

A AUDITORIA COMO FERRAMENTA DE PREVENÇÃO DE FRAUDES INTERNAS

AUDIT AS AN INTERNAL FRAUD PREVENTION TOOL

¹LUZ, S. Luiz Felipe; ²OLIVEIRA, P. Ana Lucia

¹²Departamento de Pós-Graduação - Faculdades Integradas de Ourinhos-FIO/FEMM ²Docente do Curso de MBA de Gestão Financeira, Contábil e Auditoria - Faculdades Integradas de Ourinhos-FIO/FEMM

RESUMO

As organizações a tempo sofrem com ações ilícitas, conhecidas como fraudes, sendo estas aplicadas por agentes internos ou externos. Com relação à proposta de pesquisa, o estudo apresentado faz menção conceitual acerca da definição de fraude, auditoria interna além da demonstração de fatores que podem contribuir para a incidência de fraudes dentro das organizações. Sendo relevante à proposta de estudo, a pesquisa ainda enfatiza a importância da auditoria interna no contexto de prevenção de fraudes. Os objetivos propostos buscam demonstrar a importância da auditoria interna no processo de prevenção e combate às ações ilícitas, onde se busca compreender os fatores que contribuem para que a incidências destas fraudes no ambiente organizacional. A hipótese e a Justificativa são apresentadas de modo que se entende a princípio que as fraudes ocorrem a partir da vulnerabilidade dos controles e análises dos riscos, o que tem como justificativa a necessidade de expor a importância de mecanismos de controle e de prevenção, contribuindo para que os gestores ou a quem interessar possam ter acesso a informações que contribuam para a redução de impactos negativos para as organizações. A metodologia é aplicada através do método dedutivo, tomando como base as pesquisas aplicadas e bibliográfica, onde se fundamenta através da contribuição de títulos e obras, através de fontes online e ou físicas. Assim, ao promover o desenvolvimento da pesquisa, cabe ressaltar que os conceitos apresentados para fraude e auditoria interna compreende como a primeira sendo ações ilícitas para se prover de vantagens indevidas, enquanto a segunda se define como um mecanismo de prevenção e controle a qual se apresenta com a condição de independência dentro das organizações com o intuito de analisar e expor informações por meio de relatórios que contribuam para os controles internos prevenindo assim as fraudes. Sobre os fatores que levam a permitir a ocorrência de fraudes, entende-se que se dá pela vulnerabilidade dos controles e pela pré-disposição de agentes internos e externos, os quais devem ser avaliados principalmente em áreas expostas à riscos. No que se refere à importância da auditoria interna, é cabível a afirmação de que a mesma se faz necessária, uma vez que em conjunto com os controles internos se demonstra uma ferramenta fundamental no controle e prevenção das ações fraudulentas de agentes internos e externos. A Auditoria Interna atrelada ao controle interno tem como papel importante o auxílio aos gestores e usuários dentro das organizações no que diz respeito à identificação de ações e meios que possam lesar o erário e o patrimônio privado.

Palavras-chave: Auditoria Interna. Fraude. Controle Interno. Prevenção.

ABSTRACT

Organizations in time suffer from illegal actions, known as frauds, and these are applied by internal or external agents. Regarding the research proposal, the present study makes conceptual mention about the definition of fraud, internal audit, besides the demonstration of factors that may contribute to the incidence of fraud within organizations. Being relevant to the study proposal, the research still emphasizes the importance of internal auditing in the context of fraud prevention. The proposed objectives seek to demonstrate the importance of internal auditing in the process of prevention and fight against illicit actions, where it is sought to understand the factors that contribute to the incidence of these frauds in the organizational environment. The hypothesis and the justification are presented in a way that it is understood in principle that the frauds occur from the vulnerability of the controls and analyzes of the risks, what has as justification the need to expose the importance of control and prevention mechanisms, contributing to that managers or those who are interested may have access to information that contributes to the reduction of negative impacts to organizations. The methodology is applied through the deductive method, based on applied and bibliographical research, where it is based through the contribution of titles and works, through online and / or physical sources. Thus, in promoting the development of research, it should be emphasized that the concepts presented for fraud and internal audit include the first being illicit actions to provide for undue advantages, while the second is defined as a mechanism of prevention and control which presents itself with the condition of independence within organizations with the purpose of analyzing and exposing information through reports that

contribute to internal controls, thus preventing fraud. Regarding the factors that lead to the occurrence of fraud, it is understood that it is due to the vulnerability of controls and the pre-disposition of internal and external agents, which should be evaluated mainly in areas exposed to risks. With regard to the importance of internal auditing, it is possible to affirm that it is necessary since, together with internal controls, it is a fundamental tool in the control and prevention of fraudulent actions by internal and external agents. Internal Audit linked to internal control has an important role to assist managers and users within organizations in identifying the actions and means that could harm the treasury and private equity.

Keywords: Internal Audit. Fraud. Internal Control.Prevention.

INTRODUÇÃO

O cenário organizacional vive constantes intempéries no que se refere aos controles tanto financeiros quanto operacionais, visto que as ações ilícitas, ou seja, as fraudes aplicadas por agentes internos ou externos geram pontos negativos na imagem e na segurança destas organizações e prejuízos para as mesmas e para os seus usuários.

Murcia (2005, p. 100) relata que na atualidade fatores que envolvem casos de corrupção, lavagem de dinheiro entre outros são notícias frequentes nos meios de comunicação, contudo, o contexto de fraudes são fatores antigos.

Dentro desta condição de exposição, Murcia (2005, p. 5) segundo Wells (2005) dá o seguinte texto:

Em 1939, James Sutherland criou o termo 'crime do colarinho branco (White-collar crime), com o objetivo de caracterizar os atos criminosos envolvendo organizações e indivíduos, que agem em benefício próprio. Desde então, este termo ganhou notoriedade, e hoje os crimes de colarinho branco podem ser caracterizados como qualquer crime econômico ou financeiro.

O cenário internacional demonstra que os atos fraudulentos ocorrem a algumas décadas no tempo moderno, talvez sucumbido a uma nomenclatura alternativa, todavia, com o mesmo respaldo notório da necessidade de desenvolvimento de mecanismos preventivos.

A perspectiva ao longo dos anos não passa despercebida em relação às fraudes, demonstrando que não se trata de um problema centralizado, mas, que age em diferentes países como aponta Murcia (2005, p. 100) ao dizer que “Outros pesquisadores de países considerados emergentes têm buscado, também uma compreensão do tema fraudes, em seus respectivos países”.

Santos (2008, p. 1) em seu estudo menciona que:

Nos últimos anos, os casos de fraudes têm ocupado os meios de comunicação. O que pode contribuir para essa situação é a velocidade das

mudanças no ambiente organizacional e os controles internos não estarem conseguindo acompanhar a mesma velocidade, aumentando assim o potencial de práticas de atos ilícitos.

Em relação ao aspecto da prática de fraudes dentro das organizações a autora supracitada diz que este fato tem ocorrido com maior incidência devido ao avanço das mudanças dentro do ambiente organizacional ao mesmo tempo que reverso está o acompanhamento dos controles internos os quais não conseguem acompanhar o mesmo ritmo dando oportunidade para novas ações ilícitas.

Sobre as fraudes no cenário nacional, Murcia (2005, p. 100-101) embasado pelo estudo apresentado por Kanitz (1999) enfatiza a condição de que no Brasil o estudo e a aplicação da auditoria são pouco efetivos, permitindo brechas maiores para as ações fraudulentas.

Oriá Filho (2017, p. 2) contribui com sua pesquisa dizendo que:

No Brasil, as fraudes quase nunca eram percebidas devido a elevada inflação, que mascarava as perdas financeiras decorrentes e, também, não levavam os administradores a observar com mais atenção ao problema. As perdas por erros e irregularidades eram incorporadas aos custos da operação e repassadas ao consumidor. Com a estabilização da moeda brasileira, advinda com o Plano Real, este problema tornou-se visível para a maioria das organizações.

No Brasil as ações fraudulentas eram despercebidas devido às mudanças inflacionárias que levavam aos gestores à indução do erro ou não notoriedade das falhas e ações irregulares, absorvendo as diferenças enquanto custos, que porventura tornavam-se custeadas pelos próprios consumidores e ou clientes causando de certa forma um impacto negativo.

Contudo, em relação ao cenário brasileiro esta realidade passou a ser vista de forma diferente a partir da estabilização econômica, uma vez que com a estabilização da moeda se tornou possível verificar os danos financeiros, necessitando assim de medidas efetivas para a redução e prevenção das fraudes.

Com esta mudança as organizações passaram a necessitar de serviços e mecanismos de prevenção e combate às fraudes, reduzindo os custos e melhorando os processos de modo a tornar transparente e saldável as finanças organizacionais.

Identificação do Problema e Hipótese

A atuação profissional enquanto auditor interno, ponderou a necessidade de aprofundar o estudo no sentido de compreender a importância da auditoria enquanto

instrumento preventivo dentro das organizações no que se refere ao combate às fraudes internas, utilizando-a como uma ferramenta imprescindível no combate as ações ilícitas.

O cenário atual demonstra o quão degradante é a fraude dentro das organizações, incidindo em percas grandiosas e muitas vezes irreparáveis que com a devida atuação da auditoria poderia ter sido amenizada ou prevenida.

Com base na compreensão das ações ilícitas dentro das organizações, cabe dizer que ao promover um trabalho de auditoria interna intensiva e atuante é cabível a formulação de trabalhos que possam coibir ou prevenir fraudes no ambiente interno das organizações, reduzindo as percas financeiras, os desgastes de relacionamento, a imagem organizacional entre outros impactos que possam ocorrer.

Com base nesta compreensão, é fato identificar o problema como uma necessidade de implementar a atuação da auditoria interna, tendo como hipótese a necessidade de uma reestruturação dos trabalhos e a melhoria de mecanismos de controle e combate às ações ilícitas.

Acerca da definição de fraudes, em estudo apresentado por Santos (2008, p. 1) é possível compreender que: “Fraude é um tipo de crime previsto na legislação criminal, levando um dispositivo especial no Código Penal Brasileiro, em seu artigo 171, V, com previsão de pena de reclusão de um a cinco anos”. A fraude é uma ação prevista em lei que pondera a penalização do autor o qual pode ser condenado se provado sua má-fé a um período de reclusão sendo este agravado ou não de acordo com o nível de danos e meios empregados.

Conforme apresentado por Pereira (1987, p. 220 apud SANTOS, 2008, p. 1): “a palavra fraude tem origem do latim *fraus*, *faudis* (engano, má-fé, logro), a fraude é normalmente compreendida como o engano malicioso, intentado de má-fé, destinado a encobrir a verdade ou a contornar um dever”.

Conforme o exposto pelos autores, fraude é uma ação pejorativa de má-fé aplicada ou induzida a levar ao engano ou lograr aversão a um dever ou à verdade sobre algo.

Ainda sobre a fraude, Santos (2008, p. 1) cita Gil (1998, p. 91) o qual contribui com o seguinte texto: “a fraude tem o caráter de ação intencional e prejudicial, é o ato praticado com intenção de lesar terceiros, fazendo uso de informação privilegiada em benefício próprio. É a obtenção para si ou para outrem, de vantagem ilícita, em prejuízo alheio, induzindo ou mantendo alguém em erro”.

Conforme já mencionado, a fraude é uma ação negativa a qual porventura um indivíduo ou grupo busca se beneficiar por meio de artifícios enganosos e ou que levem a outros a agirem por meio de um erro logrando vantagem indevida.

Conforme exposto por Pereira e Nascimento (2005, p. 48) onde ressaltam que:

A Auditoria Interna é a especialização contábil voltada à garantia de qualidade, transparência e segurança dos controles internos implantados com o fim de salvaguardar o patrimônio dos acionistas, cuja estrutura está diretamente ligada à setor interno da empresa auditada.

A Auditoria Interna segundo a exposição apresentada pelos autores é uma especialização voltada para segurança e controle das ações organizacionais, primando pela qualidade transparência quanto às ações internas, assegurando o patrimônio dos acionistas, sendo esta atividade ligada diretamente ao setor interno das organizações auditadas de forma independente para que se possa ter a isonomia quanto às análises necessárias.

Ainda acerca da Auditoria Interna, Pereira e Nascimento (2005, p. 48) comenta segundo IBRACON (1998, p. 7) que dizem:

É uma atividade de avaliação organizada dentro de uma entidade, como um serviço para a entidade. Suas funções incluem, entre outras coisas, examinar, avaliar e monitorar a adequação e eficácia dos sistemas contábeis e de controle interno.

O papel da Auditoria Interna como apresentado pelos autores inclui as ações de exame, avaliação e monitora de forma adequada e precisa quanto aos processos das organizações atentando-se quanto aos sistemas contábeis e aos controles internos para que todas as atividades exercidas tanto por indivíduos internos quanto externos possam ser controlados e preventivos no sentido de ações fraudulentas, preservando o patrimônio.

Objetivos e Justificativa

Com o propósito de fundamentar e constituir um estudo acerca da problemática apresentada, tendo como relevante a hipótese em discussão, nortear dentro da proposta de pesquisa a definição objetiva para tal.

- a) Definir conceitos de Fraude e Auditoria;

- b) Apresentar fatores que instigam o exercício da fraude dentro das organizações;
- c) Ressaltar o papel da auditora interna no controle e prevenção de fraudes, e;
- d) Expor a necessidade da auditoria interna dentro das organizações.

Com a estruturação objetiva e através da experiência enquanto profissional da área de auditoria, permite construir uma pesquisa que vem auxiliar na atuação de controles internos com o propósito de auxiliar a identificação e promoção de ações preventivas em relação às fraudes.

O que justifica o desenvolvimento da pesquisa e a fundamentação de estudo é a necessidade de aprimorar o conhecimento acerca das ações de agentes fraudatários dentro das organizações, ponderando assim o crescimento do aprendizado enquanto acadêmico e principalmente no que se refere à própria capacitação profissional, contribuindo para o despertar de profissionais do ramo empresarial, seja diretores, gerentes, gestores, enfim, para qualquer profissional que venha a ser útil no sentido de desenvolvimento do conhecimento acerca da temática abordada.

É importante ressaltar que o estudo apresentado não busca findar ou questionar qualquer proposta apresentada acerca do tema fraude, mas, sim complementar e ou aprofundar os estudos no sentido de enriquecer o conhecimento acadêmico e profissional considerando a importância da auditoria interna.

Objeto e Delimitações do Estudo

O objeto de desenvolvimento da pesquisa é demonstrar a importância da auditoria no sentido de prevenção de fraudes internas, tendo como delimitação a fundamentação teórica conceitual sobre fraude e auditoria interna, apresentando fatores que levam à incidência de atos ilícitos e a atuação da auditoria em si em relação à prevenção e controle destes atos.

METODOLOGIA

O estudo ocorre a partir do método dedutivo, tendo como base as pesquisas aplicada e bibliográfica, uma vez que será fundamentado por diferentes fontes

referenciais sejam elas físicas ou online, buscando exaurir as possibilidades de contribuição para que os objetivos propostos possam ser atendidos.

RESULTADOS E DISCUSSÃO

É pertinente dentro deste aspecto de estudo proposto promover a seguinte definição quanto aos conceitos de Fraude e Auditoria Interna. A proposta busca promover um aprofundamento conceitual considerando os aspectos profissionais que atrelam a prática do exercício enquanto auditor, ponderando um enriquecimento teórico sobre o tema além da contribuição através das experiências cotidianas.

No que tange o conceito de Fraudes, Oriá Filho (2015, p. 3) comenta:

O Instituto dos Auditores Internos do Brasil – AUDIBRA, define a fraude como uma forma de irregularidade envolvendo práticas criminosas para obter uma injustiça ou vantagem ilegal. Refere-se a atos cometidos com a intenção financeira, ou para ocultar mau uso dos ativos ou para outros propósitos por meio de: manipulações, falsificações ou alterações de registros e documentos, supressão de informações dos registros ou documentos; registro de transações sem substância; e mau uso de normas contábeis.

Sobre a Fraude, o autor coloca como uma ação pejorativa embasada por falsidade de informações ou ocultação das mesmas com o propósito de benefício próprio seja pela falsificação ou adulteração de informações de forma leviana.

Ainda sobre Fraude, Pereira e Nascimento (2005, p. 49) relatam:

O Instituto dos Auditores Independentes do Brasil – IBRACON (1998, p. 53) conceitua fraude com os seguintes termos: “refere-se a um ato intencional por parte de um ou mais indivíduos dentre os membros administrativos, empregados ou terceiros, que resulta em declarações falsas das demonstrações contábeis”.

Para esse Instituto, as fraudes podem envolver os seguintes tipos de procedimentos que venham a agredir a empresa, segundo IBRACON (1998, p, 54):

- a) Manipulação, falsificação ou alteração de registros ou documentos;
- b) Apropriação indébita de ativos;
- c) Supressão ou omissão dos efeitos de transações nos registros ou documentos;
- d) Registros de transações sem comprovação;
- e) Aplicação indevida de políticas contábeis.

Com as referidas afirmações, compreende que fraude são ações ilícitas praticadas por indivíduos internos ou externos no que se refere ao âmbito organizacional, implicando em prejuízos financeiros a partir das atitudes errôneas aplicadas por meio de adulterações, omissões ou registros inconsistentes ou inadequados quanto aos fatos contábeis.

Ainda sobre fraudes, Pinheiro e Cunha (2003, p. 38) discursam:

A fraude caracteriza-se pela ação intencional e com dolo praticada por agentes internos ou externos a entidade de forma não autorizada com vistas a atentar contra os ativos empresariais suprimindo destes resultados empresariais. Segundo Sá (1982, p. 15) "Fraude, não é apenas o furto comum, pela subtração direta de bens, mas toda forma de lesão ao direito de terceiros, tramada através de artifícios, executados através de métodos e práticas desonestas".

A fraude mais do que definida, compreende como uma ação marginal empregada de forma a obter vantagens ilícitas, prejudicando o erário privado, ou seja, o patrimônio da organização, onde ações de indivíduos internos ou externos constituem subtrações planejadas além das subtrações comuns, partindo para questões elaboradas de práticas inadequadas.

Por outro lado, ao revés das ações e de modo a prevenir tais atitudes irregulares, vem ao encontro a atuação da Auditoria, que conforme estudo apresentado por Pinheiro e Cunha (2003, p. 38) segundo Sá (1998, p. 25) cabe compreender que:

[...] é uma tecnologia contábil aplicada ao sistemático exame de registros, demonstrações e de quaisquer informes ou elementos de consideração contábil, visando a apresentar opiniões, conclusões, críticas e orientações sobre situações ou fenômenos patrimoniais da riqueza azidnal, pública ou privada, que ocorrido, que por ocorrer ou prospectados e diagnosticados.

A auditoria surge como os próprios autores supracitados dizem como um termo do latim *audire* (ouvir), sendo ampliado pelos ingleses como *auditing* vindo a definir a tecnologia contábil como um instrumento contábil tecnológico, o qual busca por meio de uma "análise" técnica apresentar pontos de vista conclusivos, críticos e orientações sobre o patrimônio organizacional, permitindo apontar falhas e ou erros que venham a lesar o patrimônio da organização através de agentes sejam eles internos ou externos.

No que diz respeito ao conceito de auditoria interna, cabe comentar segundo texto apresentado por Ministério (2014, p. 6) que:

[...] a auditoria interna é uma atividade independente, de avaliação objetiva e de consultoria, que tem como objetivo acrescentar valor e melhorar as operações de uma organização. Ela pretende ajudar a organização na prossecução dos seus objetivos através de uma abordagem sistemática e disciplinada, na avaliação da eficácia da gestão do risco, do controle e dos processos de governação.

A auditoria interna age como um mecanismo ao mesmo tempo que instrumento de apuração dos processos organizacionais, fomentando através da avaliação e da consultoria ações que promovam a qualidade das operações destas organizações.

Santos (2008, p. 1) dentro de sua abordagem de estudo dá a seguinte explicação:

O objetivo geral da Auditoria Interna é avaliar e prestar ajuda a alta Administração e desenvolver adequadamente suas atribuições, proporcionando-lhes análises, recomendações e comentários objetivos, acerca das atividades examinadas.

A auditoria tem como preceito ajudar as organizações a se prevenirem de irregularidades ou ações negativas de caráter fraudulento, agindo como um medidor de riscos a partir da identificação e do desenvolvimento de ações que melhorem os resultados de forma eficiente, promovendo um trabalho de controle de revisão dos atos ao ponto de estruturar a organização para que esta possa alcançar os objetivos com menor onerosidade possível.

Com a devida contribuição, Lisboa (2016, p. 1) diz:

Auditoria Interna tem por finalidade desenvolver um plano de ação que auxilie a organização a alcançar seus objetivos adotando uma abordagem sistêmica e disciplinada para a avaliação melhor da eficácia dos processos de gerenciamento de riscos com o objetivo de adicionar valor e melhorar as operações e resultados de uma organização.

De acordo com o texto apresentado, a Auditoria Interna tem papel importante na melhora das ações para que os objetivos propostos possam ser alcançados, contribuindo para que o gerenciamento de riscos seja eficaz e assim os resultados operacionais sejam visíveis impactando os resultados de forma a implementar o crescimento das organizações.

Ainda em relação à Auditoria Interna, Lisboa (2016, p. 1) em seu texto enfatiza o seguinte:

O objetivo geral da Auditoria Interna é avaliar e prestar ajuda a alta Administração e desenvolver adequadamente suas atribuições, proporcionando-lhes análises, recomendações e comentários objetivos, acerca das atividades examinadas.

A auditoria interna dentro das organizações tem como papel auxiliar aos maiores interessados, neste caso seja os administradores, gestores, diretores, enfim, aos superiores responsáveis pela gestão através da oferta de informações e de

medidas que possam ser implementadoras de ações para se melhorar os resultados gerenciais da organização, atuando de forma direta no exame das atividades a ponto de apresentar as falhas e orientar as ações necessárias.

Sobre os objetivos da Auditoria Interna, Lisboa (2016, p. 2) cita:

O auditor interno deve, portanto, preocupar-se com qualquer fase das atividades da empresa na qual possa ser de utilidade à Administração. Para conseguir o cumprimento deste objetivo geral de serviços à administração, há necessidades de desempenhar atividades tais como:

- Revisar e avaliar a eficácia, suficiência e aplicação dos controles contábeis, financeiros e operacionais.
- Determinar a extensão do cumprimento das normas, dos planos e procedimentos vigentes.
- Determinar a extensão dos controles sobre a existência dos ativos da empresa e da sua proteção contra todo tipo de perda.
- Determinar o grau de confiança, das 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.
- Avaliar os riscos estratégicos e de negócio da organização. Em relação à organização do departamento, um ponto de maior relevância é a autonomia e independência com que conta o departamento de Auditoria Interna da empresa.

A atuação do auditor, considerando o papel da Auditoria Interna é pertinente que dentre os principais fatores está sua independência e autonomia sobre as ações e decisões, cabendo sua observância sobre os diferentes fatores que são de suma importância para o conhecimento dos administradores, buscando demonstrar de forma clara e objetiva todos os processos dentro da organização aferindo assim a qualidade dos controles contábeis e financeiros, além da análise e determinação do nível de confiança dos processos, assim como a demonstração da qualidade dos processos, buscando determinar o maior nível de qualidade possível afim de assegurar que não ocorra falhas.

Dentro deste aspecto de discussão cabe entender o que leva a incidência de fraudes dentro das organizações a partir da conceptualização do mesmo e do termo Auditoria Interna.

Sobre os fatores que levam a incidência de fraudes, Pereira, Santos e Rocha (2014, p. 2) colocam que:

Fraudes são frutos e oportunidades, seja por excesso de comando, por lacunas de fiscalização, em razão da facilidade de apropriação, omissões, desvios e manobras (CASTRO; CAMPOS, 2009), sendo usadas tanto por empregados como por empresários e administradores, com a finalidade de obter proveito com o prejuízo de terceiros.

O que leva a incidência de fraudes dentro das organizações são pontos fracos ou a desejar em relação aos controles e à própria administração, permitindo assim que agentes oportunistas se beneficiem de forma ilícita de vantagens onerosas ao erário organizacional. Segundo Pereira, Santos e Rocha (2014, p. 3):

A ausência de controles e procedimentos internos, um mercado pouco regulado e pessoas sem boa índole ou conduta questionável podem ser caracterizados como início para atuação de atividades de caráter doloso contra a organização (MOURA, 2007). A ineficiência das leis e incerteza de pena tornam-se incentivos para ausência de conduta moral. Além da concorrência dentro das organizações, membros de alta administração como gestores e colaboradores não logram de uma conduta profissional e ética de forma exemplar.

Ainda no que pondera as ações fraudulentas está a composição do quadro de efetivos por profissionais de má índole ou conduta duvidosa, que por sua vez apresentam atividades onerosas primárias induzidas pela certeza da não penalidade, uma vez que a ausência de controles efetivos e ou ainda da inobservância destas fraudes que por sua vez podem ser fortalecidas pela própria competitividade entre gestores e colaboradores permitindo uma conduta pejorativa no sentido da conduta profissional onde a ética e moral são questionáveis o que induz prejuízos e danos à organização e ao seu erário.

Boilesen (2012, p. 1) comenta: “Fraudes em uma empresa ocorrem pela existência de três fatores; quais sejam, o fraudador, os motivos que ele usa como desculpa por ter agido e a Oportunidade dada a ele para ele agir, que eu chamo de “janela”.

Boilesen (2012 p. 1) em seu texto ainda destaca que acerca dos três fatores o Fraudador deve ser o indivíduo identificado a partir de um estudo de todos os envolvidos, promovendo-se uma análise afim de identificar o mesmo.

O autor ainda ressalta que o segundo fator é o motivo, onde diz que para o fraudador qualquer desculpa é motivo afim de justificar suas atitudes e por terceiro e último, Boilesen (2012, p. 1) coloca que o terceiro fator é a oportunidade ou como o mesmo define a “janela” a qual utilizará para empregar suas ações ilícitas.

Compreende que o que permite a incidência das fraudes dentro das organizações é a oportunidade dada a indivíduos os quais por motivos torpes ou que já possuam um histórico pejorativo, ou que ainda possam a vir desenvolver fragilidade por deficiência do próprio controle apresentado pelas organizações, cabendo assim

promover um trabalho de acompanhamento e análise dos perfis profissionais e revisão dos procedimentos de controle e prevenções de fraudes.

Dentro dos aspectos apresentados, as fraudes são condições oportunas permitidas por falhas e controles inadequados dentro da gestão das organizações. Diante dos fatos, é pertinente dizer que a atuação da Auditoria Interna é primordial para a promoção de um processo preventivo de qualidade.

Sobre a Auditoria Interna, Lima et. alii (2012, p. 4) dá a definição:

A função da auditoria interna é examinar cada procedimento feito dentro da empresa internamente, verificando se as normas e procedimentos estão sendo executados periodicamente pelos funcionários e identificar as deficiências existentes em cada ramificação, examinando as atividades constantes e aderência às políticas, e a legislação.

A auditoria interna tem como função promover a verificação e validação das ações dentro das organizações, produzindo informações pertinentes aos usuários, neste caso gestores ou a quem couber as informações, fazendo-se aplicar as políticas e legislação pertinente para que ocorra a transparência e a garantia de regularidade dos processos.

Lima et. alii (2012, p. 2) em sua obra destaca:

A auditoria torna-se imprescindível na sua atuação dentro do controle interno no combate às fraudes. Em geral, as ações da auditoria não envolvem as ações da administração, porque a natureza da auditoria independe da execução, justamente pelo fato da auditoria ser externa, ou seja, independente. É importante ressaltar que a auditoria por si só não irá resolver ou sanar todas as situações de fraudes, mas sua aplicação centralizada na avaliação de áreas de riscos, nos controles existentes e nos sintomas ou indícios de fraudes, tende a melhorar os recursos e diminuir de forma considerável esses casos.

A auditoria deve ser vista não como mecanismo e execução da administração, até mesmo porquê a mesma é independente, possui autonomia para suas ações de modo a controlar e prevenir ações ilícitas a partir do controle de áreas de risco, buscando promover ações em que se identifique as vulnerabilidades e os sintomas de fraudes vindo ao encontro da sanidade o mais próximo do adequado, lógico, que considerando que a auditoria interna não será ferramenta exclusiva para a extirpação das fraudes, porém, servirá como mecanismo preventivo.

Nesta linha de abordagem, cabe dispor o texto apresentado por David, Rodrigues e Oliveira (2015, p. 20):

Seguindo tal linha de raciocínio, a Auditoria Interna tem o objetivo completamente identificado e definido acerca de alguns itens:

- Comprovação, pelo registro, de que são exatos os fatos patrimoniais;
- Demonstração de erros e fraudes encontradas;
- Verificação de que a contabilidade é satisfatória sob o aspecto sistemático e de organização, e funcionamento do controle interno;

A importância da Auditoria Interna está contida no fato de pesquisar, fundamentar e comprovar as irregularidades através de provas fidedignas, uma vez que seguindo as metodologias sistemáticas pondera a validade dos fatos e a transparência das ações, sendo primordial seu papel dentro das organizações no intuito de tornar a contabilidade a mais próxima da adequada aquém da precisão necessária.

David, Rodrigues e Oliveira (2015, p. 20) fazem contribuição dizendo o seguinte:

Todavia, a ausência de um controle de qualidade ainda é constante no cotidiano de uma organização, sendo ela de pequeno ou grande porte, conseguinte, para se obter um bom resultado com o controle interno visa ser necessário que os sistemas contábeis sejam confiáveis, logo, quando for realizado um lançamento contábil, ninguém poderá alterá-lo e ele possa/deve ser registrado em tempo real.

Ainda que diante das mudanças relativas aos controles internos, muitas organizações independentes de porte ainda dispõem de ações de Auditoria e Controle internos. Toda via, mesmo com a existência de um meio de controle, é inevitável dizer que para se obter bons resultados pela auditoria é necessária uma contabilidade precisa, onde os dados e informações sejam claros e fidedignos aos fatos de acordo com a ordem de ocorrência.

David, Rodrigues e Oliveira (2015, p. 21) afirmam:

A auditoria interna e o controle interno estão coligados dentro de uma organização, ou seja, a auditoria interna tem por objetivo auxiliar a administração no desempenho das atividades para melhor eficiência e eficácia.

A auditoria e o controle interno são parceiros no trabalho de auxílio da administração uma vez que promovem ações que implicar na qualidade das atividades, fazendo com que os processos sejam adequados e que apresentem controle dos riscos que porventura possam prejudicar as atividades organizacionais, seja pela degradação da imagem, seja pelos prejuízos financeiros, enfim, atuam no

combate aos males que uma organização possa sofrer por agentes internos ou externos.

Medeiros, Sergio e Botelho (2004, p. 6) explanam:

O papel da auditoria é fundamental visto que evidencia as fraudes, mas principalmente, evitando a prática desses delitos com a criação de controles internos, e não apenas identificar os fatos já realizados. Observa-se ainda, que a prevenção deve ser uma preocupação constante, onde as empresas devem começar desde a seleção de seus empregados, para os setores de compras, financeiro, e de recursos humanos, que são, segundo o SEBRAE/ES, as áreas mais críticas da empresa. Mas deve-se observar também a área da tecnologia da informação, para que não sejam utilizados softwares pirateados, além de manter um bom sistema de backups de arquivos, e também, relacionado a segurança, um bom programa de antivírus, limitar o acesso a determinados dados mediante a utilização de senhas, instalação de software que possua módulo de auditoria para rastrear possíveis fraudadores internos e externos.

O texto citado permite compreender que o papel da auditoria vai além do controle dos processos, este mensura formas de se buscar a prevenção ainda no processo de contratação, uma vez que os profissionais de determinadas áreas devem ser melhor analisados uma vez que tais perfis estão diretamente ligados a meios e recursos que podem permitir ações fraudulentas devido ao acesso mais livre.

A importância da Auditoria interna neste sentido se dá em acompanhar e rever processos de contratação atuando diretamente no controle daqueles que irão trabalhar diretamente com as áreas de risco e assim inibir as possíveis irregularidades.

Ao promover uma contribuição para o estudo apresentado, Cerqueira e Reis (2005, p. 1) dizem:

As empresas, como todos nós, possuem metas a serem alcançadas e objetivos a serem conquistados e também procuram sua continuidade através do crescimento e das diversas atividades econômicas que possam desempenhar.

[...] Devido a esse crescimento, seja pelo aumento de funcionários, da produção, seja pela diversificação de suas atividades, ou ainda, pela descentralização de suas funções, torna-se difícil para uma pessoa ou mesmo um grupo de pessoas, conseguir manter o controle da empresa. É aí que entra o papel da auditoria interna, portanto. Ela vem para ajudar a empresa nesse crescimento.

Diante das mudanças econômicas e com o crescimento das organizações a necessidade de buscar atingir os objetivos propostos pelas mesmas faz com que cada vez mais seja recorrido à utilização de recursos que contribuam para este propósito.

É neste cenário que a importância da Auditoria Interna se faz presente, uma vez que a mesma tem papel fundamental para que estes objetivos sejam atingidos,

seja pelos controles, seja pela aplicação de metodologias que contribuam para a transparência e para qualidade dos objetivos.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Cabe considerar que o estudo atendeu os objetivos propostos, contribuindo para o aprofundamento teórico e para o enriquecimento profissional, levando a entender que o aprendizado é contínuo e a necessidade de revisão de conceitos e de técnicas deve ser constante.

No que se refere à conclusão é que ao tratar questões de pesquisas e estudos, todo e qualquer tema sempre apresentará novos questionamentos, novos pontos de vista, sejam eles afirmativos, descritivos, analíticos, enfim, sempre apresentarão quesitos a serem investigados, como o caso da temática exposta neste estudo, onde questões de qualidade, meios de avaliação, formas de ações e novos meios empregados para se fraudar irão surgir, possibilitando assim novas pesquisas, revisões desta ou daquela já existente, contudo, sempre promovendo a construção de uma base de conhecimento que possa contribuir para a atuação profissional e para o desenvolvimento das organizações.

No que se refere à importância a Auditoria Interna quanto instrumento de prevenção e combate às fraudes, permite afirmar que sim, a Auditoria Interna é uma ferramenta de prevenção, uma vez que ao utilizar os recursos disponíveis como métodos, mecanismos e o próprio desenvolvimento de conhecimento profissional é imprescindível no combate às fraudes internas.

A Auditoria Interna tem papel fundamental dentro das organizações, uma vez que seu trato apurado em relação aos pontos vulneráveis e a atuação em conjunto com os controles internos é inegável que em relação a atualidade tem se mostrado eficiente em relação às ações fraudulentas e à prevenção de novos riscos, acompanhando de modo mais próximo as ações de agentes internos e externos.

Sua atuação ocorre de imediato, verificando os pontos a serem melhorados e promovendo o controle nos moldes necessários para que os danos fraudulentos sejam o menos impactante possível.

A estruturação do estudo, a fundamentação e o propósito de desenvolvimento permitem afirmar que foram adequados ao contexto de desenvolvimento da especialização, levando a conceituar novos pontos de vista com base nos objetivos apresentados, sendo estes fundamentais para que as buscas por referências

permitissem atingir os resultados traçados e assim possibilitasse a conclusão da pesquisa de forma construtiva e pertinente às normas propostas.

REFERÊNCIAS

BOILESEN, Paul Peter. **Como uma fraude acontece?** 2012. Disponível em: < <http://www.administradores.com.br/artigos/negocios/como-uma-fraude-acontece/64954/>> Acesso em: 13 de ago. 2017.

CERQUEIRA, Edilson Francisco de; REIS, Jorge Augusto Gonçalves. **A importância da auditoria interna.** 2005. Disponível em: < <http://biblioteca.univap.br/dados/INIC/cd/inic/IC6%20anais/IC6-75.PDF>> Acesso em: 19 de ago. 2017.

DAVID, Fernanda Fernandes; RODRIGUES, Italo Bruno Souza; OLIVEIRA, Mayara Ferreira de. **A importância da auditoria interna nas organizações.** Marília, 2015. Disponível em: < <http://aberto.univem.edu.br/handle/11077/1415>> Acesso em: 13 de ago. 2017.

LIMA, Hyder Marcelo Araújo et. alii. **Controle interno como ferramenta essencial contra erros e fraudes dentro das organizações.** IX Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia, 2012. Disponível em: < https://www.google.com.br/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=5&ved=0ahUKEwj7_Xa0t_VAhVBE5AKHQYLDd8QFghBMAQ&url=http%3A%2F%2Fwww.aedb.br%2Fseget%2Farquivos%2Fartigos12%2F25416604.pdf&usg=AFQjCNGZhhpwM8Kwydr5_Fcgi8VtxIW67A> Acesso em: 17 de ago. 2017.

LISBOA, Ibraim. **O que é a auditoria interna.** Portal de Auditoria, 2016. Disponível em: <<https://portaldeauditoria.com.br/o-que-e-auditoria-interna/>> Acesso em: 12 de ago. 2017.

MEDEIROS, Andressa Kely de; SERGIO, Lucicleia de Moura; BOTELHO, Ducineli Régis. **A importância da auditoria e perícia para o combate a fraudes e erros na contabilidade das empresas.** 2004. Disponível em: < <http://blog-fipecafi.imprensa.ws/wp-content/uploads/2012/01/A-IMPORT%C3%82NCIA-DA-AUDITORIA-E-PER%C3%8DCIA-PARA-O-COMBATE-A-FRAUDES-E-ERROS-NA-CONTABILIDADE-DAS-EMPRESAS.pdf>> Acesso em: 18 de ago. 2017.

MINISTÉRIO dos Negócios Estrangeiros. **Manual de auditoria interna.** Gabinete de Avaliação e Auditoria – Camões, Instituto da Cooperação e a Língua, I.P. Ministério os Negócios Estrangeiros, 2014. Disponível em: <https://www.google.com.br/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=11&ved=0ahUKEwiz4-jU7tzVAhUDIZAKHdsZCHoQFghgMAo&url=http%3A%2F%2Fwww.instituto-camoes.pt%2Fimages%2Ftransparencia%2FManual_Auditoria_Interna.pdf&usg=AFQjCNFjaTwXk6D_Cz0iu6WOVNWLVZCvFw> Acesso em: 12 de ago. 2017.

MURCIA, Fernando Dal-Ri. **Um estudo das fraudes contábeis sob duas óticas: Jornais econômicos versus periódicos acadêmicos no período de 2001-2004.** Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ – v.10, n.2, 2005. Disponível em: < <http://www.e->

publicacoes_teste.uerj.br/ojs/index.php/rcmccuerj/article/download/5601/4078>
Acesso em 04 de ago. 2017.

ORÍÁ FILHO, Humberto Ferreira. **Conheça as fraudes mais comuns nas empresas e o papel da auditoria interna**. 2015. Disponível em: <
<http://www.jornalcontabil.com.br/conheca-as-fraudes-mais-comuns-nas-empresas-e-o-papel-da-auditoria-interna/>> Acesso em: 05 de ago. 2017.

PEREIRA, Anísio Candido; NASCIMENTO, Wesley Souza do. **Um estudo sobre a atuação da auditoria interna na detecção de fraudes nas empresas do setor privado no Estado de São Paulo**. Revista Brasileira de Gestão de Negócios – FECAP, Ano 7, Número 19, set. / Dez. 2005. Disponível em: <
<http://www.redalyc.org/html/947/94771905/>> Acesso em: 10 de ago. 2017.

PEREIRA, Viviane Fernandes; SANTOS, Adilson das Neves; ROCHA, Luis Fernando da. **Procedimentos de prevenção de fraude contábil numa empresa de comércio exterior**. 5º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças e Iniciação Científica em Contabilidade, 2014. Disponível em: <
https://www.google.com.br/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=4&ved=0ahUKEwj7_Xa0t_VAhVBE5AKHQYLDd8QFgg6MAM&url=http%3A%2F%2Fcvl.ccn.ufsc.br%2Fcongresso%2Fanais%2F5CCF%2F20140424144017.pdf&usq=AFQjCNEtebkSnXgPd5xEukNtohhzbsTDGA> Acesso em: 17 de ago. 2017.

PINHEIRO, Geraldo José; CUNHA, Luís Roberto Silva. **A importância da auditoria na detecção de fraudes**. Contab. Vista & Ver. Belo Horizonte, v. 14, n. 1, p. 31-48, abr. 2003. Disponível em: <
<http://revistas.face.ufmg.br/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/210/203>
> Acesso em: 18 de ago. 2017.

SANTOS, Nathália de Oliveira. **As fraudes no mundo empresarial**. 2008. Disponível em: <
<http://www.administradores.com.br/artigos/economia-e-financas/as-fraudes-no-mundo-empresarial/26714/>> Acesso em 04 de ago. 2017.