

ERRO & FRAUDE

Autor: Sérgio Pastori.

Este artigo foi elaborado sob a luz da Resolução CFC nº 836 - IT 03, de 22-02-99, a qual explicita o item 11.1.4 (FRAUDE E ERRO) da NBC T-11.Tema, o qual mais do que dantes, está todos os dias nas manchetes dos meios de comunicação e nós peritos contábeis devemos estar atentos e atentos ao tema, pois no desempenho das nossas atividades profissionais poderemos, e quase sempre nos deparamos com o erro (incorrecção, inexatidão), com o engano (erro causado por descuido, falta de conhecimento específico ou desatenção) e com o equívoco (interpretação ambígua) os quais também poderão estar na fronteira da fraude (ação praticada de má-fé).Procuramos estruturá-lo a partir dos conceitos, e de algumas características das terminologias do tema, em seguida com as possíveis causas e por fim alguns exemplos.

O ERRO é ato *não*-intencional quando do registro dos fatos administrativos, da elaboração das Demonstrações Contábeis e que resulte em incorreções.O ERRO tem como principais características: a inexatidão aritmética na escrituração contábil e nas Demonstrações Contábeis; a aplicação incorreta das normas contábeis e a interpretação errada das variações patrimoniais.

A FRAUDE por sua vez é ato intencional (determinado; propositado) de omissão (falta; lacuna) e/ou manipulação (forja) de transações e de adulteração (falsificação) de documentos, de registros e/ou de Demonstrações Contábeis. A FRAUDE, por sua vez, apresenta as seguintes características: a alteração e/ou a modificação (mudança) dos

registros de ativos, passivos e resultados; a apropriação indébita (imerecido; indevido) de ativos; supressão (eliminação) de transações nos registros contábeis; registros de transações *sem* comprovação e aplicação de práticas contábeis indevidas.

Como a FRAUDE normalmente envolve atos planejados para ocultá-la, o risco de *não* detecção de sua Distorção Relevante Resultante é MAIOR do que o risco de *não* detecção de Distorção Relevante Resultante de ERRO. Portanto, deve-se avaliar criticamente a concepção e como estão funcionando os Controles Internos e o Sistema de Informações Contábeis, pois como a responsabilidade primária de prevenção e de identificação de FRAUDES e/ou de ERROS é da administração da entidade em tela, então a manutenção de um adequado sistema de Controle Interno *não* elimina o risco de suas ocorrências. Além do que, como na maioria dos casos, numa organização a FRAUDE começa de cima para baixo, então deve - se avaliar a probabilidade do envolvimento da alta administração da entidade objeto e em havendo dúvidas, é de bom alvitre, que se faça uma avaliação mais acurada das circunstâncias do fato antes de qualquer comunicação formal.

Tanto um como outro não surgem do nada, ou seja, precisam de um ambiente propício e fecundo para a sua germinação e nascimento, como por exemplo, uma Estrutura Inadequada, Atuações Inadequadas, as Pressões Internas e/ou as Pressões Externas.

Como Estrutura Inadequada podemos citar: administração *sem* uma supervisão eficaz; estrutura empresarial complexa e aparentemente injustificada; a alta administração é controlada por pessoa física ou por pequeno grupo; a área contábil apresenta insuficiência significativa e prolongada de pessoal.

Como Atuações Inadequadas temos: as deficiências importantes dos Controles Internos *não* são corrigidas; alta rotatividade de pessoal-chave nas áreas: contábil, de auditoria interna e/ou financeira; reputação duvidosa da administração; mudanças freqüentes de auditores e/ou de advogados e inadequadas condições de trabalho.

As Pressões Internas são do tipo: insuficiência do capital de giro; deterioração dos lucros; assunção de maiores riscos nas vendas a prazo; escolha de alternativas de práticas contábeis com a finalidade de melhoria dos resultados; pressão financeira sobre a alta administração; pressão sobre o pessoal da área contábil para a elaboração

e conclusão das Demonstrações Contábeis num período muito curto; desentendimentos entre sócios e a administração e dúvidas quanto à continuidade normal das atividades da entidade em tela devido a questões internas.

As Pressões Externas são do tipo: declínio do setor econômico no qual a entidade objeto está inserida; falências aumentando no setor econômico no qual a entidade objeto está inserida; necessidade de crescimento nos lucros a fim de suportar o preço de mercado; investimento significativo da entidade em um setor ou em uma linha de produto sujeito a mudanças rápidas; a entidade mantém dependência econômica ou tecnológica de um Cliente ou de um Fornecedor; dúvidas quanto à continuidade normal das atividades da entidade em tela devido a questões externas.

Saliente-se ainda que a existência de Sistemas de Informações Contábeis e de Controles Internos eficazes reduz a probabilidade de distorção das Demonstrações Contábeis devido a FRAUDE/ERRO, todavia haverá sempre algum risco de que os Controles Internos *não* funcionem a contento (satisfatoriamente) como planejado. Ressaltamos também que qualquer Sistema de Informações Contábeis e qualquer Controle Interno podem tornar-se ineficazes contra FRAUDE que envolva conluio (trama) entre empregados *ou* que seja cometida pela administração da entidade, pois certos níveis da administração podem burlar (enganar; ludibriar; tapear) os Controles Internos que previnam FRAUDES por parte de outros empregados (funcionários) da entidade.

Portanto acredito ter alcançado o objetivo pré-estabelecido antes de escrever tal artigo, que foi o de, sob a luz da Resolução CFC Nº 836 - IT 03, de 22-02-99 destacar sob o ponto de vista estritamente contábil, os conceitos, as características e as causas de possível ERRO & FRAUDE numa entidade, com o propósito de tornar tais eventos mais claros e objetivos principalmente para os estudantes dos cursos de ciências contábeis.

Salvador, 02 de dezembro de 2003.

SÉRGIO PASTORI é:
Perito Contábil,
Professor Universitário
Pós-Graduado em Auditoria
(71) 461-0822 / 9964-3089
pericia2 @ bol.com.br

EXEMPLOS ATOS PLANEJADOS PARA OCULTAÇÃO DE FRAUDE

*conluio: [maquinação; trama; cumplicidade].

* falsificação: [alteração com fraude].

* falha deliberada (decidida) no registro de transações.

* apresentação intencional (determinado; propositado) de informações erradas.

se a auditoria não revelar evidência em contrário, normalmente:

- aceita-se as informações como verdadeiras e

- aceita-se os registros como genuínos.

- aceita-se os documentos como genuínos (sem alteração).

EXEMPLOS DE BURLAS (tapeação)

1] instruir funcionários subordinados para que registrem transações incorretas.

2] instruir funcionários subordinados para que ocultem as transações incorretas.

3] instruir funcionários subordinados para que soneguem informações relativas a transações.

* sonegar: [ocultar fraudulentamente; tirar às ocultas; omitir].

AS COMUNICAÇÕES DE FRAUDE E/OU ERRO

este é um dos itens mais delicados, pois além da questão do sigilo profissional temos a questão do possível envolvimento da administração. Portanto:

o auditor deve considerar todas as circunstâncias.

COMUNICAÇÃO À ADMINISTRAÇÃO

descobertas factuais envolvendo FRAUDE sempre devem ser comunicadas à Administração da Entidade Auditada:

{1} de forma escrita ou verbal;

{2} o mais cedo possível e

{3} mesmo que o efeito potencial sobre as DC's seja irrelevante.

recomenda-se comunicar a questão a um nível organizacional acima daquele responsável pelas pessoas que se acredita estarem envolvidas.

COMUNICAÇÃO A TERCEIROS

devido ao Sigilo Profissional, o auditor está impedido de comunicar, a terceiros, **FRAUDE/ERRO**.

contudo, quando houver obrigação legal de fazê-lo, pode ser requerida a quebra deste sigilo profissional.

1] Código de Ética Profissional dos Contabilistas (Resolução CFC nº 803/96, de 20/11/96)

2] Normas Profissionais Do Perito - NBC P-2 (Resolução CFC nº 857, de 21/10/99).