



**FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ADMINISTRAÇÃO DO VALE DO
JURUENA
BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**O CONTROLE INTERNO COMO SUPORTE
OPERACIONAL DA AUDITORIA INTERNA PARA
REDUÇÃO DE FRAUDES**

SAMUEL PEREIRA DE OLIVEIRA

JUINA - MT

2009

SAMUEL DE OLIVEIRA

**O CONTROLE INTERNO COMO SUPORTE
OPERACIONAL DA AUDITORIA INTERNA PARA
REDUÇÃO DE FRAUDES**

Monografia apresentada ao (curso de graduação/especialização em Bacharel de Ciências Contábeis), da (Faculdade de Ciências Contábeis e Administração do Vale do Juruena/Instituto Superior de Educação do Vale do Juruena) como requisito parcial para obtenção do título (Bacharel em Ciências Contábeis).

Profº. Ms Ahiram Cardoso Silva
Orientadora

JUINA - MT
2009

SAMUEL DE OLIVEIRA

**O CONTROLE INTERNO COMO SUPORTE
OPERACIONAL DA AUDITORIA INTERNA PARA
REDUÇÃO DE FRAUDES**

Monografia apresentada em (data da defesa) e aprovada pela Banca
Examinadora, constituída pelos professores:

Prof.^a Ms. Ahiram Cardoso Silva
Orientadora – Presidente da Banca

Prof.^o Ms. João Luiz Derkoski
Componente da Banca

Prof.^o Aroldo Luma Cavalcante
Componente da Banca

JUINA - MT

2009

Dedico esse trabalho a todos que
contribuíram para sua realização.

AGRADECIMENTOS

Agradeço aos meus amigos pelo apoio e incentivo, a minha querida esposa que carinhosamente soube compreender a minha necessidade em alcançar este objetivo, e porque não dizer também a minha orientadora que em todos os momentos esteve participando, e dando um grande apoio na elaboração deste trabalho.

O sucesso nunca é permanente, o fracasso nunca é total. Mas o que vale é a coragem de lutar.

RESUMO

Os recentes escândalos contábeis envolvendo companhias como: Enron, Worldcom e Xerox, têm levantado questões sobre a confiabilidade dos relatórios contábeis resultando na perda da utilidade dessas informações. Nesta perspectiva, propõe-se como objetivo desta pesquisa analisar a importância do controle interno como suporte operacional a auditoria interna, na tentativa de reduzir fraudes nas empresas; considerando que o uso do controle interno como ferramenta de auxílio a auditoria interna nas organizações, pode quedar-se apenas pelo controle do estrito dever legal, mas, sobretudo devem pautar-se, ao uso correto da gestão dos recursos, no intuito de atingir as metas e consecução dos objetivos traçados pela administração, especialmente no cumprimento de sua missão. De modo geral, a pesquisa procurou uma análise teórica dos seguintes assuntos: Controladoria; auditoria; auditoria interna; controles internos e fraudes contábeis.

Palavras-Chave: Controles Internos. Auditoria Interna. Fraudes Contábeis.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	9
1.1 Contextualização	9
1.2 Problema	11
1.3 Hipótese	12
1.5 Objetivos	12
1.5.1 Objetivo Geral	12
1.5.2 Objetivos Específicos	13
1.6 Justificativa.....	13
1.7 Estrutura do Trabalho	14
2 – REFERENCIAL TEÓRICO	15
2.1 - Controles Internos	15
2 - Auditoria	17
2.2.1 - Auditoria Interna	19
2.2.1.1 Estrutura de uma auditoria interna.....	22
2.3 Fraudes nas Demonstrações Contábeis	24
3 METODOLOGIA DA PESQUISA	29
4 RESULTADO E ANÁLISE DOS DADOS.....	30
4.1 História de Fraudes nas empresas: Enron, WorldCom e Xerox.....	30
4.1.1 Caso Enron	30
4.1.2 Caso WorldCom	31
4.1.3 Caso Xerox.....	31
4.2 Análise dos Dados	32
CONCLUSÃO.....	34
REFERÊNCIAS	36
ANEXO 1 – CASO ERON	38
ANEXO 2 – CASO WorldCom.....	39

1 INTRODUÇÃO

1.1 Contextualização

Diante a globalização, as empresas se vêem perante acirrada competição que as fazem centrar suas principais competências e, sobretudo, se tornarem flexíveis e capazes de adaptarem-se a mudanças, bem como responderem rapidamente às mudanças e demandas do mercado, em um ambiente, no qual a tempestividade e a agilidade são fatores preponderantes para sanar dúvidas dos clientes.

Nesse contexto, a auditoria interna, por ser de caráter estratégico, possui um papel importante em toda a organização, pois pode contribuir para o sucesso, além de auxiliar no melhor desempenho financeiro e contábil, além de colaborar para a gestão das organizações.

Com a evolução das práticas comerciais e da relação entre as empresas, a gestão das organizações demonstrou certo destaque às tomadas de decisões administrativas, no qual a administração e a auditoria começam a requisitar de alguém que lhe que realize controle e que os dados e informações contábeis necessitam de confiança, por demonstrarem a situação econômica e financeira da empresa.

Logo, a auditoria interna, demonstra sua importância, ao desempenhar papéis de revisar seu próprio trabalho, no qual a controladoria se torna responsável pela conscientização das áreas empresariais, bem como pela visão holística empresarial.

Todos os recursos utilizados na auditoria de controles internos acabam por contribuir para uma gestão tributária eficiente, no sentido de se avaliar os riscos de interpretação da legislação, sua aplicabilidade, oportunidades e aproveitamento de estratégias e planejamentos.

Com o intuito de ilustrar as irregularidades contábeis realizadas por algumas empresas, o presente estudo, se pautará em três casos polêmicos de fraude e lavagem de dinheiro, tais como: Wordcom, Enron e Xérox; no qual, verifica-se nesses casos, a importância do trabalho contábil, que possibilite o esclarecimento dos fatos, quando efetuado de acordo com a ética, obedecendo aos princípios contábeis, como também as normas inerentes à profissão.

Nesse aspecto, a auditoria é de suma importância para a mudança em que o Brasil se encontra, pois a mesma tem por função criar controles internos, evitando assim que estes crimes possam ser praticados.

Diversos tem sido a literatura, artigos, nacionais e internacionais sobre o problema das auditorias. A questão é bem antiga, de mais de trinta anos, mas, só agora em nosso país tem ocorrido a evidência de tal fato com maior insistência.

Atualmente, os veículos de comunicação demonstram vários escândalos sobre falsas demonstrações contábeis como o caso das empresas: Eron, Worldcom e Xérox, no qual as práticas contábeis incorretas foram denunciadas como fraudes.

O enfoque do presente estudo, visa demonstrar uma crítica à falta de segurança e a complicação das normas contábeis, tudo sem conseguir evitar a falsidade da opinião emitida sobre a situação das empresas auditadas.

Nesse aspecto, convém mencionar que o problema, todavia, não é recente e a questão, todavia, não se encontra nas normas, nem na incapacidade de uma auditoria detectar fraudes, mas, na qualidade de métodos de serviços e de algumas normas, uma vez que se deve mencionar a questão da Ética e a da fragilidade com que as punições às fraudes ocorreram. Portanto, a presente pesquisa partirá da premissa que não é a contabilidade que se deve culpar, nem à sua tecnologia da auditoria, mas, sim, a forma como essas são usadas pelos que as transformam em instrumento de falsidade demonstrativa.

Mediante o exposto, o pesquisador pretende com este estudo, informar aos leitores que a realidade que existe sobre as arbitrariedades da auditoria interna, pode ser considerada é a da forma defeituosa que se consagrou para normatizar e a omissão de órgãos controladores e que possuem o poder de fiscalização; uma vez que em várias partes do mundo reclama-se por uma formação ética de melhor nível e é esta a que pode efetivamente mudar o quadro atual da corrupção e vícios.

Entende-se que as soluções passam pelo compromisso com a verdade não só como comportamento humano, mas, também, como metodologia e consciência de exercício do conhecimento estribado em fundamentos científicos, esses os exclusivos que deveras são competentes para a evidência da verdade. Enquanto a preocupação for só a de emitir regulamentos sob a ação de efeitos pragmáticos, enquanto não se cobrar à ética no exercício profissional, nos níveis

que pode e deve ser exigida, as empresas estarão sujeitas a problemas com fraudes.

O papel fundamental da realização de uma auditoria interna se torna cada vez mais importante, já que ela pode ser considerada como fonte importante de informações para os gestores na administração das organizações, seja de pequeno ou grande porte.

Nota-se, portanto que a auditoria interna demonstra para os gestores e diretores da companhia, um conjunto de processos, que funcionam mediante o acompanhamento, indireto, de alguns processos que visam à verificação de resultados, bem como a construção de propostas que visem corrigir alguns indesejáveis.

Considerando que a auditoria interna pode ser uma atividade independente e objetiva que presta serviços de avaliação e consultoria e tem como meta adicionar valor e às atividades organizacionais, pois auxilia o alcance de objetivos organizacionais, mediante uma abordagem sistemática, que preza a disciplina para a avaliação e melhoria da eficácia de processos, para uma melhora no gerenciamento, controle e da governança corporativa; a delimitação do estudo basear-se-á na demonstração da necessidade de uma eficiente aplicabilidade dos controles internos, na tentativa de reduzir fraudes empresariais.

Diante os dados expostos, nota-se que o tema objeto deste estudo remete a eficácia da auditoria interna como redutores de fraudes, demonstrando algumas fraudes atuais em algumas empresas como: Wordcom, Enron e Xérox, no qual as irregularidades contábeis foram descobertas durante uma auditoria interna.

1.2 Problema

Considerando os ensinamentos de Gil (1991), o problema pode ser definido como: variáveis que podem ser tidas como testáveis, ou seja, um questionamento possível de ser respondido.

Para o presente estudo, pretende-se - mediante análise minuciosa sobre o que vários autores de renome discorrem sobre o tema exposto - responder a seguinte pergunta: como que as empresas podem fazer para reduzir as fraudes empresariais?

1.3 Hipótese

Considerando que as hipóteses consistem nas possibilidades de solucionar o problema que se pretende resolver (GIL, 1991); o presente estudo demonstra que a aplicabilidade de uma eficaz auditoria, bem como controles internos organizados – podem ser considerados como fatores fundamentais para a redução de fraudes. E para que ocorra uma eficaz auditoria e controle internos, faz-se se sugere as seguintes hipóteses:

- Um forte sistema contábil de controles contribui para diminuição de fraudes;
- Avaliação planejada, programada e documentada, executada por pessoas independentes da área auditada, permite maior controle contábil por parte dos gestores;
- Avaliações periódicas; exame sistemático e interativo que permite conhecer, analisar, modelar e aprimorar os processos organizacionais em prol de se cumprir e atingir diretrizes e metas gerenciais.
- Uma boa estrutura organizacional formalizada e efetiva, favorece a redução de fraudes.

1.5 Objetivos

De acordo com Gil (1991) a definição dos objetivos determina o que o pesquisador quer atingir com a realização do trabalho de pesquisa; nesse sentido, o objetivo é sinônimo de meta, fim.

1.5.1 Objetivo Geral

Levando em consideração que a problemática estudada refere-se ao que as empresas podem fazer para reduzir as fraudes empresariais; o objetivo geral do presente estudo baseia-se em analisar a importância do controle interno como suporte operacional da auditoria interna, ambos como ferramenta redutora de fraudes.

1.5.2 Objetivos Específicos

- a) avaliar a atual *performance* dos *controllers* nas organizações;
- b) apontar quais as deficiências da auditoria interna – analisando os casos: Wordcom, Enron e Xérox;
- c) identificar os benefícios da auditoria interna;
- d) analisar os casos das empresas: Wordcom, Enron e Xérox – em relação as fraudes divulgadas pela mídia;
- e) relacionar a auditoria interna, juntamente com as competências atuais dos *controllers* nas organizações.

1.6 Justificativa

As atuais mudanças, nos meios: social, político e econômico requer das organizações aptidões e flexibilidade, capazes de gerar criatividade e facilidade as adaptações a ambientes em constantes mudanças, no qual a responsabilidade e o controle são considerados como premissas para uma eficaz gestão contábil e financeira. Logo, se nota a relevância da temática para o curso de ciências contábeis e profissionais da área.

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

A observância de um método de controle interno, por si só, não é bastante, para garantir o alcance dos objetivos para os quais foi estabelecido. Assim o presente trabalho tem por objetivo abordar a precariedade de que a formulação conclusiva sobre o grau de confiabilidade e a transparências de um sistema de

controle interno, seja tema de ponderação e observação no exercício constitucional do controle.

1.7 Estrutura do Trabalho

De modo a facilitar o entendimento dos leitores, o presente estudo encontra-se dividido em três partes, sendo elas: introdução, desenvolvimento e conclusão.

No primeiro capítulo, é demonstrada a contextualização do estudo, justificativa para a realização das pesquisas, problemática e hipóteses analisadas, objetivos do estudo – todos contidos na introdução do trabalho.

Na segunda parte do trabalho, é demonstrada a revisão da literatura – denominada como capítulo dois; a metodologia empregada está contida no terceiro capítulo e o quarto capítulo com a análise dos dados coletados, que demonstra algumas fraudes atuais em algumas empresas como: Wordcom, Enron e Xerox, no qual as irregularidades contábeis foram descobertas durante uma auditoria interna.

Finalmente são expostas as considerações finais, cujo o controle interno é uma poderosa ferramenta no processo operacional da auditoria interna, levando em consideração alguns enunciados dos diversos estudiosos e conhecedores do assunto, já mencionados neste trabalho.

2 – REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Controles Internos

A literatura contábil tem relatado que o controle interno representa o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas; sempre no intuito de proteger os ativos, produzir dados confiáveis e ajudar na administração da empresa. E para que a empresa realize um forte e eficaz sistema contábil de controles internos, faz-se necessário alguns fatores, a saber:

Um sistema de controle interno bem desenvolvido pode incluir o controle orçamentário, custos-padrão, relatórios operacionais periódicos, análises estatísticas, programas de treinamento de pessoal e, inclusive, auditoria interna. Pode também, por conveniência, abranger atividades em outros campos, como, por exemplo, estudo de tempos e movimentos, e controle de qualidade (ATTIE, 2000,p.114).

Neste sentido, se nota que uma avaliação programada, planejada e documentada, realizadas por pessoas independentes da área auditada, com o intuito de verificar o nível de adequação e alinhamento dos processos para o atingimento de objetivos pré-estabelecidos.

Sobre o exposto acima, Sá (2000, p. 112) argumenta que para que o controle interno ocorra de forma eficaz, faz-se necessários alguns aspectos:

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

De modo geral, a literatura acerca de controles internos tem demonstrado que para um controle satisfatório necessitam de Avaliações periódicas; exame sistemático e interativo que permite conhecer, analisar, modelar e aprimorar os processos organizacionais em prol de se cumprir e atingir diretrizes e metas gerenciais. Nesse sentido, a AICPA (*American Institute of Certified Public Accountants*) publica que:

O Controle Interno compreende o plano de organização e o conjunto coordenado dos métodos e medidas, adotados pela empresa, para proteger seu patrimônio, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis, promover a eficiência operacional e encorajar a adesão à política traçada pela administração. (AICPA *apud* ATTIE, 2000, p.110).

Outro fator que merece destaque, para a realização dos controles internos, é o fato que analisar dados e processos torna-se um fator indispensável.

A existência de um bom sistema de controle interno, segundo Attie (2000), aumenta a confiabilidade da organização quanto à exatidão dos registros contábeis e à veracidade de outros documentos e informações internas. Para Crepaldi (2002), a avaliação do controle interno consiste em aplicar medidas relevantes na consideração de transações relevante e ativa correlatos envolvida na auditoria, tendo como finalidade principal detectar erros e irregularidades nas demonstrações financeiras.

Para Almeida (1996, p. 51), os princípios fundamentais dos controles internos são:

responsabilidade	as atribuições dos funcionários ou setores internos da empresa devem ser claramente definidas e limitadas, de preferência por escrito, mediante o estabelecimento de manuais internos de organização;
rotinas internas	formulários internos e externos; instruções para o preenchimento e destinações dos formulários internos e externos; evidências das execuções dos procedimentos internos de controle; procedimentos internos dos diversos setores da empresa), as quais a empresa deve definir no manual de organização
acesso aos ativos	o qual deve ser limitado aos funcionários, sendo estabelecidos controles físicos sobre esses
segregação de funções	estabelecer que uma mesma pessoa não pode ter acesso aos ativos e aos registros contábeis, devido ao fato de essas funções serem incompatíveis dentro do sistema de controle interno;
confronto dos ativos com os registros	procedimentos de forma que seus ativos, sob a responsabilidade de alguns funcionários, sejam periodicamente confrontados com os registros da contabilidade
amarrações do sistema	sistema de controle interno deve ser concebido de maneira que sejam registradas apenas as transações autorizadas, por seus valores corretos e dentro do período de competência
auditoria interna	objetivo verificar se as normas internas estão sendo seguidas e avaliar a necessidade de novas normas internas ou de modificação das já existentes
custos do controle x benefícios	primeiro não deve exceder aos benefícios que dele se espera obter
limitações do controle interno	referindo-se principalmente a conluio de funcionários na apropriação de bens da empresa.

Quadro 1 – princípios fundamentais dos controles internos.

Fonte - Almeida (1996).

Jund (2002), ao recorrer a Resolução 820/97, considera que o objetivo principal da avaliação do sistema contábil e de controle interno é construir uma base para determinar: oportunidade, procedimentos, a natureza e extensão de procedimentos a serem adotados para o trabalho de auditoria de modo que alguns pontos devem ser observados e de acordo com os seguintes aspectos:

- a) O tamanho e complexidade das atividades da entidade;
- b) Os sistemas de informação contábil, para efeitos tanto internos quanto externos;
- c) As áreas de risco de auditoria;
- d) A natureza da documentação, em face dos sistemas de informatização adotados pela entidade;
- e) O grau de descentralização de decisão adotados pela administração da entidade;
- f) O grau de envolvimento da auditoria interna, se existente.

Nesse aspecto, a literatura contábil, deixa claro que para que o controle ocorra de forma satisfatória se faz necessário um sistema de informação, que demonstre todos os dados contábeis necessários ao controller, a fim de identificar o que realmente deve ser realizado na entidade e qual a melhor decisão a ser tomada.

2.2 - Auditoria

Segundo Motta (1988, p.13) “os primeiros indícios de auditoria, no sentido similar ao atualmente empregado, datam da civilização suméria, identificáveis a partir da prática da conferência dos bens oriundos da atividade pastoril”. Já para Santi (1988, p.17) “a origem é imprecisa e provavelmente surgiu dentre os guarda-livros prestadores de serviços aos comerciantes italianos, para assessorar os demais especialistas na atividade de escrituração das transações”.

Analisando a origem da auditoria, Perez Júnior (1998, p.13), alega que “a origem na Itália deve-se às demandas do clero, detentor de grande fortuna, nos séculos XV e XVI”.

Araújo (1998, p.105), “em Roma, por volta do ano 200 A.C, as contas governamentais eram fiscalizadas pelos magistrados encarregados das finanças, denominados questores”.

O termo auditor, conforme Sá (1980, p.5) “surgiu na Inglaterra no reinado de Eduardo I, para designar aquele que realizava o exame de contas públicas e cujo testemunho poderia levar à punição de possíveis infratores”.

Santi (1998, p.17) afirma que,

... da Inglaterra, a Auditoria chegou aos Estados Unidos quando da instalação das companhias de estradas de ferro, fato este que levou à necessidade de oferecer informações aos acionistas impossibilitados de acompanhar de perto os investimentos e daí expandiu-se pelo mundo.

No Brasil, segundo Motta (1998, p.14), “o processo de expansão das auditorias ocorreu quando da chegada das multinacionais por volta da década de 40, embora existam relatos de trabalhos desenvolvidos anteriormente”.

Conforme Jund (2002), o nascimento da Auditoria Moderna ocorreu na Inglaterra, que a exportou para outros países, inclusive para o Brasil, juntamente com seus investimentos, principalmente para a construção de estradas-de-ferro e outros serviços de utilidade pública.

Segundo Franco e Marra (1982, p.36) “a lei número 4.728 de 14 de julho de 1965, a primeira lei do mercado de capitais, é o texto legal histórico pioneiro a tratar e tornar obrigatória esta prática”.

Para Franco e Marra (1982, p.40),

... a lei no. 6.385/76 que criou a Comissão de Valores Mobiliários e a lei no. 6.404/76, representaram importante marco na história da Contabilidade e da Auditoria. No que diz respeito à Auditoria, referidas leis ampliaram consideravelmente o leque de atuação da mesma, considerando que até então estava restrito às atividades que envolviam a economia popular, tais como instituições financeiras e semelhantes.

A partir de então, segundo Motta (1998), se estabeleceu à obrigatoriedade que a Auditoria utiliza de fatores específicos para organizações a estas interligadas. Dentre tantas outras, leis, decretos e resoluções do Banco Central visam à obrigatoriedade da auditoria, por associações de poupança e empréstimo, bolsas de valores etc.

De um modo geral, o conceito de auditoria se resume no seguinte conceito:

A auditoria compreende o exame de documentos, livros e registros, inspeções e obtenção de informações e confirmações internas e externas, relacionadas com o controle do patrimônio, objetivando mensurar a exatidão desses registros e das demonstrações contábeis deles decorrentes (FRANCO; MARRA, 2001, p. 26).

Em relação às limitações inerentes à auditoria, Crepaldi (2007) revela que o risco de não detectar distorção relevante e resultante de fraude é maior que o risco de não detectar distorção relevante por força de erro. Pois a fraude normalmente envolve atos planejados para ocultá-la (falsificação).

2.2.1 - Auditoria Interna

Sawyer (2008) alega que, “a essência da auditoria contábil tradicional era e continua sendo com freqüência, a depuração de todos os erros nos registros contábeis e é nesse sentido que ainda se faz referência a ela”. Desta forma, se “queremos que o mundo nos olhe como nos vemos, temos que refazer a nossa própria imagem e criar uma nova identidade e convencer o mundo do que realmente é a Auditoria Interna voltada aos negócios” (SAWYER, 2008, p.1).

Sobre o propósito da auditoria interna, como forma de controle, Sawyer (2008) discorre que:

Se nós, auditores, temos que atingir metas de alto propósito, devemos ser algo mais que especialistas em controle. Sem dúvida, o controle é apenas uma das quatro funções da administração e, se temos de assessorar os gerentes, devemos ser especialistas nas quatro (planejamento, organização, direção e controle). Há algo mais, devemos nos educar e preparar para nos apresentarmos aos gerentes como consultores internos de administração (SAWYER, 2008, p.1, grifo do autor).

Portanto, a auditoria interna, objetiva revigorar e fortalecer a gestão e auxiliar de forma racional ações de controle da empresa, e auxiliar os setores a realizarem o controle.

Segundo Crepaldi (2007, p. 125), a auditoria interna é um sistema de “controle contábil que acompanha e estuda o cerceamento de erros e fraudes

através de cuidar de técnicas de revisão constante de processos e acontecimentos”.

A auditoria interna geralmente adota processos que se assemelham aos da auditoria externa, porém sem se confundirem, porque não é possível uma seção de natureza fiscalizadora, composta de funcionários da própria empresa, desempenhar os mesmos papéis que um auditor externo pode realizar.

No entender de Franco (1982, p. 49),

A auditoria interna é função destinada a avaliar, de forma independente, dentro de uma organização, as operações contábeis, financeiras e operacionais, no sentido de facilitar à administração o desempenho adequado de suas atribuições, proporcionando-lhe análises, apreciações, recomendações e comentários objetivos e/ou convenientes acerca das atividades investigadas. Deve atuar em todas as áreas, quer sejam produtivas, quer administrativas, comerciais ou acessórias, nos seguintes aspectos: Revisar e avaliar a eficácia, suficiência e aplicação dos controles contábeis, financeiros e operacionais. Determinar a extensão do cumprimento das normas, dos planos e dos procedimentos vigentes. Determinar a extensão dos controles sobre a existência dos ativos da empresa e de sua proteção contra quaisquer perdas. Determinar quão dignas de confiança são as informações e dados contábeis e de outra natureza, preparados dentro da empresa. Avaliar a qualidade alcançada na execução de tarefas determinadas para o cumprimento das respectivas responsabilidades. Testar a exatidão dos dados fornecidos quanto a produções, dispêndios com materiais e mão-de-obra e demais informações.

Na opinião de Hoog e Carlin (2005, p. 45),

[...] é aquela em que o serviço é praticado por contadores empregados das sociedades empresárias que os contratam para tal. A aplicação dos trabalhos tem fundamento na validação e avaliação dos controles internos e demais procedimentos, pois, devido à falta de independência, uma vez que o profissional é empregado, impede o contador de dar uma opinião para interessados ou usuários externos, sobre a adequação das demonstrações contábeis encerradas.

As revisões, e os controles sobre os demais controles, reduzem as possibilidades de fraudes. A falta ou fraqueza dos controles é que facilita a ocorrência da fraude. As células sociais (empresas e instituições) protegem-se realizando controles, mas precisam aferir como estão funcionando, e esta é uma importante tarefa da auditoria interna.

Segundo a CONAB (2008, p.5), Manual de Auditoria Interna (MAI), informa que:

A auditoria interna é o conjunto de técnicas que visa avaliar, de forma amostral, a gestão da Companhia, pelos processos e resultados gerenciais, mediante a confrontação entre uma situação encontrada com um determinado critério técnico, operacional ou normativo. Trata-se de um importante componente de controle das Corporações na busca da melhor alocação dos recursos do contribuinte, não só atuando para corrigir os desperdícios, as impropriedades/disfunções, a negligência e a omissão, mas, principalmente, antecipando-se a essas ocorrências, buscando garantir os resultados pretendidos, além de destacar os impactos e benefícios sociais advindos, em especial sob a dimensão da equidade, intimamente ligada ao imperativo de justiça social.

Porém o auditor por si só não toma decisões, ele realiza “uma avaliação equilibrada das circunstâncias relevantes e os seus julgamentos não devem ser influenciados por interesses particulares ou por opiniões alheias” (CONAB, 2008, p.6).

Desta forma, o papel fundamental da realização de uma auditoria interna, se torna cada vez mais importante, já que ela pode ser considerada como fonte importante de informações para os gestores na administração das organizações, seja de pequeno ou grande porte.

Para Crepaldi (2007), a organização da auditoria interna, como um órgão de controle, exige especiais cuidados. A auditoria interna deve ser uma seção autônoma. Precisa possuir como encarregado e dirigente, um contador. A auditoria interna deve subordinar-se, apenas, à “maior autoridade” da empresa, de modo a não sofrer influências hierárquicas “intermediárias”. A implantação de um tão importante órgão deve ter autonomia e meios (seja um serviço, seção, departamento ou diretoria) para que possa competentemente cuidar das revisões e dos controles dos controles. O encarregado deve ser um contador de capacidade reconhecida, experiente.

A auditoria interna é um setor que deve estar dirigido por um contador e só deve subordinar-se à maior autoridade de uma empresa.

Nota-se, portanto que a auditoria interna demonstra para os gestores e diretores da companhia, um conjunto de processos, que funcionam mediante o acompanhamento, indireto, de alguns processos que visam à verificação de resultados, bem como a construção de propostas que visem corrigir alguns

indesejáveis “desvios gerenciais da entidade à qual está vinculada” (SAWYER, 2008, p.1). Ou seja,

A auditoria interna se constitui em um conjunto de procedimentos, tecnicamente normatizados, que funciona por meio de acompanhamento indireto de processos, avaliação de resultados e proposição de ações corretivas para os desvios gerenciais da entidade à qual está vinculada (SAWYER, 2008, p.1).

Desta forma, a realização de uma auditoria interna possui o assessoramento à alta administração da entidade, como principal característica que visa agregar valor à gestão.

2.2.1.1 Estrutura de uma auditoria interna

Para Crepaldi (2007), a estrutura de uma auditoria interna depende do tamanho da empresa e da importância que se atribui à tarefa. Uma grande sociedade empresarial, com um serviço deveras atuante, pode ter a seguinte estrutura:

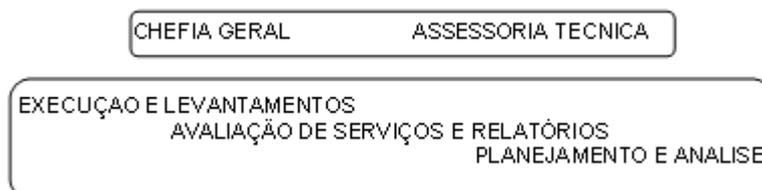


Figura 1 - estrutura de uma auditoria interna.

Fonte - Adaptado de Crepaldi (2007).

Esta é uma estrutura global onde a chefia desempenha a tarefa específica de comando e coordenação. As funções de planejamento e análise são as de traçar o plano de trabalho, realizando, também, o estudo de todas as demonstrações contábeis. Os trabalhos de execução e levantamentos devem ater-se aos planos e revisões.

A avaliação de serviços e relatórios estuda as folhas de serviços executados, faz a avaliação delas e produz os relatórios que ensejam as

“conclusões” da chefia. Segundo Crepaldi (2007), em uma divisão desta natureza, os auditores internos distribuem-se da seguinte forma:

Auditor Interno	assume as funções gerais no sentido do comando, coordenação e conexões da Auditoria com a Direção Administrativa Superior da célula social;
Auditor a Priori	assume as funções de revisão de todos os fatos “antes que sejam registrados contabilmente” ou de outros mesmo “antes que sejam consumados pagamentos ou recebimentos”
Auditor a Posteriori	assume as funções de revisão de registros contábeis e verificação de saldos de contas em confronto com as realidades físicas;
Auditor de Métodos e Sistemas	assume a função de testes e estudos permanentes dos sistemas de organização e controles.

Quadro 2 – Tipos de Auditores

Fonte – Adaptado de Crepaldi (2007).

Na divisão das tarefas, todos, no caso exemplificado, seguem o planejamento determinado pelo auditor interno, cabendo também a este a avaliação das tarefas. Os auxiliares diretos de cada setor devem ser arregimentados de acordo com as necessidades. Nestas condições, subchefes, encarregados de setores, entre outros, são escolhidos de acordo com a necessidade. As estruturas da auditoria interna muito dependem da dimensão da empresa.

Outro exemplo seria o seguinte:

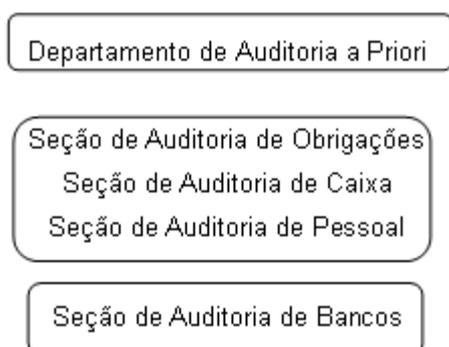


Figura 2 – Estrutura de Auditoria Interna

Fonte - Adaptado de Crepaldi (2007).

Logo se nota que a organização deve adaptar-se aos problemas de conveniências de cada célula social, seja ela: empresa ou instituição.

2.3 Fraudes nas Demonstrações Contábeis

Como a fraude é cometida por pessoas, ela nunca pode ser 100% evitada (KPMG CONSULTING).

De acordo com os relatos de Borba e Murcia (2005) ao referenciar Silva (2004), nota-se que os casos de corrupção e lavagens de dinheiro são notícias corriqueiras, mas embora tais questões estejam sendo muito discutidas, o estudo das fraudes nas organizações é bastante antigo. Um exemplo a ser considerado é a questão defendida no livro: O Código da Vinci, no qual surge a polemica do casamento entre Jesus Cristo e Maria Madalena, levantando questões sobre uma possível fraude na igreja católica.

Borba e Murcia (2005), citando Kanitz (1999), dizem que o Brasil ainda é pouco auditado e muito vulnerável a ação de corruptores e corruptíveis; Silva (2004 apud Borba e Murcia, 2005) também discorre sobre o assunto informando que existe uma deficiência no ensino da contabilidade no Brasil, uma vez que a maioria das universidades só aborda a contabilidade do bem e que muitas vezes as práticas contábeis inadequadas não são estudadas.

O termo fraude refere-se a ato intencional de omissão ou manipulação de transações, adulteração de documentos, registros e demonstrações contábeis.

A fraude, segundo Borba e Murcia (2005 apud KANITZ,1999) pode ser caracterizada por:

- 1) Alterações que modifiquem os registros de ativos, passivos e resultados;
- 2) Apropriação indébita de ativos;
- 3) Omissão de registros contábeis;
- 4) Registro de transações sem comprovação.

No qual as formas de constatação de fraudes, para Borba e Murcia (2005 *apud* KANITZ, 1999) são:

- 1º - Controle Interno;
- 2º - Auditoria Interna;
- 3º - Informações de funcionários;
- 4º - Informações de terceiros;
- 5º - Investigações especiais;
- 6º - Informações anônimas;
- 7º - Coincidências;
- 8º - Auditoria externa.

E as ferramentas mais utilizadas para a realização de fraudes são:

- 1º - Falsificação de documentos;
- 2º - Roubo de ativos;
- 3º - Notas de despesas;
- 4º - Notas fiscais frias;
- 5º - Pagamentos indevidos (propinas);
- 6º - Uso de informação privilegiada;
- 7º - Compras para uso pessoal

O termo 'erro', segundo Crepaldi (2007) refere-se a ato não intencional na elaboração de registros e demonstrações contábeis. E os erros contábeis podem ser configurados por:

- 1) Erros aritméticos na escrituração contábil ou nas demonstrações contábeis;
- 2) Aplicações incorretas das normas contábeis.

Segue comparativo entre erros contábeis e fraudes.

ERRO	FRAUDE
Ação involuntária	Ação premeditada
Esquecimento, desatenção, imperícia	Dolo com intenção
Forma estranha à vontade da empresa	Com o intuito de "lavagem de dinheiro"
Ato não-intencional	Ato intencional de omissão ou manipulação
Omissão	Falsificação ou alteração de registros e doc.
Má interpretação de fatos nas dem. Contábeis	Omissão de transações nos registros contábeis
Erros aritméticos	Aplicação de práticas contábeis indevidas
Incorreta classificação das contas	Desvios de dinheiro, despesas fictícias
Podem levar à falência da empresa	Responsabilidade penal e civil
Ocorrem também por falta de conhecimento	Para ocultar desvios ou transações ilegais

Quadro 3 – Comparação entre erro e fraude.

Fonte – Elaborado pelo autor.

Para Crepaldi (2007), são exemplos de erros contábeis:

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

Sobre as Irregularidades contábeis, nota-se que se refere às distorções voluntárias nas demonstrações financeiras e inclui: as Fraudes gerenciais e a apropriação de ativos.

No caso de descoberta de irregularidades, caberá ao auditor estudar sua relevância e os possíveis efeitos sobre a organização, para assim encaminhar seu parecer à administração de forma sigilosa. Esta por sua vez, que deve ter a responsabilidade na prevenção de erros e fraudes e não o auditor, que apenas planeja seu trabalho considerando possíveis ocorrências de irregularidades.

Considerando que a fraude não pode ser considerada um erro não intencional, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), considera que fraudes referem-se ao ato intencional de tirar benefício próprio de determinada situação. E mediante a resolução 836/00, interpretada pela NBC (Normas Brasileiras de Contabilidade) - caracteriza fraudes como:

- a) Manipulação, falsificação, ou alteração de registros ou documentos, de modo a modificar os registros de ativos, passivos e resultados;
- b) Apropriação indébita de ativos;
- c) Suspensão ou omissão de transações nos registros contábeis;
- d) Registros de transações sem comprovação; e
- e) Aplicação de práticas contábeis indevidas.

Neste estudo, buscou-se dividir a fraude organizacional em 2 grandes grupos: apropriação indevida de ativos e fraude nas demonstrações contábeis.

Fraudes Gerenciais	São aquelas cometidas contra a organização. Esse tipo de fraude ocorre quando um empregado utiliza os recursos da entidade para benefício próprio. Segundo resultados de uma pesquisa realizada nos Estados Unidos por Wells (2004) 68% das fraudes gerenciais foram cometidas por empregados, 34% foram cometidas por gerentes e 12% foram cometidas pelos proprietários (owners) da entidade. Wells (2004) ainda ressalta que muitas dessas fraudes envolveram colusão entre empregados, gerentes e proprietários.
Fraudes Contábeis	São aquelas cometidas em favor da organização. Este tipo de fraude é geralmente realizado pelos executivos da empresa ao evidenciar relatórios contábeis fraudulentos. Segundo Albrecht (2003) as fraudes contábeis geralmente ocorrem quando a empresa passa por um período de prejuízos, ou um lucro menor que o esperado. Neste caso, os executivos tentaram manipular os relatórios contábeis no intuito de inflar seus lucros, para que o mercado de capitais reaja positivamente a evidencia dos demonstrativos contábeis.

Quadro 4: Tipos de Fraudes.

Fonte: Elaborado pelo autor mediante os ensinamentos de Borba e Murcia (2005).

De modo geral, Borba e Murcia (2005) relatam que em alguns casos, as fraude nas demonstrações contábeis e a apropriação indevida de ativos ocorre simultaneamente, a manipulação das informações contábeis e o desvio de recursos por membros da organização são realizados conjuntamente.

Na prática uma organização pode estar cometendo uma fraude contábil ou alguns de seus empregados podem estar desviando recursos da entidade, cometendo uma fraude gerencial. Entretanto, esses dois tipos de fraude parecem estar intimamente conectados.

Peter Wysocki, professor de contabilidade da MIT *Sloan School of Management*, (apud Borba e Murcia, 2005) menciona que os investidores podem procurar alguns sinais que ajudam a detectar fraudes potenciais na contabilidade e gerenciamento dos lucros. Ele aconselha o seguinte:

- a) Comparar empresas do mesmo ramo e mesmo setor. Analisando os seguintes aspectos: as condições de arrendamento são similares e se as provisões para dívidas incobráveis são as mesmas;
- b) Ver as tendências de mudanças no fluxo de caixa e comparar com as mudanças nos lucros calculados pelos princípios contábeis geralmente aceitos e em caso de divergência grande e crescente nesses números, nota-se um sinal de que eles podem estar sendo manipulados pelos gestores;
- c) Analisar desavenças entre gerentes e as empresas de assessoria profissional. Por exemplo, a empresa trocou recentemente de auditores ou de advogado; além disso, algum executivo sênior deixou a empresa sob circunstâncias questionáveis ou o executivo sênior saiu por discordar do registro excessivamente agressivo das vendas.

Diante o exposto pesquisado, convém mencionar que um ambiente organizacional no qual; os diretores e executivos adotam uma postura fraudulenta, seja na sonegação de impostos ou na evidenciarão dos relatórios contábeis para o mercado de capitais, sugere um ambiente igualmente propício para a fraude gerencial.

Diante o exposto pesquisado, convém mencionar que um ambiente organizacional no qual; os diretores e executivos adotam uma postura fraudulenta, seja na sonegação de impostos ou na evidenciarão dos relatórios contábeis para o mercado de capitais, sugere um ambiente igualmente propício para a fraude gerencial.

3 METODOLOGIA DA PESQUISA

O presente estudo teve cunho qualitativo, utilizando de método descritivo, pois se limitou à pesquisa à descrição dos fatos/fenômenos sem nela interferir, sobre tal método Rudio (2002, p.69) cita que na “pesquisa descritiva [...] o pesquisador procura e interpretar a realidade sem nela interferir para modificar”.

Neste sentido, este estudo possui um enfoque descritivo, com o intuito de aprofundar os conhecimentos acerca do tema fraudes no cenário das empresas: Enron, Worldcom e Xerox.

Para obtenção do objetivo geral do estudo e resolução da pergunta problema do presente estudo, o pesquisador utilizou de pesquisa bibliográfica como forma de saber o que alguns autores de renome consideram sobre o assunto analisado neste estudo. Desta forma, Os dados foram obtidos através da análise e interpretação da literatura pertinente à temática estudada, utilizando-se, portanto, da pesquisa bibliográfica, como instrumento para conhecimento da literatura, para Marconi e Lakatos (1996, p.24):

a pesquisa bibliográfica é um apanhado geral sobre os principais trabalhos já realizados, revestidos de importância, por serem capazes de fornecer dados atuais e relevantes relacionados com o tema. O estudo da literatura pertinente pode ajudar a planificação do trabalho, evitar duplicações e certos erros, e representa uma fonte indispensável de informações, podendo até orientar as indagações.

4 RESULTADO E ANÁLISE DOS DADOS

4.1 História de Fraudes nas empresas: Enron, WorldCom e Xerox

Os recentes casos de fraudes que envolveram as companhias: Enron, WorldCom e Xerox - resultaram na perda da credibilidade das demonstrações contábeis como instrumento de divulgação de informações aos usuários externos.

4.1.1 Caso Enron

A Enron surgiu em 1985, quando a *InterNorth* adquiriu a *Houston Natural Gas*, tal fusão remeteu a uma empresa que já foi a sétima maior norte-americana. A empresa se ramificou em muitos campos de energia, não relacionados ao petróleo com o passar dos anos, incluindo áreas como frequência de internet, gerenciamento de risco e derivativo climático (um tipo de seguro climático para negócios sazonais). Ainda que seus negócios centrais continuassem a transmissão e distribuição de energia, seu crescimento fenomenal foi ocorrendo por meio de seus outros investimentos.

A Enron, no período de 1996 a 2001, foi considerada como a empresa americana mais inovadora e por sua complexa rede de parceiros estrangeiros e práticas contábeis suspeitas, sofreram grandes investigações.

O caso da fraude Enron partiu de um método contábil conhecido como *mark to market* – técnica essa usada por empresas de corretagem e importação e exportação. E com uma contabilidade feita desta forma, o preço ou valor de um seguro é registrado em uma base diária para calcular lucros e perdas. O uso deste método permitiu a Enron contar ganhos projetados de contratos de energia a longo prazo como receita corrente; dinheiro este que não seria recolhido por muitos anos. Acredita-se que esta técnica foi usada para aumentar os números de rendimento manipulando projeções para rendimentos futuros.

Nesse aspecto, os números estavam nos livros contábeis e as ações continuaram altas, mas a Enron não estava pagando impostos altos.

Quando a empresa pediu falência, manteve US\$ 3,9 bilhões em empresas de Wall Street, classificando-os como “proteções financeiras” (hedge) em lugar de dívidas. Pelo menos US\$ 2,5 bilhões desses recursos teriam sido aplicados nessas empresas nos três anos anteriores à falência da Enron, que à época já acumulava entre US\$ 8 bilhões e US\$ 10 bilhões em dívidas de curto e longo prazos.

4.1.2 Caso WorldCom

A empresa usou uma técnica diferenciada para contabilizar uma das maiores despesas da telefônica de longa distância: o pagamento feito a telefônicas locais para completar ligações. No qual ao invés de lançá-los como despesa operacional; o diretor financeiro removeu valores significativos dos gastos para a categoria de investimentos de capital.

Agindo desta forma, a empresa conseguiu movimentar centenas de milhões de dólares de seus resultados, com efeito, de transformar prejuízos de todo o ano de 2001 e do primeiro trimestre de 2002, em lucro.

A empresa teria lançado US\$ 3 bilhões em registros contábeis irregulares para aumentar seus lucros, fato este que fez com este caso fosse considerado como um dos maiores casos de fraude corporativa da história. Tal fraude aumentou o fluxo de caixa e os lucros da companhia e foi descoberta durante uma investigação interna.

4.1.3 Caso Xerox

A fornecedora de equipamentos para escritórios apresentou uma auditoria interna com erro nos balanços num valor aproximado de US\$ 6 bilhões.

A fornecedora de equipamentos para escritórios apresentou à *Securities and Exchange Commission* – SEC (CVM americana) documentos revisando seus

dados financeiros para os anos de 1997 a 2000, assim como ajustes nos resultados de 2001 previamente anunciados.

O lucro da Xerox antes de impostos foi US\$ 1,4 bilhão, inferior aos números que a empresa havia anunciado originalmente. A empresa havia registrado de forma irregular em seus livros contábeis US\$ 3 bilhões em vendas e US\$ 1,5 bilhão em ganhos no período de quatro anos.

4.2 Análise dos Dados

Os casos mencionados comprovam a existência de fraudes contábeis, fato que existiu tentativa por parte dos gestores em manipular os resultados da organização no intuito demonstrar uma situação enganosa podendo assim causar sérios problemas aos usuários externos dessa informação. Esses danos também geram perdas no âmbito financeiro a prejudicam a alocação dos recursos escassos na economia mundial.

Nesse sentido, pode-se dizer que a ocorrência de uma fraude contábil está vinculada a existência de condições favoráveis, ou seja, um ambiente favorável para que ela ocorra.

Verifica-se nesses casos, a importância do trabalho contábil, que possibilita o esclarecimento dos fatos, quando efetuado de acordo com a ética, obedecendo aos princípios contábeis, como também as normas inerentes à profissão.

Considerando que a contabilidade, na condição de ciência social, está comprometida com a verdade, quando a imprensa denuncia uma “fraude contábil”, nota-se uma bifurcação que o profissional da contabilidade enfrenta: obedecer à ética profissional ou a seu gestor. E mesmo que os ensinamentos de Mendes (2002) aleguem que um controller deve possuir algumas das seguintes aptidões: raciocínio analítico, versatilidade, conhecimento sobre a economia micro e macro, dentro e fora da organização e visão holística de todos os processos organizacionais. Nota-se que o autor esquece de uma característica fundamental para uma auditoria baseada num eficaz controle interno: ética profissional.

Nesse aspecto, mesmo que a literatura contábil deixe claro que, para o controle interno ocorrer de forma satisfatória se faça necessário um sistema de informação, que demonstre todos os dados contábeis necessários ao controller, a fim de identificar o que realmente deve ser realizado na entidade e qual a melhor decisão a ser tomada. Nota-se o quanto é difícil detectar fraudes, uma vez que as empresas não fornecem informações detalhadas sobre tendências específicas em investimentos e dispêndios com ativos fixos.

De acordo com os ensinamentos de Crepaldi (2007), os mecanismos de controles, podem ser considerados como a solução para problemas referente a fraudes. Contudo, salienta-se que as tarefas que envolvem a auditoria não são simples, visto que a omissão de informações de auditores não é impossível.

Nesse aspecto, Crepaldi (2007) cita que mesmo que os auditores muitas vezes examinem as áreas que acreditam serem mais suscetíveis a erros, torna-se impossível verificar cada transação com o mesmo nível de detalhamento.

Os casos mencionados deixam claro que o papel do diretor financeiro não pode ser minimizado; pois quando um diretor financeiro sabe: falsificar os livros contábeis, lidar com os auditores e conhece os procedimentos de auditoria, ele pode conduzi-los para que vejam o que ele quer.

De um modo geral, os casos de fraudes abordados evidenciam o quanto a área de auditoria precisa de reforma, não nas regras que se impõe, mas na análise de quem as supervisiona.

CONCLUSÃO

Ao longo do trabalho pôde-se perceber que a diferença básica entre a fraude e o erro está na intenção ou não em cometer a irregularidade. Se esta for descoberta durante procedimentos de auditoria, cabe ao auditor responsável pelo trabalho procurar a administração da empresa e comunicar o que está ocorrendo, para que esta possa tomar as medidas corretivas cabíveis. Se necessário, pode-se contratar o serviço de um perito para encontrar em que ponto a fraude ou erro vem ocorrendo, visto que este profissional tem profundo conhecimento da matéria e faz uma investigação bastante aprofundada para, então, ter informações suficientes para embasar sua opinião.

Sobre a problemática analisada, de como que as empresas podem fazer para reduzir as fraudes empresariais, convém mencionar que as hipóteses inicialmente propostas, como, um forte sistema contábil de controles internos, contribui para diminuição de fraudes; avaliação planejada, programada e documentada, executada por pessoas independentes da área auditada, visando verificar o nível de adequação e alinhamento dos processos para atingimento de objetivos pré-estabelecidos permite maior controle contábil por parte dos gestores; avaliações periódicas, exame sistemático e interativo permite conhecer, analisar, modelar e aprimorar os processos organizacionais em prol de se cumprir e atingir diretrizes e metas gerenciais; uma boa estrutura organizacional formalizada e efetiva, favorece a redução de fraudes, são totalmente aceitas e confirmadas, por: comparações de empresas do mesmo ramo e setor, analisando principalmente se as provisões para dívidas incobráveis conferem.

Outro fator que o estudo evidenciou como forma de redução de fraudes empresariais, é a análise das tendências de mudanças no fluxo de caixa mediante comparações com as mudanças nos lucros calculados pelos princípios contábeis geralmente aceitos e em caso de divergência grande e crescente nesses números.

Logo se nota que o pesquisador conseguiu atingir ao objetivo geral, proposto neste estudo, analisando que o controle interno pode ser considerado como importante instrumento redutor de fraudes, pois além de fornecer suporte para a realização da auditoria interna, acompanha e procura erros e fraudes

através de cuidar de técnicas de revisão constante de processos e acontecimentos.

Conclui-se que, para evitar fraudes ou erros empresariais pode-se tomar algumas providências, dentre elas: a realização de um controle interno eficiente, visto que o trabalho do auditor interno se concentra, sobre o sistema contábil e controle interno, até porque essas ferramentas são peças chaves por constituírem importantes processos que alicerçam uma estrutura organizacional, se forem executados corretamente.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. Auditoria: um curso moderno e completo. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

AMORIM, Rose Mary. A controladoria como estratégia de desenvolvimento e controles na administração de empresas. Publicado em: 06 de março de 2007. Disponível em: http://www.administradores.com.br/artigos/a_controladoria_como_estrategia_a_de_desenvolvimento_e_controles_na_administracao_de_empresas/13420/.

ARAUJO, Inaldo da Paixão Santos. Introdução à auditoria. Salvador: 1998.

ATTIE, William. Auditoria interna. São Paulo: Atlas, 2000.

BIZARRO, Carlos R. Profissional para analisar números. Gazeta Mercantil. Disponível em: <http://www.bizarroeassociados.com.shtml>. Acesso em 15 de Abril de 2009.

CATELLI, Armando et al. Controladoria: uma abordagem da gestão econômica GECON. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

CONAB. Companhia Nacional de Abastecimento. COAUD - coordenadoria de auditoria interna; 2. versão. Publicado em: Dez/2008. Disponível em: www.conab.gov.br/conabweb/download/nupin/ManualdeAuditoriaInterna.pdf. Acesso em 05 de Maio de 2009.

CREPALDI, Silvio Aparecido. Auditoria contábil: teoria e prática. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

_____, Silvio Aparecido. **Auditoria contábil**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2007.

FRANCO, Hilário. Contabilidade industrial: **com apêndice de contabilidade agrícola**. São Paulo: Atlas, 1982.

FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. Auditoria contábil. São Paulo: Atlas, 1982.

_____, Hilário; **MARRA, Ernesto**. Auditoria contábil. São Paulo: Atlas, 1995.

_____, Hilário; **MARRA, Ernesto**. Auditoria Contábil. São Paulo: Atlas, 2000.

GONÇALVES, Gilmar Francisco Gomes. História, evolução da contabilidade no Brasil e sua importância no mundo dos negócios. **João Monlevade: 2004**.

HOOG, Wilson Alberto Zappa e CARLIN, Everson Luiz Breda. **Manual de auditoria das sociedades empresárias**. Curitiba: Juruá, 2005.

MENDES. Ivantidio Guimarães. Controladoria Estratégica: **Sistema de controles evoluem e ganham valor estratégico nas organizações**. Revista FAE business Disponível em: http://www.fae.edu/publicacoes/pdf/revista_fae_business/n4_dezembro_2002/financas_corporativas2_cotroladoria_estrategica.pdf. Acesso em 10 de março de 2009.

MOSIMANN, Clara Pellegrinello; ALVES, Osmar de C. e FISCH, Sílvio. Controladoria: **seu papel na administração da empresa**. Florianópolis: Ed. da UFSC, Fundação ESAG, 1993.

MOTTA, João Maurício. Auditoria: **princípios e técnicas**. São Paulo: Atlas, 1988.

MURCIA, Fernando Dal-ri e BORBA, José Alonso. Quantificando as Fraudes Contábeis sob duas óticas. Jornais Econômicos versus Periódicos Acadêmicos. Publicado em: 2005. Disponível em: <http://www7.rio.rj.gov.br/cgm/academia/artigos/arquivos/2005/01.pdf>. Acesso em: 01 de Junho de 2009.

NASCIMENTO, Roberto Sérgio do. O papel do auditor e da auditoria pós - Enron: algumas considerações sobre a auditoria governamental. Disponível em: <http://www.acep.org.br/proaudi/art4.htm>. Acesso em: 01 de Maio de 2009.

NAKAGAWA, Masayuki. Introdução a controladoria. São Paulo: Atlas, 1993.

RUDIO, Franz Victor. Introdução ao projeto de pesquisa científica. Petrópolis: Vozes, 2002.

SÁ, A. Lopes de. Curso de auditoria. São. Paulo: Atlas, 1980.

_____. A. Lopes de. Curso de auditoria. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

SANTI, Paulo Adolpho. Introdução à auditoria. São. Paulo: Atlas, 1988.

SAWYER, Lawrence B. A essência da auditoria interna. Disponível em: <http://www.via6.com/topico.php?tid=4025>.

SILVA, Lino M. A contabilidade e o contador na prevenção nas fraudes. Cadernos de controladoria. Ano 4, n.4, 2004.

ANEXO 1 – CASO ERON

Nº: 57964
O Globo
Data: 15/01/2002

Enron: novas pistas de fraude

Firma de auditoria instruiu funcionários a destruírem papéis da empresa

• WASHINGTON. A cada dia aumentam os problemas relacionados à falência da gigante americana Enron Corporation, no fim do ano passado. Para o deputado democrata John Dingell, da Comissão de Energia e Comércio da Câmara, há evidências de fraude contábil envolvendo os executivos da Enron e a firma de auditoria Arthur Andersen:

— Há evidências muito fortes de operações com informações privilegiadas — disse Dingell em entrevista ao canal CBS. — A contabilidade falsa é um grande problema, e parece que tanto a Enron como a empresa de auditoria estavam envolvidos.

Advogado acusa executivos de alterarem balanços

A Arthur Andersen examinou os balanços da Enron, que superestimou seus lucros em US\$ 600 milhões e seu patrimônio líquido, em US\$ 1,1 bilhão. Os acionistas da Enron estão processando 29 executivos, que venderam US\$ 1,1 bilhão em papéis da empresa. Um dos advogados dos acionistas, William Lerach, acusa os executivos de fraude contábil:

— Quem você acha que al-

• A CADA dia que passa, mais o caso da falência da Enron deixa à mostra o Escândalo Arthur Andersen. Auditora e consultora da empresa, a Arthur Andersen destruiu deliberadamente milhares de documentos e registros eletrônicos sobre seu cliente.

NA RAIZ da história está um conflito de interesse entre as funções de consultoria e de auditoria. O auditor defende a fidedignidade dos números; o consultor é pago

terou os livros? Algum faxineiro ou auxiliar administrativo? — perguntou Lerach, em entrevista à rede CNN. — Sejamos francos. Esses livros foram alterados por Lay (Kenneth Lay, diretor-executivo da Enron) e outros executivos.

No domingo, o site da revista "Time" noticiou a existência de memorando, datado de 12 de outubro, em que um advogado

para ajudar o cliente a se safar de situações difíceis.

NO BRASIL, a Comissão de Valores Mobiliários (CVM) baixou há tempos uma resolução para deixar as coisas mais claras nesse mercado. Uma das empresas do ramo, a PricewaterhouseCoopers, foi à Justiça e congelou a medida.

O CASO Enron-Arthur Andersen demonstra cabalmente que isto é um equívoco.

da firma instrua os auditores a destruírem todos os documentos relativos à Enron, exceto os essenciais. A empresa pediu falência em 2 de dezembro.

Também no domingo, a Arthur Andersen divulgou um comunicado admitindo "que houve memorandos internos que podem levantar questões", mas não entrou em detalhes. "Tomaremos providências no

momento adequado. Esperamos anunciar progressos em breve", disse o comunicado.

O senador democrata Joseph Lieberman disse ao canal CBS que a destruição dos papéis não parecia uma simples operação de limpeza de arquivos:

— (O memorando) era sobre a Enron e surgiu quando os executivos da Arthur Andersen e da Enron sabiam que ela estava em dificuldade e que o telhado estava prestes a cair — disse Lieberman, que preside a Comissão de Assuntos Governamentais do Senado.

Audiências com executivos da Enron começam este mês

— O pessoal da Arthur Andersen pode acabar sendo indiciado antes que isso termine — afirmou Lieberman. — O episódio da Enron pode ser o fim dessa empresa.

Lieberman ressaltou que, até o momento, não há evidências de irregularidades por parte do governo Bush. Já foram marcadas duas audiências sobre o caso Enron. Uma da Comissão de Assuntos Governamentais, no dia 24 deste mês, e outra da Comissão de Bancos do Senado, em 12 de fevereiro. ■

Figura 3: Reportagem Fraude na Companhia Eron.

Fonte: Jornal o Globo (15/01/2002).

ANEXO 2 – CASO WorldCom

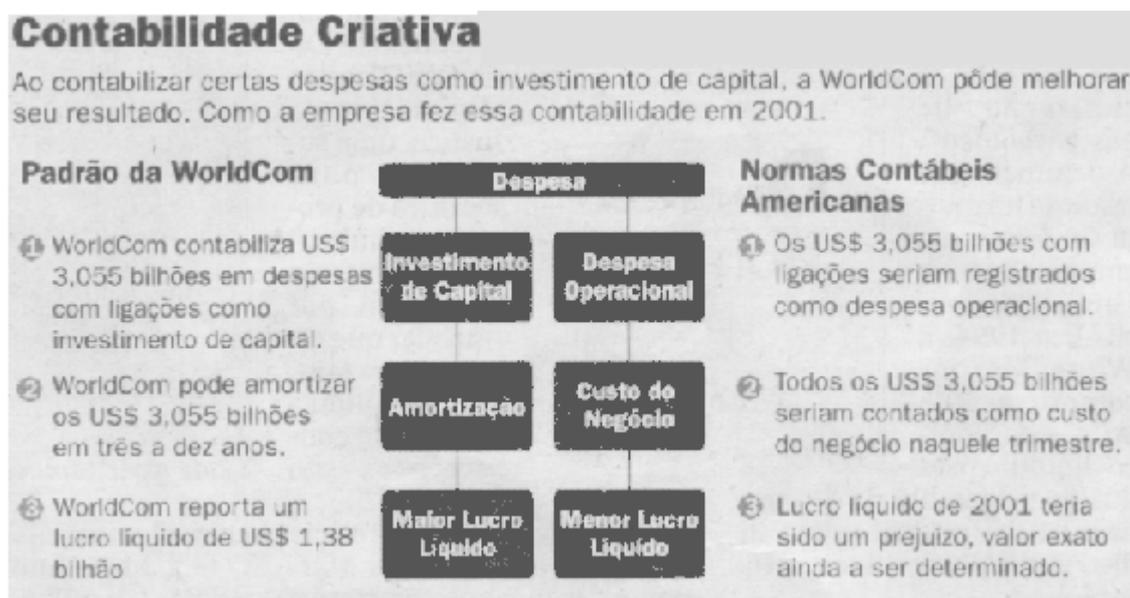


Figura 4: Caso WorldCom

Fonte: Jornal O Estado de S. Paulo, Economia (27/6/2002, p. B-12).