábeis que estão diretamente ligadas à política contábil.

Para Brito; Miranda (2010), o padrão contábil ditado pelo CFC é a própria essência da política contábil, parte da contabilidade que trata de sua prescrição e evita a ausência de padrões contábeis confiáveis. O padrão contábil positivo expressa uma parametrização da vontade da política contábil para que os profissionais da contabilidade possam conviver com um mínimo de harmonia e organização ética; é o instrumento utilizado pelo CFC para fazer cumprir a vontade da política contábil brasileira, além de ser um grande esforço para evitar a anomia contábil.

Segundo Iudícibus (2020), para efeito da política contábil brasileira, Lei 12.249/2010, cabe ao CFC, a incumbência de regulamentar as normas de perícia, via resolução ou instrução normativa, desde que esta regulamentação seja voltada a uma interpretação técnica. Logo não pode aumentar ou restringir a aplicação do Código Civil, do

Código de Processo Civil e do Código Penal Brasileiro, e sim, delinear a conduta laboral do perito. Ou seja, cabe ao CFC o ato de descrever de um modo sucinto, expondo em linhas gerais os procedimentos, a fim de se viabilizar a melhor forma de se prestar serviços periciais.

Para um grande número de interessados, especialmente no mercado de capitais, é relevante a fiel informação contida nos balanços e nas demonstrações de resultados das empresas. Entretanto, com o passar do tempo, começou a enfraquecer a qualidade dos informes a terceiros. As leis, as normas das instituições, sob o pretexto de melhorarem as evidências, terminaram por ensejar imagens distorcidas, atreladas ao sabor de grupos de interesses especulativos e políticos (SOUZA, 2018).

Para Yoshitake (2012), entre um balanço de fim gerencial e um que se publica começaram a surgir sérias diferenças. Tal má influência gerou não só muitos escândalos, mas também a necessidade de uma dupla demonstração: a pública e a interna, gerencial.

Segundo Brito; Miranda (2010), a “verdadeira” Contabilidade, aquela que os profissionais utilizam para espelhar a realidade, para servir de base à construção de modelos de ação, não é mais aquela que se cumpre para fins ditos “jurídicos” e normativos. O Contador passou a ser um dos poucos profissionais obrigados a evidenciar como certo o que entende como errado, tudo por incompetência de regulamentação imposta por lei e por entidades diversas.

Para Sá; Hoog (2021), tais distorções operam em todo o mundo e no Brasil com ainda maior destaque, seja pelas deformações impostas pela legislação tributária tecnicamente incompetente, seja pela legislação comercial copiada dos Estados Unidos e muito criticada.

De acordo com Souza (2018), as distorções ressaltam-se, todavia, com maior evidência ainda, quando se trata de negócios em mercados globalizados. Um mesmo balanço, de uma mesma empresa, de uma mesma época, tem apresentado lucro em um país e prejuízo em outro, em razão das diferenças de critérios legais e daqueles das normatizações. Tem-se sinalizado para uma intenção de harmonização, mas os resultados ainda não são satisfatórios.

Conforme Yoshitake (2012), na área internacional, as associações de ação mundial, controladas pelos estadunidenses de um lado (FASB) e pelos europeus do outro (principalmente o IASB), operam marginalizações intelectuais de diversos países, obstinando-se em intransigências, resultando disto um impedimento de evolução real. Ainda não se conseguiu alcançar uma forma que possibilite a imagem fiel da riqueza patrimonial e nem aquela dos resultados, através das ditas normas (lucros e perdas).

Sá; Hoog (2021), relatam que, até que ponto existe mesmo um interesse de uma evidência fiel não se pode ainda determinar, pois existem forças que atuam no sentido de

deixar liberadas as maneiras de informar contabilmente, ou, pelo menos, bastante flexíveis (o que facilitaria acomodar as demonstrações ao feitio dos controladores das empresas). Critérios liberais de registros, consagrados em normas, ensejam, todavia, adaptar os dados para mudar aparências, quer para pior (quando se deseja fazer cair o valor de ações), quer para melhor (quando se deseja fazer subir o valor de ações), e isto tem sido denunciado em processos parlamentares de inquérito.

Sá; Hoog (2021), apontam ainda que nesta valiosa tarefa científico-contábil, avulta a importância do sentido e alcance dos conceitos dos vocábulos constantes da norma de que se busca a interpretação, bem como a sua aplicação no sentido correto e o afastamento de comentários, talvez, vários significados ou ambíguos, e para isto deve ser observado o uso da tecnologia das categorias contábeis e das pesquisas bibliográficas em decorrência da importância da doutrina para a melhor interpretação jurídica contábil. Os vocábulos jurídicos e contábeis, integrantes das normas legais, constituem as expressões vitais e essenciais ao entendimento destas, pois as definições claras e precisas possibilitam um delineamento exato do alcance da norma codificada, removendo com isto muitas das controvérsias e perda de tempo.

Para Souza (2018), a profissão de contador ajuda a combater a oportunidade e o custo da fraude e da corrupção. Os contadores profissionais têm uma posição única para dar uma contribuição positiva devido ao seu trabalho na economia global. Eles trabalham em organizações dos setores público e privado, em práticas de pequeno e médio porte.

Segundo Batisti (2017), atos de corrupção são daqueles desvios que maior potencial de destruição que carregam consigo, espalhando por toda a sociedade e além fronteira os danos por eles ocasionados. Muito mais que a lesão direta ocasionada pela ação daninha, com os prejuízos consequentes e a facilitação do crime, a corrupção tem a capacidade de induzir o sentimento de insegurança e o descrédito das instituições, desestabilizar a economia, provocar desestabilização social, reduzir os investimentos, fragilizar as instituições e enfraquecer a democracia. Presente tanto no setor privado como no setor público, a corrupção gera fraturas sociais, reduzindo as oportunidades de crescimento da economia e afetando negativamente o ambiente de negócios.

Segundo Laufer (2013), corrupção, como ato ou efeito de corromper, é uma expressão que está, na atualidade, tão generalizada que no campo tecnológico passou a significar tudo o que envolve a desonestidade e a falta de caráter. Em razão da agilidade da comunicação, das facilidades outorgadas à imprensa e da proteção que à mesma se tem dado,

é possível perceber que poucos foram os tempos em que tantos atos aéticos e desonestos afloraram e se tornaram de conhecimento público.

A depravação dos costumes tem alcançado níveis alarmantes, e, infelizmente, a tecnologia contábil tem sido usada inadequada e criminosamente para iludir a opinião de terceiros. A soma de dinheiro que circula no mundo da devassidão é incalculável e nas esferas não só políticas, com abuso do dinheiro público, mas também nas empresariais e nas dos administradores de células sociais, muitas são as maquinações que se realizam (SIEBER, 2013).

Batisti (2017), calcula que cerca de 5% do Produto Interno Bruto Mundial, a cada ano, o valor de dinheiro circulante nas esferas da corrupção, segundo matéria noticiada. Só um grupo de desonestos se beneficia de tal mazela moral, enquanto a maioria paga alto por tal processo. O peso de tal desonestidade é tão grande que é nos países onde são mais acentuados os níveis de corrupção onde existem os maiores pesos de tributos sobre a população.

Para Silveira; Saad-Diniz (2015), historicamente a fraude e a corrupção eram tratadas na literatura como algo simples e de pouco relevância para a sociedade, muitas vezes consideradas como “lubrificantes” da economia, onde muitos se beneficiavam com essas práticas. Porém em determinado momento muitos estudiosos e economistas começaram a perceber que as fraudes estavam sendo responsáveis por alguns prejuízos, causando uma ineficiência considerável para a economia do País, mesmo assim, por não causar muito impacto na ordem das coisas, não se tinha um estudo voltado especificamente para o assunto, e muito menos, alguma intervenção.

Segundo Hoog (2019), durante décadas, a visão preponderante era a que defendia que a única responsabilidade da empresa seria gerar lucros para seus proprietários e que só a eles deveria prestar contas. Tal modelo tornou-se limitado diante da realidade socioeconômica em constante modificação, que determinou a ampliação de seu papel, para alcançar inclusive objetivos internacionais de combate à corrupção. Merecem destaque, portanto, as considerações sobre a corrupção e a atuação das empresas como agentes estratégicos no combate às mazelas provocadas pela corrupção, em especial nos aspectos políticos e econômicos.

Conforme Dutra (2018), nos últimos anos, a Receita Federal do Brasil, a Polícia Federal e o Ministério Público Federal brasileiro apertaram o cerco contra a corrupção de forma bastante significativa e a cada dia se utilizam de mecanismos cada vez mais eficazes contra essas ilicitudes. Por outro lado, não obstante as críticas, o Poder Judiciário também vem fazendo o seu papel. No ranking mundial da corrupção, o Brasil tem sido relacionado

como um dos países mais corruptos do mundo. O que não é motivo de surpresa diante da sequência de escândalos que vem povoando a mídia brasileira e mundial. O Brasil ocupa o 79º lugar no ranking de corrupção internacional de uma pesquisa que avalia 176 países.

Para Hoog (2019), como as fraudes são maquinações, elas têm raízes ou caminhos iniciais. Uma dessas maneiras é tentar entender a fraqueza dos controles. O infrator sempre “testa” a habilidade da vítima. Em geral, no início, você comete um “pequeno erro” para ver como isso é percebido. Se o erro passou despercebido, se passou despercebido, é um sinal de que coisas maiores podem ser feitas. Então, uma vez comprovada a fraqueza dos controles, “o processo começa”.

Por exemplo: o agente de cobrança deixa de emitir recibo de segunda via no valor de R \$ 250,00. Espere pelos eventos. Se o fato for notado, ele pede uma desculpa, mas se nada acontecer, é um sinal de que o sistema pode estar falhando. Estimulado, conforme Hoog (2019), dando continuidade aos exames, o referido entra no caixa 30 dias depois. Se ninguém continua reclamando, é porque, de fato, a oportunidade para a fraude está aberta.

Conforme Perez Junior (2012), especificamente, o erro é uma ação incorreta, mas não intencional, causada por problemas de natureza matemática, conceitual, de compreensão ou de outra natureza. Por sua vez, as irregularidades são produzidas intencionalmente; qualquer coisa que possa acontecer de forma não intencional pode ser tentada deliberadamente.

Para Melo; Santos (2015), o elemento essencial que diferencia o erro da irregularidade é determinar se o ato implícito, em análise, acaba sendo intencional ou não. Sobre este ponto, deve-se destacar que existem aqueles que utilizam a expressão erro intencional, o que é incorreto. Um erro intencional é uma contradição linguística, pois por engano um erro, um mau cálculo, um descuido, uma imprecisão ou omissão deve ser entendido, mas quando a intenção está presente, não seria mais um erro.

Para Laufer (2013), as fraudes no ambiente de negócios costumam ocorrer por deficiências ou omissões nos sistemas de controles internos, muitas vezes apresentando que as empresas não tomam todas as medidas necessárias para prevenir as fraudes e, infelizmente, muitas vezes aprendem depois, após sofrerem peculato.

Segundo Freire et al (2012), as pessoas não cometem fraude se não tiverem oportunidade para tal, uma das condições que favorece este, sistemas de controle interno organizacional fracos ou inexistentes, devendo também considerar o nível hierárquico que o possível fraudador ocupa numa empresa, uma vez que, se você tiver poder, é mais provável que seus erros tenham sucesso.

É importante também ter em mente a possibilidade de conluio, uma das formas criminais que mais violam um sistema de controle interno, e que consiste em que as irregularidades são executadas por acordo de duas ou mais pessoas, algumas delas podem estar fora da organização. Conforme Crepaldi (2011), os tipos de fraude, se nos situarmos no contexto empresarial, podem ser classificados em duas categorias principais: fraude perpetrada contra a organização e fraude cometida por empresas.

Em relação à primeira categoria, Freire et al (2012), indicam que a fraude perpetrada em detrimento de uma organização é geralmente em benefício direto ou indireto de um funcionário, um terceiro ou outra organização, e neste ponto indica alguns exemplos, como o aceitação de propina ou suborno, desfalque ou apropriação indébita de dinheiro ou bens com a posterior adulteração de registros financeiros para dificultar sua descoberta, bem como a falsificação ou ocultação de dados ou fatos de relevância para a entidade.

Certamente, a eliminação total das fraudes dentro de uma empresa é impossível, mas pode ser minimizada significativamente com a implementação de medidas de controle interno sólidas, principalmente por meio de uma segregação adequada de funções. Em referência aos atos ilícitos praticados pelas empresas, Crepaldi (2011), menciona que a fraude planejada em favor da organização geralmente produz esse benefício ao se aproveitar de uma situação injusta ou desonesta que também pode prejudicar terceiros externos a organização. entidade, observando que como regra geral aqueles que praticam tal fraude obtêm um benefício pessoal indireto.

Alguns exemplos desse tipo de fraude incluem o registro de vendas fictícias, pagamentos de subornos a funcionários do governo, contabilidade inadequada de ativos ou passivos da empresa, realização de atividades comerciais ilegais, fraude fiscal e, claro, publicação de falsos ou feitos as demonstrações financeiras. Conforme Laufer (2011), os exemplos anteriores podem beneficiar temporariamente as empresas ou os trabalhadores que realizam estas ações, mas o certo é que haverá terceiros que serão prejudicados e que no final poderão potencialmente reclamar a indenização pelos danos sofridos.

Em uma organização, conforme Ribeiro (2011), em situações particulares de ocorrência de irregularidades de vários tipos, é possível que seja solicitada uma auditoria pericial para analisar e quantificar a fraude detectada ou presumivelmente ocorrida. Em um sentido amplo, a auditoria forense pode ser entendida como uma disciplina especializada na obtenção de provas para apresentá-la como prova, geralmente, em um processo judicial.

No que se refere à área de atuação da auditoria forense, Freire et al (2012), apontam que se trata de uma auditoria que visa descobrir, divulgar e atestar a existência de fraudes no

setor público, amparada legalmente pelos tribunais, embora os autores o indiquem. também tem o setor privado como seu campo de atuação, ao quantificar perdas financeiras, sinistros de seguros, heranças, disputas conjugais ou negligência no desenvolvimento de uma posição.

Já Sá; Hoog (2021), tem um outro entendimento, para eles, a auditoria forense visa apurar a ocorrência de atos ilícitos relacionados ao uso ilegal de bens e recursos de uma entidade, seja ela público ou privado. Em geral, tende-se a pensar que ocorrem mais irregularidades no setor público do que no privado, o que talvez se deva à maior ressonância dos escândalos públicos de corrupção, mas não se trata de um nicho exclusivo dos setores governamentais, aparecendo no meio de negócios privados também um grande número de atos fraudulentos.

Sá; Hoog (2021), apontam que em síntese, pode-se dizer que a auditoria forense está intimamente ligada à administração da justiça, podendo ocorrer tanto na esfera pública quanto na privada, sendo citada entre algumas situações onde fatos como peculato financeiro, desfalque de recursos, extorsão, propina, fraude fiscal, prevaricação, suborno, lavagem de dinheiro, entre outros.

Conforme Yoshitake (2012), no novo contexto globalizado, a auditoria, por estar envolvida na ampla avaliação dos procedimentos organizacionais, mantendo sua necessária independência, não é mais apenas uma atividade investigativa e certificadora, mas mais participativa, na forma de, talvez, assessoria, em desempenho empresarial e gestão estratégica dos negócios, apontando falhas e suas consequências e, se for o caso, prescrevendo medidas corretivas nas organizações auditadas, com fins econômicos ou não.

Para Hoog (2019), a nova dimensão econômica e a complexidade das grandes organizações exigem que a auditoria procure complementar sua opinião, avaliando sistemas de informações e gestão de riscos. Portanto, vai além da certificação dos controles internos, adentrando a avaliação do próprio negócio; a exemplo desta máxima, temos a opinião científica do auditor de gestão, relatório sobre o negócio (empresa na acepção científica do termo), pelo prognóstico lastreado no fluxo de caixa descontado.

Esta nova fase ultrapassa a linha da política contábil, adentrando o epicentro das profundas entranhas da ciência da contabilidade. Conforme Crepaldi (2011), o auditor, embora venha a realizar um trabalho da auditoria, precisa ter um grande conhecimento das técnicas de gestão para que possa fazer frente às inúmeras exigências do mercado atual.

Conforme Silveira; Saad-Diniz (2015), nenhum outro profissional de processamento de informações está melhor posicionado para travar uma guerra contra a corrupção ou a fraude do que os contadores. Isso é evidenciado pelas respostas que os contadores e seus

corpos profissionais deram aos novos desafios que lhes foram apresentados pelas mudanças no panorama empresarial moderno. Ou diga-me como você pode combater eficazmente o crime econômico e a fraude quando não tem um bom histórico em finanças.

O dever tradicional de um auditor era dar credibilidade a uma informação. Os auditores em nossos dias modernos agora têm como parte de suas responsabilidades cuidar de fraudes e crimes econômicos. Segundo Laufer (2013), a melhor forma de prevenir crimes econômicos e fraudes é ter um bom controle interno. É melhor antecipar o problema e implementar medidas para controlá-lo do que reagir aos problemas. Os contadores atuam em várias funções no estabelecimento de um bom controle interno funcional e operacional.

Conclui-se que a auditoria diz respeito ao exame e verificação das contas e dos registros, principalmente no que se refere às contas financeiras. O auditor examina e verifica os registros financeiros e contábeis das empresas. O auditor pode desempenhar um papel significativo em uma organização, auxiliando na área de prevenção e desenterramento de fraudes. Tanto a auditoria interna quanto a externa servem como ferramentas para verificar a exatidão das informações financeiras. Eles também devem servir para prevenir e desencorajar distorções financeiras em qualquer organização corporativa.

CONCLUSÃO

A fraude organizacional é uma realidade, lamentável, mas cada vez mais difundida em todo o planeta, seja no setor público ou no setor privado. Toda empresa está sujeita ao acontecimento de fraude e corrupção, e deve analisar constantemente a eficiência dos seus controles, levando-se em conta os seus riscos, o mercado e a complexidade de seus negócios.

E o dano provocado pela perda de oportunidade de avaliar constantemente a eficiência dos seus controles, é irrecuperável em face de dano ao fundo de comércio. Uma vez que todo o desvio ético deixa de se atingir o objetivo e objeto social inicial proposto. E uma posterior recuperação desse dano não vai restabelecer o benefício social e credibilidade, deixou de ser preservada, gerando uma perda de credibilidade.

Certamente, é comum hoje em dia ver como pessoas e organizações trabalham com sistemas ERP, bem como realizam importantes esforços para desenhar bons sistemas de controles internos, porém as fraudes, longe de diminuir, estão cada vez mais em ascensão.

É precisamente, nesta realidade de ocorrência de irregularidades administrativas e financeiras de toda a espécie e por quantias muito importantes, que se faz necessário o trabalho dos auditores, visto que são profissionais especialistas na investigação de fraudes que podem examiná-los de forma objetiva e competentemente.

Quaisquer que sejam os motivos, sejam do setor público ou privado, a ocorrência de grande número de fraudes organizacionais é uma realidade óbvia, e embora o ideal seja que estas não ocorram com a regularidade com que ocorrem, uma vez que ocorrem, aí é enfrentá-los, e para isso a auditoria é uma ferramenta inestimável.

Por meio da revisão de literatura pode-se concluir que a auditoria interna é um instrumento de controle da gestão administrativa da organização e ainda de apuração organizadas da eficiência e eficácia das atividades operacionais evidenciando a avaliação dos controles internos das atividades e processos administrativos, investigando fraudes e erros nela contida, objetivando proteger os bens e direitos da empresa contra desvios e falcatruas, por exemplo.

O objetivado no caso, basicamente, não é apenas obter opinião sobre o balanço (embora esta não se exclua totalmente), mas segurança quanto à regularidade de acontecimentos havidos com a riqueza e redução de riscos em relação à eficácia, eficiência e ao que se informa patrimonialmente. Tais trabalhos são de acompanhamento dos fatos, devendo ser organizados e disciplinados de acordo com as necessidades de cada empreendimento.

Entende-se que o emprego da auditoria interna, utilizando-se o controle interno é indispensável para a que a organização tenha boa saúde, pois, se trata de instrumentos que possibilitam a identificação erros e fraudes, contribuindo na prevenção, coadjuvando nas decisões e registro contábeis, possibilitando ao gestor uma visão mais cristalina da contabilidade da empresa.

A auditoria contábil tem como escopo analisar fatos, dados e demonstrações contábeis e fazer recomendações para futuras decisões gerenciais que possibilitem o alinhamento com os objetivos e metas estratégicas definidas. Uma definição mais simplista de contabilidade gerencial pode ser feita em comparação com a contabilidade financeira.

REFERÊNCIAS

- ANDRADE, Adriana; ROSSETI, José Pashoal. **Governança Corporativa: fundamentos. Desenvolvimentos e tendências.** 7 ed. São Paulo: Atlas 2014.
- ATTIE, William. **Auditoria: conceitos e aplicações.** 6 ed. São Paulo: Atlas, 2011.
- BATISTI, Beatriz Miranda. **Compliance e Corrupção.** Curitiba: Juruá, 2017.
- BRITO, Vanessa Matias de Brito, MIRANDA, Carla Cristina Ferreira de. **A auditoria independente como ferramenta para a identificação da contabilidade criativa.** Disponível em: http://www.inicepg.univap.br/cd/INIC_2009/anais/arquivos/0195_0674_01.pdf. Acesso em: 11 nov. 2021.
- BRÜGGER, Maria Teresa Caballero. **Metodologia da pesquisa e da produção científica.** Brasília: WEducacional e Cursos LTDA, 2011.
- CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria Contábil: Teoria e Prática.** 7 ed. São Paulo: Atlas, 2011.
- DUTRA, Lincoln Zub. **Compliance no Ordenamento Jurídico Brasileiro.** Curitiba: Juruá, 2018.
- FREIRE, Mac Daves de Moraes; et al. **Aderência às normas internacionais de contabilidade pelas empresas brasileiras.** Disponível em: <https://www.revistas.usp.br/rco/article/view/52654/146344>. Acesso em: 11 nov. 2021.
- GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 6 ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- HOOG, Wilson Alberto Zappa. **Compliance & a Perícia Tributária & Criminal.** Curitiba: Juruá, 2019.
- _____; CARLIN, Everson Luiz Breda. **Manual de Auditoria Contábil - Teoria e Prática.** 6 ed. Revista e Atualizada. Curitiba: Juruá, 2019.
- IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Contabilidade Gerencial.** 7 ed. São Paulo: Atlas, 2020.
- LAUFER, Daniel. **Corrupção.** Curitiba: Juruá, 2013.
- LIMA, Ariele Souza; ASSUNÇÃO, Rayane Alves Silva; HARANO, Fernando Takeo. Independência na auditoria interna: sua importância para a administração das empresas. **Rev. Eletrônica Organ. Soc.**, Iturama (MG), v. 9, n. 11, p. 94-109, jan./jun. 2020
- MELO, Moisés Moura de; SANTOS, Ivan Ramos dos. **Auditoria contábil: de acordo com as normas brasileiras de contabilidade emitidas até 2011, em consonância com as Normas Internacionais de Contabilidade emitidas pela Federação Internacional de Contabilidade.** Rio de Janeiro: Maria Augusta Delgado, 2015.
- OLIVEIRA, Roger Maciel de. **Aspectos Controversos da Emissão do Relatório dos Auditores Independentes.** Curitiba: Juruá, 2021.

PEREZ JUNIOR, Hernandez José. **Auditoria das Demonstrações Contábeis, Normas e Procedimentos**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2012.

RIBEIRO, Osni Moura. **Auditoria Fácil**. São Paulo: Saraiva, 2011.

RODRIGUES, Marcus Vinicius. **Qualidade e acreditação em saúde**. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2011.

ROSA, Gisele Theodora Evaristo; MOREIRA, Josiane Queiroz; HARANO, Fernando Takeo. Auditoria interna auxiliando o processo de gestão. **Rev. Eletrônica Organ. Soc.**, Iturama (MG), v. 7, n. 8, p. 134-146, jul./dez. 2018.

SÁ, Antônio Lopes de; HOOG, Wilson Alberto Zappa. **Corrupção, Fraude e Contabilidade**. 7 ed. Revista e Atualizada. Curitiba: Juruá, 2021.

SIEBER, Ulrich. **Programas de Compliance no Direito Penal Empresarial: um novo conceito para o controle da criminalidade econômica**. São Paulo: Liber Ars, 2013.

SILVEIRA, Renato de Mello Jorge; SAAD-DINIZ, Eduardo. **Compliance, direito penal e Lei Anticorrupção**. São Paulo: Saraiva, 2015.

SOUZA, Nivaldo Rodrigues de. **Gestão de risco de fraude, a contabilidade criativa, divórcio e dissolução da sociedade conjugal**. Disponível em: <https://conteudojuridico.com.br/open-pdf/phpSQYa8m.pdf/consult/phpSQYa8m.pdf>. Acesso em: 11 nov. 2021.

YOSHITAKE, Mariano. **Auditoria Contábil - Metodologia de Processo de Auditoria - IFAC**, 2 ed. Revista e Atualizada. Curitiba: Juruá, 2012.