

A AUDITORIA E A CONTABILIDADE COMO FERRAMENTA DE COMBATE À CORRUPÇÃO NO SETOR PÚBLICO

Kauanni de Paula Lima

Graduanda em Ciências Contábeis
Faculdades Integradas de Três Lagoas – FITL/AEMS

Quezia Correia da Silva Souza

Graduanda em Ciências Contábeis
Faculdades Integradas de Três Lagoas – FITL/AEMS

Thaisa Santana Fachetti

Graduanda em Ciências Contábeis
Faculdades Integradas de Três Lagoas – FITL/AEMS

Raquel Prediger Anjos

Mestre em Contabilidade, Universidade Federal do Paraná
Docente das Faculdades Integradas de Três Lagoas – FITL/AEMS

Vanessa Cristina Francchin

Coordenadora do curso de Ciências Contábeis, Docente nas
Faculdades Integradas de Três Lagoas – FITL/AEMS.

RESUMO

A Contabilidade e a Auditoria, que se utiliza das informações que a Contabilidade proporciona, permite a percepção de falhas contábeis, até sonegação, fraude e corrupção. O Setor Público vem passando por transformações para que haja maior transparência e melhores práticas de Governança Corporativa. Este trabalho pretende, desta forma, abordar a Contabilidade e a Auditoria como forma de prevenção à corrupção para o Setor Público. A obrigatoriedade à transparência, por meio da publicação das informações contábeis fornece dados sobre o uso dos recursos públicos, transformando a Contabilidade em ferramenta para o acesso à informação, possibilitando ao cidadão observar as decisões tomadas pelos gestores públicos e como estes administram os recursos públicos. Este acesso à informação é chamado de Controle Social. Outra ferramenta que permite o controle à corrupção é a Auditoria. E um de seus principais recursos é o controle interno, alicerçado à contabilidade, contribuindo para uma auditoria adequada no órgão público a ser auditado.

PALAVRAS-CHAVE: Contabilidade; Auditoria; Corrupção; Setor Público.

INTRODUÇÃO

O mundo em que vivemos hoje foi construído e sustentado pelo nosso sistema financeiro global. Nestes sistemas, bilhões de dólares de riqueza e de capital são comprados, vendidos e trocadas, diariamente.

Complexos sistemas de controle foram formulados para impedir as pessoas de usar manipulações ilegais destes sistemas para beneficiar-se às custas da população em geral ou da empresa que gere. Infelizmente, alguns gestores têm encontrado maneiras de contornar essas proteções, a fim de promover benefícios a si próprio. Manipulação da contabilidade, fraudes e corrupção são exemplos de crimes em que os executivos de uma empresa ou entidade pública falsificam ou alteram demonstrações financeiras, informações, licitações para retratar uma imagem falsamente positiva de sua empresa, ou alterar o valor de negociação.

Corrupção é desde a oferta de pequenas quantias para acelerar a concessão de uma licença até grandes fraudes em procedimentos licitatórios (CGU, 2009, p. 8), por isso atinge, tanto empresas privadas quanto entidades públicas. Ela está instalada em todos os níveis sociais e econômicos do país.

Seu reflexo compromete a legitimidade política, enfraquece as instituições democráticas e os valores morais da sociedade, gera também um ambiente de insegurança no mercado econômico. (CGU, 2009). Estes crimes provam-se prejudiciais, tanto ao sistema de mercados de capitais, quando em empresas, governo, quando omitidas receitas para sonegação fiscal e a população em geral, quando a corrupção atinge níveis em que faltam recursos para atender as necessidades do cidadão. A corrupção em países com mercados em expansão abala a estabilidade financeira, e faz que muitos investidores comecem a olhar a economia como instável, especialmente investidores estrangeiros que analisam o risco país.

O compromisso de empresas brasileiras e de entidades públicas com as boas práticas de governança corporativa demonstra que o combate e prevenção à corrupção no país já começou.

Boas práticas de governança estão vinculadas à forma como as organizações promovem a visibilidade da organização, apresentando prestação de contas, equidade e transparência de suas Demonstrações Financeiras. Está relacionado também à existência de conselhos fiscal e de administração, bem como na prática da auditoria independente. Todas estas medidas visam permitir que proprietários, acionistas e cotistas, tenham acesso às informações de forma ampla e imparcial entre todos os usuários. A auditoria possui assim um papel primordial na busca pela veracidade dos fatos.

Ferramentas como a contabilidade e a auditoria, permite a percepção de falhas contábeis até sonegação, fraude e corrupção (PORTAL EDUCAÇÃO, 2015). Medidas de Auditoria e de transparência na Contabilidade promovem empresas comprometidas. Da mesma forma, o Setor Público vem passando por transformações para que haja maior transparência e melhores práticas de Governança Corporativa, evitando assim, fraudes e corrupção (BACHMANN; AZEVEDO; CLEMENTE, 2012). Este trabalho pretende, desta forma, abordar a Contabilidade e a Auditoria como forma de prevenção à corrupção para o Setor Público.

1 A EVOLUÇÃO DA CONTABILIDADE DO SETOR PÚBLICO

O processo de convergência e harmonização da Contabilidade brasileira aplicada ao setor público buscou estar de acordo com a Contabilidade adotada por outros países, para que as normas sejam o mais semelhantes possível, buscando a redução ou eliminação de diferenças nas práticas, procedimentos e políticas contábeis.

Pode-se dizer que o marco inicial quanto a padronização das normas contábeis no Brasil se deu com a Lei 4320/64, que efetua a padronização na estrutura, com a criação das Inspetorias Gerais de Finanças, como órgãos do sistema de administração financeira, contabilidade e auditoria (LEI 4.320/1964).

Contudo, as atuais mudanças estão relacionadas à busca pela transparência nas divulgações das contas públicas, em especial na busca pela padronização entre as divulgações de Municípios, Estados, Distrito Federal e União, quanto a seus procedimentos Contábeis Orçamentários, que passam a ser integralmente padronizados a partir deste ano de 2015. Possibilitando desta forma maior transparência e comparação das informações aos usuários da Contabilidade do Setor Público e também à população.

A contabilidade tem por objetivo o estudo das variações quantitativas e qualitativas ocorridas no patrimônio das entidades, abrangendo um conjunto de técnicas, normas e procedimentos próprios, medindo, interpretando e informando os fatos contábeis às partes interessadas.

Para o setor público não é diferentes, a Contabilidade aplicada aos Setores Públicos possui características e Normas próprias, regidas e formalizadas através de leis regulamentadoras distintas.

Um dos aspectos a ser regido por leis é o Orçamento Público, que nada mais é do que um planejamento que espelha as decisões política, estabelecendo as ações prioritárias para o atendimento das demandas da sociedade, em face da escassez de recursos. Exprimindo em termos financeiros é a alocação dos recursos públicos para dado período de tempo. Estas leis regem as formas de registro, evidenciação, aprovação e execução do Orçamento Público. Tendo como parte consequente deste princípio a elaboração dos Balanços: Orçamentário e Financeiro.

No processo de convergência às Normas Internacionais de Contabilidade, o Conselho Federal de Contabilidade estabeleceu as NBC T 16 – Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (MCASP), por meio das Resolução CFC Nº. 1.128/08 até a 1.137/08, e pela Resolução CFC N.º 1.366/11, em 2011. As Normas foram traduzidas das Normas Internacionais, editadas pelo *International Public Sector Accounting Standards Board* (IPSASB). As atualizações ocorrem anualmente por meio do Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP).

A NBC T 16.8 trata do Controle Interno, como suporte do sistema de informação contábil, objetivando “minimizar riscos e dar efetividade às informações da contabilidade, visando contribuir para o alcance dos objetivos da entidade do setor público” (MCASP, 2012, p. 33). Sua finalidade resume-se em: salvaguardar os ativos e assegurar a veracidade do patrimônio; dar conformidade ao registro contábil em relação ao ato correspondente; contribuir para a promoção da eficiência operacional da entidade; auxiliar na prevenção de práticas ineficientes e antieconômicas, erros, fraudes, malversação, abusos, desvios e outras inadequações (MCASP, 2012).

Neste sentido, é importante ressaltar que a auditoria interna no setor público que é formada por um conjunto de normas e procedimentos, com o objetivo de examinar a adequação, a eficácia e a legalidade dos controles internos, dos atos, fatos e das informações contábeis, financeiras e operacionais das unidades públicas. A necessidade da utilização da auditoria interna no setor público tem aumentado, pois a sociedade brasileira vem exigindo mais transparência quanto à

aplicação dos recursos públicos, que é alcançada mais facilmente com o auxílio da auditoria para detecção de fraudes, documentos errôneos e etc.

Para Alves e Reis (2009, p. 841):

Normalmente, os poderes públicos não gostam de ser fiscalizados, e este é um dos maiores problemas enfrentados na auditoria no setor público, porém, a auditoria interna no setor público é uma ferramenta de controle social.

A auditoria interna no setor público é indispensável, sendo uma ferramenta de controle social, pois proporciona a verificação, por meio de seus métodos e procedimentos, da legitimidade das informações contábeis.

2 A CONTABILIDADE COMO FERRAMENTA DE TRANSPARÊNCIA NO SETOR PÚBLICO

A nova Contabilidade Pública, em consonância com a Contabilidade Internacional, promove comparação entre países, mas também entre Estados e Municípios. Amparada pela legislação, que determina os procedimentos Contábeis, assegura maior responsabilidade fiscal e punição aos infratores, a Contabilidade rumo em direção a uma maior transparência de suas informações.

A Lei da Transparência (Lei Complementar 131/2009) estabeleceu a "Transparência nos Estados e Municípios", permite a consulta ao Portal da Transparência que fornece dados sobre os recursos repassados do governo federal para estados, DF e municípios, com a publicação das informações sobre o uso dos recursos públicos.

Na Contabilidade aplicada ao Setor Público, o acesso à informação fornece ao cidadão a possibilidade de observar as decisões tomadas pelos gestores públicos e como estes administram os recursos públicos. Este acesso à informação é chamado de Controle Social.

A participação dos cidadãos na gestão pública permite que a sociedade possa "intervir na tomada da decisão administrativa, orientando a Administração para que adote medidas que realmente atendam ao interesse público e, ao mesmo tempo, podem exercer controle sobre a ação do Estado, exigindo que o gestor público preste contas de sua atuação". Esta é uma formulação do conceito de Controle Social.

Já assegurado desde a Constituição de 1988, é permitido à sociedade a participação contínua na gestão pública, na formulação das políticas públicas e também na fiscalização permanente da aplicação dos recursos públicos. O Controle Social no âmbito do setor Público permite que o cidadão, além de escolher seus representantes, possa também verificar como este representante está administrando o dinheiro público. É uma das formas de prevenção à corrupção no setor público.

A outra forma é o controle por meio de órgãos fiscalizadores, como a Controladoria-Geral da União (CGU) é um dos órgãos de controle da correta aplicação dos recursos federais repassados a estados, municípios e Distrito Federal.

Os mecanismos de prevenção à corrupção foram estabelecidos na Lei de Responsabilidade Fiscal (LEI 101, 2000), que estabelece quatro princípios. O primeiro é o planejamento, firmado por ferramentas e legislação que estabelecem as propostas para as receitas e despesas públicas. As ferramentas são: o Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e Lei Orçamentária Anual (LOA). O segundo é a transparência, a Lei exige a evidenciação dos relatórios de forma ampla e pelos meios de comunicação, inclusive internet, e como linguagem clara e objetiva, para que os usuários compreendam as informações nos relatórios. A terceira é o controle, por meio da verificação das informações de forma contínua pelo Tribunal de Contas, promovendo fiscalização, pela evidenciação dos atos e fatos contábeis nos relatórios. E, por fim, a responsabilização, com medidas de sanção aos responsáveis pela má administração dos recursos públicos.

Sancionada em 2013, a lei anticorrupção Lei Nº 12.846, pune empresas que praticam atos lesivos contra a administração pública nacional ou estrangeira. Fica responsável pelos processos instauração e julgamento a Controladoria-Geral da União (CGU).

A partir desta Lei, as empresas podem ser responsabilizadas em casos de corrupção, independentemente da comprovação de culpa, sendo aplicada pela União, estados e municípios e dando competência destes sobre as empresas brasileiras.

Portanto, o combate a corrupção é função, tanto do cidadão brasileiro, quanto do Ministério Público, e órgãos governamentais incumbidos do controle dos gastos públicos a partir de ferramentas e mecanismos que erradiquem ou minimizem os riscos de corrupção na área pública (AGUIAR, 2005).

A auditoria governamental é o campo da auditoria, voltado para a Administração Pública. Divide-se em auditoria interna e externa (PETER; MACHADO, 2007). Os auditores públicos possuem função social, pois o objeto auditado é o patrimônio público e este beneficia a sociedade contribuindo para o controle da corrupção.

As boas práticas de governança corporativa adotados no setor público atendem às mesmas exigências do setor privado, onde tem-se a expectativa de um sistema em que as entidades são dirigidas e controladas, de forma a assegurar que os proprietários e demais usuários recebam a informação elaborada com equidade, transparência, responsabilidade pelos resultados e cumprimento de leis e normas (IUDÍCIBUS, MARION E PEREIRA, 2003).

O Código das Melhores Práticas de Governança Corporativa publicado pelo Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC) apresenta alguns princípios básicos que também são aplicáveis às entidades públicas governamentais.

3 A AUDITORIA NA ÁREA PÚBLICA

A relevância da auditoria no setor público além de minimizar os prejuízos com retorno dos impostos em benefícios para população que são os interessados, aponta, sinaliza aos gestores públicos antes que venha ocorrer, prejuízos, fraudes irreversíveis.

Segundo os dados apresentados na 4ª Conferência de Contabilidade e Auditoria do IBRACON, em 2014, no Brasil, as 650 companhias abertas registradas na CVM possuíam auditoria independente. Entretanto, estas empresas são apenas 1% do total no Brasil. As pequenas e médias empresas, as PMEs, não são auditadas por não estarem ligadas ao mercado de ações, o que fragiliza a fiscalização, até pelos custos de uma auditoria não serem acessíveis a elas.

Baseado nas informações da Contabilidade, a Auditoria interna acontece no dia a dia da organização a fim de controlar previamente distorções, que surgem até mesmo por parte da administração, apesar de ser o auditor contratado pela empresa possui independência para trabalhar de forma sistemática conforme os princípios de auditoria.

Para o CFC (2011, p.1), a Auditoria Interna pode ser conceituada como:

[...] exames, análises, avaliações, levantamentos e comprovações, metodologicamente estruturados para a avaliação da integridade, adequação, eficácia, eficiência e economicidade dos processos, dos sistemas de informações e de controles internos integrados ao ambiente, e de gerenciamento de riscos, com vistas a assistir a administração da entidade de cumprimento de seus objetivos.

Para Castro (2010, p. 386), as auditorias realizadas pelo Sistema de Controle Interno nas administrações públicas são classificadas em: auditoria de gestão, cujo objetivo é emitir opinião e certificar a regularidade das contas de um gestor; auditoria de acompanhamento da gestão, que visa antecipar os trabalhos da auditoria de gestão; auditoria contábil, que tem como foco a confirmação dos valores apresentados nas demonstrações financeiras; auditoria operacional ou de desempenho, que objetiva avaliar as ações gerenciais e os procedimentos operacionais das unidades ou entidades, programas, projetos, atividades ou segmentos e, por fim, a auditoria especial que consiste no exame de fatos ou situações relevantes, de natureza incomum ou extraordinária.

Sendo o auditor interno responsável por realizar testes de observância, investigação e informação, a fim de que os gestores estejam munidos de informações para tomada de decisões. No que tange a departamentalização, o auditor interno não fica anexado ou conjugado com nenhum outro departamento apesar de ser funcionário das empresas trabalha independente remetendo informações coletadas e parecer a diretoria ou presidência.

Percebe-se então que o controle interno gira em torno dos aspectos administrativos e contábeis no âmbito das empresas. Paralelamente, os apontamentos de Almeida (2011) descrevem que é o conjunto de procedimentos, métodos e rotinas com objetivos de proteger os ativos e produzir dados confiáveis é o objetivo dos controles contábeis. Com isso, auxiliar a administração na condução ordenada dos negócios se constitui o objetivo maior dos controles administrativos.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O combate à corrupção tem sido massificado nos últimos anos em todo o mundo, da mesma forma, o Brasil vem fortalecendo e insistido nestas práticas.

Entretanto, os mecanismos existem, orientações para a auditoria, normas e leis, mas a prática tem se mostrado mais difícil do que a teoria. Escândalos recentes que envolvem a política, entidades públicas e privadas no Brasil vem à tona a realidade que todos já sabíamos, só não havia provas e vontade pública para a mudança.

As mudanças não devem vir apenas em forma de regras, mas também em valores. Nenhum controle interno ou a realização de auditoria por uma empresa independente será suficiente, se não houver mudança no comportamento dos funcionários.

O estímulo da compreensão e a prática diária de novos valores são trabalhados a partir das decisões éticas. O comprometimento com a ética é mais eficiente do que todos os mecanismos já elaborados. Dar autonomia e poderes ao poder público auxilia no combate à corrupção já existente, mas estes também podem ser corruptíveis.

Como sugestão, tanto para a área pública, quanto à privada, a Controladoria Geral da União sugere pilares para o gerenciamento de integridade, com atividades empresariais eficazes para introdução de valores éticos que previnam a corrupção. Determinar as expectativas de comportamento que a empresa espera dos funcionários, que incluem treinamento baseado em regras, valores e discussões sobre dilemas do cotidiano e conscientizar que a integridade é responsabilidade de todos os membros da empresa.

REFERÊNCIAS

AGUIAR, Ubiratan. Tribunais de Contas e as estratégias para reduzir o risco de corrupção. **Revista do Tribunal de Contas da União**. Brasília, v.35, nº 105, p.17-28, jul./set. 2005.

ALVES, Ana Lilian Zucareli Sousa; REIS, Jorge Augusto Gonçalves. Auditoria Interna no Setor Público. Universidade do Vale do Paraíba / Faculdade de Ciências Sociais Aplicadas – São José dos Campos/ SP. **IX Encontro Latino Americano de Iniciação Científica e V Encontro Latino Americano de Pós-Graduação** – Universidade do Vale do Paraíba, 2009.

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria**: um curso moderno e completo. 7ª ed. São Paulo: Atlas, 2011.

ATTIE, Willian. **Auditoria**: conceitos e aplicações. 6ª Ed. São Paulo: Atlas, 2011.

BACHMANN, R. K. B.; AZEVEDO, S. U.; CLEMENTE, A. Regularidade no pagamento de dividendos e governança corporativa: estudo em companhias de capital aberto listadas na BM&FBovespa. **Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade**, Salvador, v. 2, p. 68-79, maio/ago., 2012.

BRASIL. Presidência do Brasil. **Lei Complementar nº 131, de 27 de maio de 2009**. Acrescenta dispositivos à Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências, a fim de determinar a disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 28 mai. 2009. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp131.htm>. Acesso em: 21 jun. 2015.

_____. Presidência do Brasil. **Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 05 mai. 2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 21 jun. 2015.

_____. Presidência do Brasil. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964**. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 18 mar. 1964. <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm>. Acesso em: 20 jun. 2015.

_____. Presidência do Brasil. **Lei nº 12.846, de 1 de agosto de 2013**. Dispõe sobre a responsabilização administrativa e civil de pessoas jurídicas pela prática de atos contra a administração pública, nacional ou estrangeira, e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 02 ago. 2013. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2011-2014/2013/lei/l12846.htm>. Acesso em: 20 jun. 2015.

CASTRO Domingos Poubel. **Auditoria, contabilidade e controle interno no setor público**: integração das áreas do ciclo de gestão: contabilidade, orçamento e auditoria e organização dos controles internos, como suporte à governança corporativa. 3. Ed. São Paulo: Atlas, 2010.

CGU. CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO. **Responsabilidade Social das Empresas no Combate à Corrupção**. Junho/2009. Disponível em: <http://www.cgu.gov.br/Publicacoes/etica-e-integridade/arquivos/manual_respsocial_empresas_baixa.pdf>. Acesso em: 15 jun. 2015.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE: Contabilidade Aplicada ao Setor Público: NBCs T 16.1 a 16.11/ **Conselho Federal de Contabilidade**. Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 2012.

ERNST, Young. **9th Annual Global Fraud Survey, 2006**. Disponível em: <[http://www.ey.com/global/assets.nsf/International/FIDS - 9th Global Fraud Survey 2006/\\$file/EY Fraud Survey June2006.pdf](http://www.ey.com/global/assets.nsf/International/FIDS_-_9th_Global_Fraud_Survey_2006/$file/EY_Fraud_Survey_June2006.pdf)>. Acesso em: 22 jun. 2015.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos; PEREIRA, Elias. **Dicionário de termos de contabilidade**. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MANUAL DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO. Aplicado à União, aos estados, ao Distrito Federal e aos municípios válido para o exercício de 2013, Portaria STN nº 437/2012. 5ª Edição. Brasília 2012. Disponível em: <http://www3.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/Parte_Geral_Introducao_MCASP.pdf>. Acesso em: 15 jun. 2015.

PETER, Maria da Glória Arrais; MACHADO, Marcus Vinicius Veras. **Manual de Auditoria Governamental**. São Paulo: Atlas, 2007.

PORTAL EDUCAÇÃO. 2015. Disponível em: <<http://www.portaleducacao.com.br/>>. Acesso em: 29 jun. 2015.