

CENTRO UNIVERSITÁRIO BRASILEIRO - UNIBRA
CURSO DE GRADUAÇÃO BACHARELADO EM
CIÊNCIAS CONTÁBEIS

BÁRBARA EVELLYN BEZERRA DA SILVA
EVELLYN CRISLAYNE BARBOSA DA CONCEIÇÃO
GABRIELLY FERREIRA DE MELO

**FRAUDE CORPORATIVA: A INFLUÊNCIA DO
CONTROLLER NAS DECISÕES**

RECIFE/2022

BÁRBARA EVELLYN BEZERRA DA SILVA
EVELLYN CRISLAYNE BARBOSA DA CONCEIÇÃO
GABRIELLY FERREIRA DE MELO

FRAUDE CORPORATIVA: A INFLUÊNCIA DO CONTROLLER NAS DECISÕES

Projeto apresentado ao Centro
Universitário Brasileiro – UNIBRA,
como requisito parcial para obtenção
do título de bacharelado em Ciências
Contábeis.

Professor Orientador: Msc. Sylvia
Karla Gomes Barbosa.

RECIFE/2022

Ficha catalográfica elaborada pela
bibliotecária: Dayane Apolinário, CRB4- 1745.

S586f Silva, Bárbara Evellyn Bezerra da
Fraude corporativa: a influência do controller nas decisões. / Bárbara
Evellyn Bezerra da Silva, Evellyn Crislayne Barbosa da Conceição, Gabrielly
Ferreira de Melo. Recife: O Autor, 2022.

31 p.

Orientador(a): Prof. Msc. Sylvia Karla Gomes Barbosa.

Trabalho De Conclusão De Curso (Graduação) - Centro Universitário
Brasileiro – Unibra. Bacharelado em Ciências Contábeis, 2022.

Inclui Referências.

1. Controller. 2. Fraudes corporativas. 3. Controladoria. 4. Escândalo
Contábil. I. Conceição, Evellyn Crislayne Barbosa da. II. Melo, Gabrielly
Ferreira de. III. Centro Universitário Brasileiro - Unibra. IV. Título.

CDU: 657

Dedicamos este trabalho aos nossos pais e todos aqueles que estavam ao nosso lado, dando apoio e suporte, sendo fonte de toda a nossa força e dedicação, tornando possível a conclusão de mais essa etapa.

AGRADECIMENTOS

À Deus, por estar sempre presente guiando e protegendo os caminhos, iluminando as nossas escolhas e nos dando forças para nunca desistir.

De uma forma muito especial aos nossos pais e familiares, pelo apoio incondicional, incentivo e amor, sem eles nada seria possível.

À Professora, por toda a paciência, profissionalismo, disposição e dedicação na orientação deste trabalho, partilhando do seu conhecimento.

E pôr fim aos nossos grandes e verdadeiros amigos que tiveram imensa importância em momentos de alegrias, angústias, dúvidas, tornando-se grandes aliados e sempre prontos para ajudar.

Na contabilidade da vida é melhor ser credor do que devedor. Somos credores quando ajudamos as pessoas a se tornarem melhores e devedores quando as prejudicamos. Sejam conscientes de nossas ações para manter sempre o saldo positivo.

Damião Maximino.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	10
2 REFERENCIAL TEÓRICO	12
2.1 Controladoria e seus avanços ao longo dos anos.....	12
2.1.1 Objeto de estudo na controladoria.....	14
2.1.2 A função do <i>Controller</i> e seus desafios.....	15
2.2 Fraudes corporativas.....	16
2.2.1 Exemplos de empresas que houveram fraudes.....	17
2.3 A efetividade do <i>Controller</i> nas fraudes corporativas	18
3 DELINEAMENTO METODOLÓGICO	19
3.1 Coleta e tratativa de informações	19
3.2 Critérios de inclusão e exclusão.....	19
4 RESULTADOS E DISCUSSÕES	20
CONSIDERAÇÕES FINAIS	29
REFERÊNCIAS	31

FRAUDE CORPORATIVA: A INFLUÊNCIA DO CONTROLLER NAS DECISÕES

Bárbara Evellyn Bezerra da Silva;
Evellyn Crislayne Barbosa da Conceição;
Gabrielly Ferreira de Melo;
Sylvia Karla Gomes Barbosa¹

Resumo: O *controller* tem um papel importante na vida financeira da empresa, visando não apenas estar à frente das escolhas, ela também precisa demonstrar tudo o que vem acontecendo e explicar para aqueles que interessam. Este papel é exercido por alguém que demande responsabilidade e consiga estar apto a lidar com diversas áreas, sendo responsável por balancear os riscos que a empresa se encontra ou poderá encontrar, avaliar se os ciclos da empresa se enquadram no que é devido para a corporação. Essa função é importante, pois muitas empresas acabam superfaturando suas receitas, por nível de competitividade com outras organizações, finalizando em fraudes por aqueles que conseguem mexer em seus resultados. Para a criação do trabalho, foi realizada uma revisão literária com base em livros e outros materiais publicados e disponíveis gratuitamente, juntando casos de empresas fraudadas e que acabaram se envolvendo em escândalos. As empresas em que não cumprem a Ética de uma organização, acaba sofrendo podendo ser fatal com o fechamento da empresa, e além de prejudicar os acionistas, lesionando também os seus funcionários. Algumas empresas, como a Petrobras, que era uma das maiores empresas do Brasil, em 2014 houve fraude por alterações de informações em seus relatórios. Isso resultou num grande escândalo, atingindo vários ramos da economia, atingindo as alianças internacionais também. A importância do *Controller* é fundamental para que a empresa tenha o seu dia a dia adequado à continuidade de sua organização, cumprindo todos os valores e as legalidades fiscais, financeiras e tributárias.

Palavras-chave: *Controller*. Fraudes corporativas. Controladoria. Escândalo Contábil.

Abstract: The controller has an important role in the company's financial life, aiming not only to be ahead of the choices, it also needs to demonstrate everything that has been happening and explain it to those who are interested. This role is performed by someone who demands responsibility and is able to deal with several areas, being responsible for balancing the risks that the company is or might find, to evaluate if the company's cycles fit what is due to the corporation. This function is important, because many companies end up overpricing their revenues, by level of competitiveness with other organizations, ending in frauds by those who can mess with their results. To create this work, a literature review was conducted based on books and other published and freely available materials, gathering cases of companies that have been defrauded and ended up involved in scandals. Companies that do not comply with the Ethics of an organization end up suffering, which can be

¹Graduada em Ciências Econômicas; Mestre em Administração e Desenvolvimento Rural pela UFRPE; Prof.^a do Núcleo de Negócios da UNIBRA; E-mail: Sylvia.karla@grupounibra.com

fatal with the closure of the company, and besides damaging the shareholders, also hurting their employees. Some companies, such as Petrobras, which was one of the largest companies in Brazil, in 2014 there was fraud by altering information in its reports. This resulted in a major scandal, affecting several branches of the economy, affecting international alliances as well. The importance of the Controller is fundamental for the company to have its day to day business suitable for the continuity of its organization, complying with all the values and the fiscal, financial and tax legalities.

Keyword: *Controller*. Corporate fraud. Controllership. Accounting scandal.

1. INTRODUÇÃO

A controladoria, surgida no século XX, nas organizações norte-americanas, com o intuito de controlar os negócios, foi emergida no Brasil na década de 1960. Inicialmente estes profissionais só eram procurados pelas empresas internacionais que eram instauradas no país. Após alguns anos, foi sendo visto a importância e necessidade para o dia a dia empresarial. Porém, com o passar do tempo este setor e esses profissionais têm se apresentado multifacetados, e assim, cada vez mais auxiliando nas decisões corporativas e auxiliando no combate às fraudes, tendo como principais: apropriação indevida de ativos, nos demonstrativos financeiros e a corrupção, diante de cargos, por exemplo (ACFE, 2010).

Dessa maneira, a controladoria pode ser definida como um conjunto de técnicas e ferramentas interdisciplinares que baseadas principalmente na contabilidade, adicionando fundamentos da administração, estatística, economia.

Tornou-se um setor muito abrangente e, com isto, mais difícil de lidar em evitar as fraudes corporativas. Através disso, surgiu o *Controller*, profissional destinado em analisar, cuidar e alertar sobre a vida econômica, financeira e contábil da empresa, sendo ele também responsável em identificar se os ciclos são realizados de acordo com a base da empresa, tendo um planejamento com todos os setores, e finalizando com um relatório de apoio para os responsáveis acatar as decisões corretas. Pode-se confirmar diante da pesquisa feita por Rouwelaar, Bots e De Loo (2018), onde 119 *Controllers* de unidades de negócios, de 77 diferentes empresas, foram analisados e concluiu-se que os *Controllers* das unidades tendem a influenciar as decisões operacionais tomadas pelos gerentes.

Apesar de o *Controller* estar agregado no setor de controladoria, ele tem um papel mais independente e com uma importância, consideravelmente, maior. O *Controller* fica responsável em analisar, acima dos papéis da controladoria, detalhando se os procedimentos feitos e/ou aceitos por eles estão corretos, mas acima disso, ele precisa investigar se o sistema operacional funciona corretamente em todos os setores destinados à empresa. Para uma boa gestão orçamentária e tomada de decisão assertiva faz-se

necessário um profissional com habilidades gerenciais, dessa forma o *Controller* além de entender de forma generalizada sobre o funcionamento da empresa, coleta dados de todos os setores para então poder gerar relatórios que serão passados para a alta gestão, para que enfim possam tomar a melhor decisão para a corporação, segundo Pedro Roriz (2018).

Após este profissional ter acesso aos setores e entender todo o processo, ele conseguirá traçar planos e sugerir ações a curto, médio e longo prazo na corporação. Sua principal atividade é criar uma gestão com informações e dados importantes, para que consiga traçar com os resultados, principalmente no retorno financeiro. Desse modo, pode-se resumir o papel do *Controller* como ligar, validar e, por fim, relatar a apuração de todos dados levantados, sempre visando ter uma assertividade quase que total, de acordo com Deivid Damião (2020).

Um dos maiores problemas dos *Controllers* é identificar fraudes nas corporações. A controladoria foi criada para ajudar a garantir informações adequadas ao gestor e evitar tais fraudes. Para ajudar o *Controller*, uma lei foi criada para que as fraudes pudessem ser mais controladas e haver certa punição àqueles que viessem a praticá-las (GONÇALVES e ZITTEI, 2020).

A lei SOx, também conhecida como Lei Sarbanes-Oxley, foi instaurada em 2002 com o objetivo de identificar, combater e prevenir fraudes que vão gerar uma sequela para a organização no seu desempenho financeiro. Essa lei foi criada para proteger os investidores e os *stakeholders* dos erros das escriturações e das fraudes praticadas (ALVES, 2002).

Um exemplo recente de fraude corporativa seria o caso da Petrobrás. A fraude financeira teve consequências graves em diversos domínios e perda de confiança na informação financeira divulgada e nos mecanismos de controle interno implementados (GALLOTTI; MOREIRA, 2019).

Diante do exposto, este estudo tem como finalidade analisar a influência do *Controller* no processo investigativo de fraudes corporativas identificando como tais práticas podem ser evitadas, amenizadas ou ainda descobertas, no caso de sua ocorrência.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Controladoria e seus avanços ao longo dos anos

Ao falar da controladoria e do *Controller*, não se está falando de algo estático. A função da controladoria vem mudando de acordo com sua demanda de decisões e informações a serem transmitidas para a empresa. A partir do momento que algum assunto, visão e ponto de vista se torna importante no processo de decisão da empresa, a função do *Controller* se altera para caber naquela demanda, mudando assim o perfil de quem vai assumir essa função. (DA SILVA, 2022).

Os primeiros controladores vinham daqueles que exerciam cargo de responsabilidade no setor contábil e/ou financeiro. Como são funções totalmente ligadas e de confiança do presidente, eles conseguiam ter uma ampla visão da organização e assim, conseguiam ajudar nas decisões da empresa. Com o tempo, tendo alguém que conseguisse estar diante de todos os setores e fazendo uma junção de todos eles, foi iniciada a aceitação do profissional de *Controller* nas empresas, segundo Kanitz (2011).

Mais precisamente em relação ao surgimento da Controladoria, Padoveze (2016, p.04), afirma: O crescimento vertical e diversificado desses conglomerados exigia, por parte dos acionistas e gestores, um controle e o conseqüente aumento da complexidade de suas atividades, exigiram a ampliação das funções do *Controller*.

Na atualidade existem grandes demandas por procedimentos mais rápidos, eficazes e que tenham eficiência na contabilidade, e o mercado vem permutando opiniões sobre comportamentos antigos e implantando novas regras em várias áreas de atuação, principalmente na contabilidade e em segmentos da controladoria e auditoria. Dessa forma os avanços tecnológicos que repercutem a área da contabilidade, são definidas pela agilidade e grande mutabilidade de inovações tecnológicas que estão aparecendo no mercado atual, o que o torna cada vez mais competitivo. Isso proporciona uma propagação abundante de novas tecnologias da informação em toda companhia, ocasionando efeitos positivos em consequência das novas tecnologias no exercício contábil (DA SILVA, 2022).

Diante das tecnologias e inovações, as demandas que eram específicas e manuais para os funcionários da controladoria, incluindo o *Controller*, foram sendo automatizadas. Por exemplo, o *Controller* precisava analisar e redigir

relatórios com “seus próprios olhos”, sendo mais propícios a erros. Hoje em dia ele consegue emitir informações rapidamente, seja em texto, planilha, gráficos ou a forma que assim estiver disponível e fazer uma análise redutiva dessas relações. O foco da atividade desses experts é filtrar dados mais importantes para criar a estratégia da organização, para Bessa (2021).

É destaque que aproximadamente 40% do trabalho contábil será automatizado, o que é proporcionado por novas tecnologias e inteligência artificial. Exemplos como RPA (*Robotic Process Automation*), *Blockchain* e *Data Analytics* que são tecnologias criadas para o setor da controladoria e outras áreas para melhorar todo sistema de erros e otimização, aumentando e facilitando o desenvolvimento de uma empresa (DA SILVA, 2022).

O *Controller* vem sofrendo alterações desde seu início. No Brasil, hoje, quem desenvolve as funções da controladoria é chamado de *Controller*. Segundo Bessa (2021), ele ainda acrescenta dizendo que o *Controller* precisa ter um uso massivo de tecnologia e análise crítica diante de vários dados, sendo operacionais e táticos. Tudo isso para que seja possível compreender cada informação e onde é possível usá-las a favor da empresa ou onde ela está trazendo prejuízos, sejam eles financeiros ou no dia a dia da execução das atividades.

Sistemas essenciais para a controladoria, conforme Padoveze (2018) que auxiliam nesse mundo digital. Conhecido como SIGE (Sistema Integrado de Gestão Empresarial), que denomina os sistemas de informações gerenciais, que tem por finalidade a integração, consolidação e aglutinação de todas as informações intituladas necessárias para a gestão da empresa. Os sistemas integrados de Gestão empresarial também têm sido conhecidos como ERP (Planejamento de Recursos Empresariais). Eles unem e integram todos os subsistemas que compõem os operacionais e os de apoio à gestão, com base nos recursos tecnológicos, fazendo com que todos os processos sejam vistos por um fluxo dinâmico de informações, que percorrem todos os departamentos e funções. Alguns exemplos de SIGE mais usados são: ERP (*Enterprise Resource Planning*), CRM (*Client Relationship Management*), BI (*Business Intelligence*) e Sistema integrado de previdência.

2.1.1 Objeto de estudo na Controladoria

O objeto de estudo da controladoria, segundo Padoveze (2018) está resumido em processo e modelo de gestão como um todo, dando ênfase maior em seu planejamento e controle, com seus destaques para: gestão operacional, econômica, financeira e patrimonial; as necessidades informacionais, consolidadas em decisão e informação; processo de formação de dos resultados organizacionais e em modelo de identificação e acumulação.

No livro Controladoria Básica, o Padoveze (2018) traz informações que o *Controller* tem o seu conceito como “olhar para frente”, ou seja, o enfoque analítico entre planejamento administrativo e o sistema de controle.

O seu objeto de estudo será a organização, com o panorama em todo o modelo de gestão organizacional. Padoveze (2018) também diz que o objeto de estudo da controladoria é a identificação, mensuração, comunicação e decisão relacionada aos eventos econômicos. Lembrando que a gestão deve estar de acordo com as crenças, valores e princípios da empresa, e isso irá direcionar a forma de comportamento de seus gestores, e conseqüentemente, dos demais colaboradores. A figura 1 a seguir demonstra o objeto de estudo, pela visão de Borinelli (2006):

Figura 1: Visão esquemática do objeto do estudo da controladoria.



Fonte: Borinelli (2006).

O destaque na figura 1 acima, como traz Borinelli (2006), sobre os modelos que conduzem ao processo de formação de resultados, é possível resumi-las como:

- Modelo de gestão: Tem a intenção de traduzir o conjunto de valores, ideias e crenças. Tendo como alguns conceitos o estilo de gestão, comunicação, avaliação de desempenho/resultado.
- Modelo de decisão: Caracterizado pela busca da melhor forma para que os resultados almejados sejam conquistados.
- Modelo de informação: Responsável por proporcionar a certeza. Ajuda a guiar o gestor na hora de decidir qual caminho seguir.

2.1.2 A função do Controller e seus desafios

O surgimento do *Controller*, de acordo com Nascimento e Reginato (2015), é que durante o século XV, o termo foi adotado pela realeza inglesa para designar o responsável (controlador) pelas contas pessoais dos lordes ingleses.

A função de *Controller* está sendo desempenhada por vários profissionais. Eles ainda complementam que há profissionais *Controller* com diversas variações e formações, pois o país não tem preparado um profissional de forma plena para esta demanda. Mas Padoveze (2018), traz o entendimento que a pessoa que trabalha como um Controller, terá a função destinada para o planejamento, controle, repórter e contábil.

De acordo com a percepção de Palomino e Frezatti (2016), que mesmo que os profissionais se encontrem moderadamente satisfeitos com suas condições de trabalho, a percepção de ambiguidade e conflito nessa profissão acaba afetando de forma negativa a satisfação pelo cargo.

A atuação desse empregado é no sentido de informar, formar, educar, influenciar e persuadir, não é impor, mas sim deliberar que cada um aja de forma a atingir os objetivos da organização e obtenham eficiência e eficácia nas áreas de sua responsabilidade. No mesmo livro ele traz informação que a função do *Controller* inclui: Planejamento e controle, Relatórios e consultoria, Avaliação e consultoria, Relatório externos, Proteção dos ativos e Avaliação econômica, de acordo com Padoveze (2018).

Reportado que por muito tempo foram confundidas as atividades empenhadas do *Controller* e do responsável pela tesouraria. A atuação do tesoureiro ou responsável pelas finanças é uma atividade de linha operacional, que é voltada para suprir recursos para todas as atividades desenvolvidas internamente na companhia, esses dois recursos são comparados à Controladoria, essas funções devem ser consideradas distintas e com propósitos diferentes, segundo Padoveze (2018).

2.2 Fraudes Corporativa

Hoje em dia é muito comum ouvir falar nos jornais e em redes sociais casos de corrupções, esse tipo de coisa está presente na vida de todos constantemente. Existe um processo no meio da contabilidade chamado “*creative accounting*”, que significa literalmente contabilidade criativa. De acordo com Barros (2020), esse processo tem como objetivo manobrar relatórios contábeis que são feitos por contadores e até mesmo proprietários ou pessoas que tenham conhecimentos sobre os padrões contábeis. As questões sobre fraude contábil começaram a tomar mais reconhecimentos depois de exposto grandes nomes de corporações envolvidas em escândalos, como por exemplo: o escândalo da Parmalat, Toshiba e Petrobras.

São aquelas que na maioria dos casos são cometidas por executivos de alguma empresa ao apresentar relatórios fraudulentos. A manipulação de documentos por executivos na intenção de retomar os lucros das empresas para que assim o mercado de capitais possa reagir de forma positiva aos demonstrativos contábeis daquela empresa. A fraude está interligada com a cultura corporativa, controle interno e controle social, no qual o ambiente empresarial está operando, conforme sugerido por Rockness (2005, citado por Bahrman, 2014). A veracidade dessa sugestão está na ferramenta chamada “triângulo de fraude” (Houdeck, 2017). A mesma consiste em três circunstâncias que podem agravar o comportamento considerado desonesto para o bem comum, são elas: a oportunidade que se tem para realizar tal comportamento, a motivação para a realização do ato e a justificação para a realização de tal ato (Houdeck, 2017).

Segundo Rezzae (2005) pode-se definir os equívocos abaixo como os mais cometidos em fraudes corporativas sendo elas.

Figura 2: Erros intencionais em relatórios que resultam em fraudes.



Fonte: DUARTE, 2020.

Apesar de fraudes e erros, em relatórios, terem o mesmo sentido, o que os diferenciam é o fato de ser intencional ou não, respectivamente. As fraudes são atos voluntários na manipulação e/ou omissão das informações, seja física ou financeira. Já os erros são atos involuntários que ocasionam o mesmo citado anteriormente na fraude, a diferença é que pode ser ocasionado por falta de atenção, falta de conhecimento ou má interpretação.

Os erros citados acima, que acabam sendo vistos como fraude, ocasionados pela intenção de errar, fazem isso de forma proposital ao seu benefício e/ou para prejudicar alguém, seja empresas como um todo, como uma pessoa que seria responsável em realizar essas ações.

2.2.1 Exemplo de empresas que houveram fraudes

Pode-se citar exemplos como a Toshiba que por uma auditoria independente foi descoberto que a empresa estava supervalorizando os lucros num período de 7 (sete) anos. A fraude teve como justificativa que as metas

que estavam sendo traçadas pela empresa estavam sendo impossíveis de se alcançar, levando vários setores da companhia a aumentar seus resultados, como o objetivo de ter aprovação. (WESTERLUND, 2020).

Outro caso que pode ser usado como exemplo é o caso da Parmalat. Em 2003, foi descoberto que por alguns investidores que os fundos financeiros não estavam assegurados como se esperava. As acusações foram tantas que resultaram em um grande esforço da companhia tentado esconder seus crimes, como sumir e destruir documentos digitais. (WESTERLUND, 2020)

A Petrobrás foi um caso brasileiro de fraude. Um laudo da polícia federal indicou vários pagamentos que foram feitos de forma indevida para 27 empresas e que juntos podem somar R\$42 bilhões. (WESTERLUND, 2020).

2.3 A efetividade do *Controller* nas fraudes corporativas

É através das suas análises que esse profissional consegue prover uma referência de extrema importância para o conhecimento e raciocínio das atividades internas da empresa. Quando analisado o passivo e o ativo da corporação, pode-se visualizar a empresa como um composto mediante o qual as desordens com menor ou maior veemência. O *controller* tem que administrar as indiferenças e não abolir, ao menos não no primeiro instante.

Os cargos de controlador variam em importância e responsabilidades de empresa para empresa. Em algumas corporações, os *controllers* estão limitados à coleta de dados, principalmente para relatórios externos. Em outros casos, o *controller* é o principal executivo que ajuda a gerenciar todo o planejamento em uma filial da empresa. Na maioria das empresas, o cargo de *controller* se encontra entre esses dois extremos, por exemplo, sua percepção sobre tributações tem um peso relativamente grande em algumas decisões de gestão, e eles podem ter opiniões diferentes sobre outras decisões de peso. Na maioria das organizações, os *controller* aumentam seu papel de consultores internos, eles ajudam os gerentes prestando informações relevantes para suas decisões.

Foi coletado alguns resultados de uma pesquisa feita em empresas de grande porte no Rio Grande do Sul, mostrando que o *controller* tem uma enorme influência sob os resultados financeiros, planejamentos estratégicos e até mesmo nos indicadores de desempenho dessas corporações. Concluiu-se

que existem dois tipos de *controllers* nessa pesquisa: um percentual que se encontra interessado nas finanças da empresa e participa vivamente na tomada de decisões e planejamento da corporação; e um percentual onde o foco é o controle de custos, relacionamento e comparação de performances com seus acionistas, através de Silva (2022) .

3 DELINEAMENTO METODOLÓGICO

Esse estudo configura-se como uma pesquisa bibliográfica de revisão integrativa da literatura, de abordagem qualitativa. Que de acordo com Menezes et al. (2019) é realizar o estudo da metodologia científica a distância.

A pesquisa realizada para o desenvolvimento do artigo foi qualitativa, que serve para interpretar informações e os dados através da observância e da semântica (KNECHTEL, 2014, p. 106).

3.1 Coleta e tratativa de informações

Foram coletadas informações em livros referenciais e em artigos científicos sobre controladorias e empresas que sofreram fraudes e foram à falência por consequência da falta de um *Controller* em suas empresas. As pesquisas foram feitas a partir de pesquisas com base em artigos, entrevistas e pesquisas relacionadas a tal tema trazido no presente estudo.

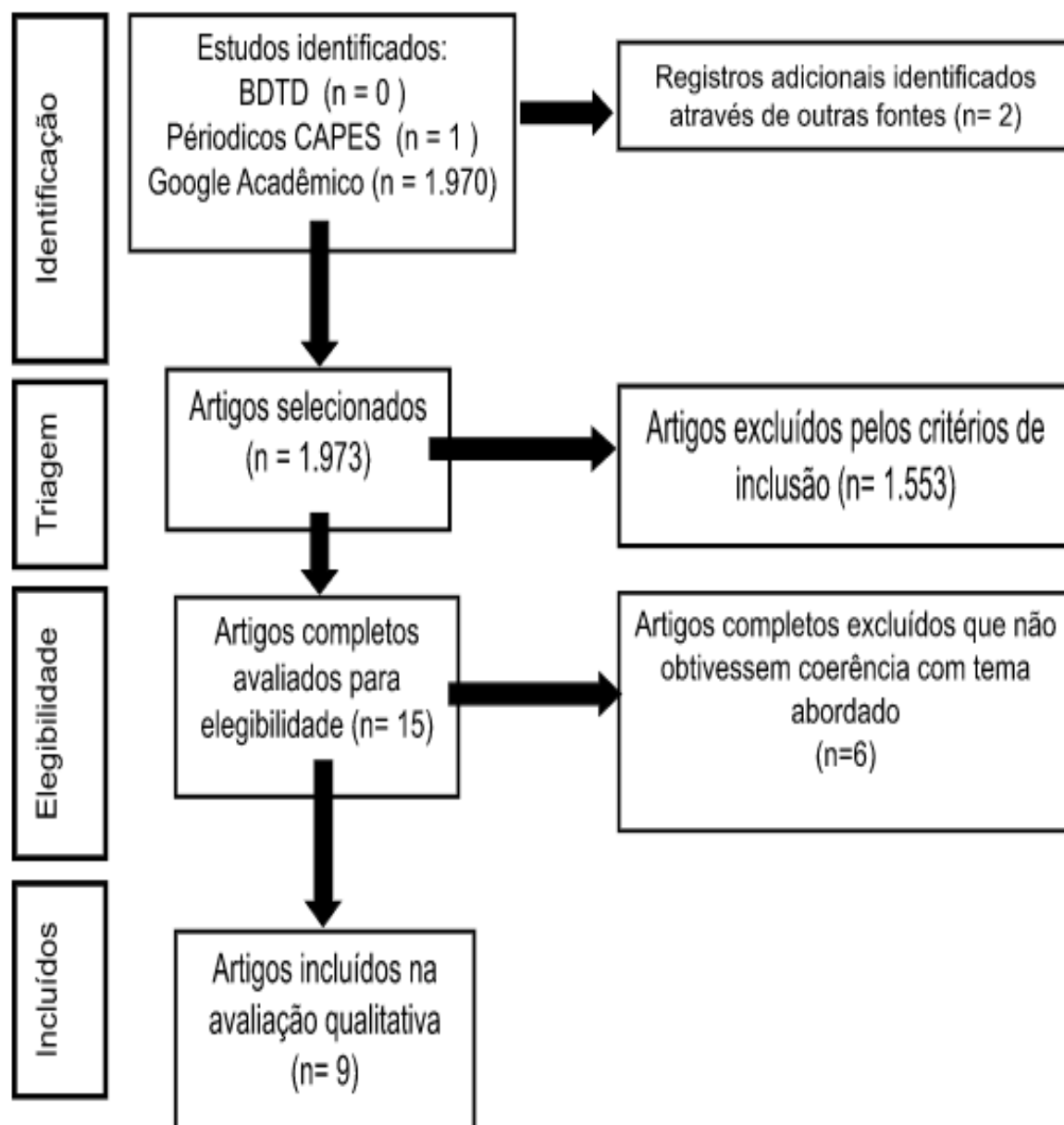
Foi priorizado as plataformas da BDTD (Biblioteca Digital Brasileira de Teses e Dissertações), Google Acadêmico, Periódicos CAPES e livros físicos e/ou digitais relacionados à Fraude Corporativa e *Controller*, sendo a representatividade.

3.2 Critérios de inclusão e exclusão

Para que fosse levado em consideração a inclusão da informação neste trabalho, foi preferido os artigos e informações que estivessem no idioma português, do ano de 2018 a 2022, a depender do assunto a ser abordado.

Para a exclusão, era seguido o mesmo pensamento da inclusão. Caso a erudição fosse incorreta ou com pontos muito diversos, seria descartado. Se não entrasse no padrão a ser solicitado e citado na inclusão, não serviria para dar suporte no trabalho. Se o idioma e o período deles não cumprissem com o estabelecido na pesquisa, a informação seria descartada.

Fluxograma 1 - Processamento e análise dos dados da revisão integrativa da literatura.



Fonte: Autores do TCC em questão.

4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

O Quadro 1 apresenta a categorização dos artigos sobre “Fraude corporativa: A influência do *Controller* nas decisões”. Os artigos foram categorizados quanto ao ator e ano de publicação, aos objetivos apresentados, metodologia empregada e os principais resultados alcançados.

Quadro 1: Artigos selecionados sistematicamente com os descritores Fraudes Corporativas e *Controller*.

Autor e Ano	Objetivo	Metodologia	Principais resultados
Gallotti, 2019	Este trabalho tem como objetivo analisar as consequências sociais da fraude financeira, através do estudo da Petrobrás.	A metodologia integra a perspectiva de investigação adotada, o método de coleta e tratamento dos dados e a apresentação da Petrobras, como o caso em estudo.	A maior consequência da fraude é a quebra de confiança que a sociedade deposita na companhia. Os autores, Vilela, Grossi, Carvalho e Ribeiro (2018) mostram que o escândalo de corrupção teve um impacto negativo sobre o valor da empresa, o que fica evidente pelas variações nos preços das ações da companhia. Após o escândalo, o que afetou toda uma sociedade que é muito dependente do nível de sucesso dessa empresa, pois a Petrobras está ligada não só às atividades petrolíferas, como também a diversas atividades, como marketing, transporte, armazenamento e comércio, principalmente no Brasil. O sistema de fraude criado entre os fornecedores e a Petrobras envolveu também o governo executivo do Brasil, gerando um prejuízo não só a Petrobras, mas também para os cofres públicos, pois a Petrobras é uma empresa mista, apresentando capital público e privado.
Silva, 2018	Tem como objetivo demonstrar a importância do controle interno para a confiabilidade e segurança das informações na empresa.	Utiliza-se do método de pesquisa bibliográfica devido a sua expansão na área de pesquisa e à segurança das informações contidas ali.	Compreensivelmente, a importância do controle interno torna-se aparente quando todo o ambiente de negócios entende que o trabalho e os resultados não podem ser alcançados sem o uso de um sistema de controle interno. O objetivo do controle interno também é analisar a eficiência do trabalho realizado e se o investimento nesse trabalho começa com um retorno positivo para a empresa. Os controles internos são avaliados por auditoria externa.

Autor e Ano	Objetivo	Metodologia	Principais resultados
Correia, 2018	Como objetivo geral tem-se a definição de demonstrar o papel do auditor perante a descoberta da fraude.	Foram realizadas análises bibliográficas, qualitativas e o estudo de caso com prerrogativas de normas técnicas e práticas de auditoria para a análise dos casos, demonstrando que mesmo empresas de grande porte podem falsificar as informações fornecidas.	A Enron era uma companhia que tinha atuação principal na distribuição de gás natural. Em dezembro de 2001, a Enron abriu um pedido de concordata e, após 10 dias, o Congresso Americano iniciou a análise da falência do grupo, que tinha uma dívida avaliada em 22 bilhões de dólares. Em 2004, a Parmalat foi indiciada de fraudar seu balanço, falsificar assinaturas e destruir documentos, mudando seu balanço cometendo assim um dos mais clássicos crimes de fraudes, onde sobrevaloriza seus bens de forma a obter lucros contábeis elevados, manipulando resultados melhores. A Parmalat admitiu um rombo de 3,95 bilhões de euros na sua contabilidade. Auditores estudam a dívida da empresa em mais de 14,3 bilhões de euros.
Padoveze, 2018.	O objetivo deste livro é apresentar uma visão básica de Controladoria, tanto em seus aspectos conceituais e estruturais, como em seus aspectos de utilização prática.	O autor se baseou na estrutura de organizações em que tinha o setor de Controladoria, e em como ela é apoio na gestão, nas decisões e padronização da empresa. Vivenciando o dia a dia em algumas organizações, que em livro não foram divulgadas, ele trouxe um amplo conhecimento sobre o setor e o profissional <i>Controller</i> .	A controladoria é um setor essencial para a vida de uma organização, trazendo também o Papel do <i>Controller</i> diante disso. A profissão que alinha toda a vida operacional, tática e estratégica, tudo num só objetivo. Fazer com que as pessoas entendam qual a necessidade de investir num setor ou uma terceirizada que façam as demandas direcionadas para esses profissionais, e poder ter uma vida financeira mais controlada, tendo alguém para cuidar. Tendo a missão da Controladoria como a eficácia em dar suporte a gestão, e auxiliar em atingir os objetivos por meio de otimização de seus resultados, ou seja, cumprindo sua missão.

Autor e Ano	Objetivo	Metodologia	Principais resultados
Silva & Melo, 2022	Tem como objetivo geral analisar os avanços tecnológicos na contabilidade e sua influência na controladoria e auditoria, tendo como objetivos específicos caracterizar as novas tecnologias na profissão contábil, analisar como as novas tecnologias influenciam os processos contábeis, e verificar relação destas novas tecnologias e os profissionais de auditoria e controladoria.	O artigo foi elaborado a partir da pesquisa de artigos, documentos, links de acesso e livros. Dessa maneira a metodologia será exclusivamente qualitativa, com predominância em revisão bibliográfica e análise de documentos.	O RPA vem ganhando espaço no mercado por sua automatização de tarefas. Ele tem a capacidade de aprender tarefas novas por conta própria, não havendo a necessidade de um programador inserir mais scripts. RPA veio para diminuir as tarefas manuais, gerar agilidade e reduzir riscos, copiando comandos que seriam feitos por pessoas reais. Eles auxiliam até mesmo no dia a dia com o cliente, de forma mecanizada.
Stelzer, 2019	O objetivo deste artigo é explicar o contexto da fraude e seus efeitos negativos causados à organização, através de uma análise das demonstrações contábeis e de um estudo de caso da empresa italiana Parmalat.	O artigo foi realizado através de três tipos de pesquisa, a bibliográfica, descritiva e com uma análise de estudo de caso.	A empresa de laticínios falsificou números em sua contabilidade para fornecer resultados mais saudáveis do que o conselho e os fundadores da empresa estavam realmente envolvidos. A Parmalat aumentou seu endividamento em 437% no ano de 2004, passando assim a necessitar do capital de terceiros para nivelar suas contas. Também em 2004, alterou seu perfil de dívida fazendo com que as dívidas que eram de curto prazo passaram de 59% em 2001 para 38% em 2004 aumentando seu prazo de pagamento. O grau de imobilização do patrimônio líquido que era de 116% em 2001 foi para 299% em 2004, indicando que todo patrimônio líquido foi absorvido e ainda uma parcela do capital de terceiros.

Autor e Ano	Objetivo	Metodologia	Principais resultados
Schussler & Treter, 2020	Tem como objetivo diferenciar as práticas contábeis que as empresas recorrem para enganar os usuários sobre as informações contábeis da empresa e mostrar como se dá a relação entre contabilidade criativa, fraude contábil e a ética profissional, bem como buscou caracterizar alguns casos de fraudes a fim de demonstrar esta relação.	Foi realizada pesquisa descritiva que consiste na análise de dados cuidadosamente, sem que haja alteração dos mesmos pelo pesquisador, isto é, os mesmos devem ser mantidos em sua essência.	A contabilidade criativa se utiliza das omissões nas normas para contabilizar um mesmo evento contábil de diferentes formas. Já a fraude contábil é qualquer ato realizado com o intuito de enganar, visando obter um resultado favorável e ilícito em detrimento de outrem. Enron Corporation era a sétima maior empresa dos EUA, avaliada em cerca de 70 bilhões de dólares. Grandes fraudes contábeis aconteceram nos últimos dez anos, a Enron foi uma dessas empresas. Pouco antes do escândalo financeiro que levou a sua falência, mais precisamente em 2000, seu faturamento chegava a 101 bilhões de dólares. A Enron utilizava práticas incorretas na contabilização de suas receitas, e também transferia uma parcela de seus débitos e investimentos de risco para outras empresas criadas por ela própria. Desta forma, os seus balanços não apresentavam nenhum débito comprometedor para a sua saúde financeira, ou seja, aparentemente, para quem via de fora estava tudo bem, sem desconfiar que as suas dívidas estivessem escondidas por trás dessas empresas criadas pela companhia. Após um tempo, averiguou-se o uso de práticas fraudulentas pela empresa. Levando junto a empresa de auditoria independente Arthur Anderson, a responsável pelos relatórios fraudulentos e também uma das maiores empresas de auditoria do mundo.

Autor e Ano	Objetivo	Metodologia	Principais resultados
Silva et al, 2018	Tem como objetivo compreender qual o papel do auditor na execução de suas atividades e como a ética à qual o mesmo deve praticar, sendo de caráter imparcial, pode afetar na elaboração de sua opinião.	O presente artigo foi realizado apresentando as informações recolhidas das auditorias, por método comparativo dos dados de cada ano, tratar das mudanças sofridas nos quesitos auditados pelos responsáveis, compreender, assim, como são feitas as análises das auditorias observando o relevante papel do auditor antes e durante o escândalo de corrupção da Petrobrás nos anos de 2013 a 2017.	Os escândalos de corrupção da Petrobras, que se acentuaram em 2014, foram capazes de reduzir o valor de mercado da empresa, a qual é referência no país. As auditorias podem ser analisadas ano a ano, face ao respectivo balanço patrimonial, até o último dia de cada ano, e das respectivas demonstrações tanto da análise individual da Petrobras quanto de suas controladas, que são o “consolidado” da empresa. É importante ressaltar que os auditores se posicionaram a respeito da Operação, por haver baixas indevidas, o que pode alterar o caráter de fidedignidade e confiabilidade das informações às quais foram prestadas pelos auditores.
Westerlund, 2020	Tem como objetivo identificar de que forma a auditoria interna participa da Governança Corporativa para a prevenção dos riscos de fraudes.	Realizou-se um estudo bibliográfico e um estudo de caso sobre auditoria interna em estruturas de governança corporativa em que foram realizadas entrevistas semiestruturadas com auditores internos para obter sua perspectiva sobre a atuação da auditoria interna para prevenção de fraudes.	O cenário atual do ambiente da Organização vem necessitando de medidas e tecnologias de monitoramento para minimizar falhas e evitar problemas que coloquem em risco a imagem de uma entidade perante acionistas, clientes e o mercado em geral. Essa nova postura corporativa proporciona a materialização e aplicação de diversos mecanismos não só para detectar e mensurar riscos, mas também para fornecer soluções alternativas. Dentre esses mecanismos, destacam-se as políticas de gerenciamento de riscos relacionados à auditoria interna.

De acordo com Kroll que é a líder global no fornecimento de soluções de risco, realizou uma pesquisa onde foi observado que quatro em cada cinco

empresas foram vítimas de fraude empresarial nos últimos três anos, representando uma perda de mais de US\$ 1 milhão (KROLL, 2021).

O papel de um bom *Controller* no âmbito empresarial se faz muito influente. Como mostrados nos resultados acima, é visível que eles têm algo em comum vários casos estão relacionados a falta de um *Controller* ou da honestidade de empresas e auditorias que levaram alguns desses exemplos a fechar as portas de maneira definitiva por conta de fraudes em relatórios e por falta da transparência, integridade, ética de empresas que aplicavam auditorias independentes nessas empresas que serviram de exemplos.

Como mostrados nos artigos de Westerlund (2020) e de Silva & Melo (2022), os avanços na contabilidade trazem cada vez mais sistemas para minimizar os erros. Westerlund traz a demanda em que as entidades têm em uma tecnologia que monitore e minimize a quantidade de erros em seus relatórios para que venha a evitar que a imagem das organizações seja manchada por adulterações ou erros muito significativos. Silva e Melo (2022) trazem o exemplo do RPA que seriam um dos avanços para a geração de relatórios em que a quantidade de erros sejam as menores possíveis para que os investidores tenham mais confiança nos documentos da companhia antes de investir nela.

Antes da profissão de *Controller* está em alta nas organizações, muitos processos eram manuais, por isso era ainda mais fácil de fraudar as informações. Com o tempo e o avançar da tecnologia, perceberam que era preciso que esses profissionais também seguissem a era digital, levando isso a seu favor e da empresa. Silva e Melo (2018) e Westerlund (2020) portam a colocação da automatização das atividades e aplicação de diversos mecanismos. A ideia é que no dia a dia o RPA (Robotic Process Automation) consiga simplificar o manuseio de tarefas repetitivas e operacionais, diminuindo a estimativa de erros, mas também como detectar e mensurar riscos e fornecer soluções alternativas.

É aberto um gancho para essas tecnologias, pois um controle interno adequado e seguindo todas as normas e padrões, trazem para as empresas mais confiança em relação a quem está de fora como acionistas, investidores, clientes, fornecedores. Todos eles precisam de garantias e confiança para prestar seus serviços à empresa em questão e um controle interno traz a saúde

da empresa e facilita o trabalho dos auditores em gerar relatório que serão benéficos para a entidade, no artigo de Silva (2018).

Pode-se citar, de acordo com Silva (2018), que um sistema interno é a chave para o sucesso de uma empresa. Pelo relatório enganoso da corporação se fez uma auditoria fraudulenta que levou a empresa a fechar suas portas. Silva et al (2018), mostra o quão importante são as auditorias acontecerem todos os anos, analisando os balanços como fizeram os auditores da Petrobras e descobriram tantas fraudes ocorridas e reforça Silva (2018) e Westerlund (2020) na relevância que a integridade, a honestidade, a ética e a transparência tem quando se trata de um controle interno para que a auditoria tenha mais significado.

No artigo, Silvia (2018), traz a importância do cumprimento da ética, seja pelos profissionais da auditoria, como pelo especialista que alimenta essas informações. É necessário ser íntegro e obter as demais competências destinadas para cumprir este papel. Ao se submeter a esse cargo, você estará sujeito a risco, seja na divulgação, no envolvimento, no ato da alteração ou na auditoria. A empresa, por muitas vezes, pode estar na mão de quem faz e audita, sendo assim, o trabalho do *Controller* diante dessas situações impertinentes.

Foi destacada a diferença entre contabilidade criativa e fraude contábil. Essa segunda sendo exatamente o que aconteceu com as empresas exemplificadas por Correia (2018) e Stelzer (2019). a Fraude contábil, de acordo com Schussler e Treter (2020) seria “*qualquer ato realizado com o intuito de enganar, visando obter um resultado favorável e ilícito em detrimento de outrem*”. Correia (2018) e Stelzer (2019) apontam que a Enron e a Parmalat tiveram milhões de prejuízo por fraudes e alterações em seus demonstrativos, o que se caracteriza como fraude contábil, como destaca Schussler e Treter (2020).

Tabela 1 - Índices da empresa Parmalat

ÍNDICES	FÓRMULA	2004	2003	2002	2001
Estruturas de capital					
Participação de Capitais de Terceiros	CT/PT	437%	194%	122%	59%
Composição do endividamento	PC/CT	38%	61%	66%	59%
Imobilização do Patrimônio Líquido	AP/PL	299%	165%	122%	116%
Imobilização de recursos não correntes	AP/(PL+ELP)	81%	94%	86%	93%

Fonte: STELZER, Mayara Romera Rossin Santos

De acordo com a tabela 1, a empresa caiu em um ciclo vicioso de maus resultados. Se tornou previsível o seu declínio diante dos índices. A rentabilidade caiu muito até chegar ao mais baixo em 2004, tudo devido a redução da capacidade produtiva vinda da falta de matéria prima que seus fornecedores deixaram de fornecer. Por último sua estrutura de capital, que só se agravou e passou a ter mais endividamento tendo que usar todo seu patrimônio líquido para ajudar a situação da empresa e ainda usar capital de terceiros.

Outro espelho da fraude foi a Petrobras, que em 2014 foi dilacerada com a notícia e a prisão do seu ex-diretor. A organização era uma das referências mais importantes do País. Gallotti traz a informação, constando que ocasionou um problema em diversas áreas, incluindo na política. A sociedade brasileira sofreu instabilidade e falta de credibilidade diante do caos. Também houveram outros fatores como aumento do desemprego, protestos sociais, aumento do petróleo, perda de investimentos no país e etc. A reflexão que Gallotti transfere é que, fraudar informações, principalmente de empresas que levam capital privado e público, para elevar a empresa, acaba afetando bem mais do que imaginamos. Após esse infortúnio, todo o país foi culminado por drásticas consequências, conforme citado neste parágrafo.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Ao analisar as pesquisas de comportamento fraudulento das empresas, verificou-se que as organizações infringiram o código de ética, e além de impactar seus funcionários, as corporações também afetaram os investidores que acreditaram nos números divulgados, prejudicando ainda mais sua imagem no mercado.

É notória a importância que o profissional tem diante da demanda empresarial, podendo assim evitar as fraudes corporativas, e para que isso aconteça, ele precisa ser assíduo, constante, analítico e firme diante das informações que absorve. A ética deste profissional é de uma ilustre necessidade, pois é através dele que a organização estará podendo decidir o caminho que seguir e analisar se seus dados estão de acordo com a realidade.

E, portanto, pode ser constatada ainda a importância de se ter uma contabilidade honesta, confiável e transparente dentro das empresas, é essencial para um desenvolvimento financeiro salubre para que por meio disso alcance credibilidade e reconhecimento para conseguir o crescimento e sucesso da empresa.

Após entender a importância do profissional na empresa, para que ele consiga cumprir as missões assim estabelecidas em seus códigos de ética, é meramente considerável tê-los disponíveis na empresa, sejam internos e/ou terceiros, para que consiga ajudar a corporação como um todo, seja em tomada de decisão, controles e em progressões da organização.

Como exemplo, esse setor/profissional pode disponibilizar informações sobre como anda a vida orçamentária da empresa, e assim definir qual o valor disponível para certas demandas mensais/anuais da empresa.

Mas é importante lembrar que as pessoas que têm conhecimento também podem fraudar essas informações, sejam por bem próprio, prejudicar a empresa ou para supervalorizar a terceiros. O *controller* precisa ser alguém de confiança de toda a corporação, seja do presidente, diretor, sócios, funcionários e até mesmo dos usuários/clientes. Em muitas empresas, os controllers são considerados como gerente ou supervisores.

As fraudes corporativas trazem muitos problemas para o usuário e para a empresa, principalmente quando são divulgados e acarretam em escândalos,

pois algumas empresas conseguem converter isso internamente sem que seja explorado ao público. Para aquelas empresas que não conseguem segurar e acaba indo à tona, têm prejuízos muito maiores porque afetam os sócios investidores, a marca e a confiança das pessoas.

O *Controller* está ali para que todo o contexto empresarial esteja nos conformes e, caso haja algo de errado, ele tenha eficiência em conseguir uma linha tênue entre todo o processo. É importante frisar que esse profissional precisa estar muito atento a tudo, pois as fraudes podem vim de qualquer pessoa na organização e de formas corriqueiras, como em relatórios, erros propositais, alteração em seus lucros e etc.

A importância de ter um setor de Controladoria e um *Controller* na empresa é muito grande, pois você terá uma vida fidedigna na sua empresa, um lucro saudável, direcionamentos corretos para tomar decisões e investir corretamente. Esses profissionais trazem tranquilidade para as empresas em seu dia a dia, diante das necessidades presentes e futuras, pois eles pensam adiante, no bem da organização e de todos que dela dependem.

REFERÊNCIAS

CALIJURI, Mônica Sionara Schpallir - Dissertação - O papel do *controller*: um estudo no contexto brasileiro. São Paulo, 2005

CORREIA, Cleysson dos Santos. A responsabilidade do auditor diante da descoberta de fraude. 2018.

DA SILVA, Lailson Joseilson; De Melo, Rogerio Santos. Tecnologia na profissão contábil: Uma análise sobre auditoria e controladoria. 2022.

DE OLIVEIRA, Cledison Carlos et al. Análise das Informações dos Laudos de Avaliação de Empresas Conforme Itens Propostos pela CVM/*Analysis of Information from Business Assessment Reports According to Items Proposed by CVM*. Revista FSA (Centro Universitário Santo Agostinho), v. 19, n. 5, p. 103-128, 2022.

DE SOUZA, Cristiane Teresinha Domingues. *Controladoria no Brasil: origem e evolução*. Editora Dialética, 2022.

DUARTE, Daniela Alegre. Artigo científico - Análise de Bandeiras vermelhas indicadoras de fraude: o caso CGD. 2020.

GALLOTTI, Monique Dias Moreira. Artigo Científico - As consequências sociais da fraude financeira: o caso da Petrobras. 2019.

MARQUES, David Lopes; MAGALHÃES, Vanessa Alves; GONÇALVES, Miguel. Casos e escândalos financeiros internacionais: uma revisão da literatura. In: XVII Congresso Internacional de Contabilidade e Auditoria, ISCAP. 2019. p. 7-8.

MENEZES, Afonso Henrique Novaes et al. Metodologia científica: teoria e aplicação na educação a distância. Universidade Federal do Vale do São Francisco, Petrolina-PE, 2019.

PADOVEZE, Clóvis Luís. Controladoria básica - 3ª edição. 2018.

SCHUSSLER, Cláudia Araújo; TRETER, Jaciara. A linha tênue entre contabilidade criativa, ética profissional e fraude contábil. Anais do Seminário Interinstitucional de Ensino, Pesquisa e Extensão, 2020.

SILVA, Angela Regina da. A eficiência do controle interno nas organizações. 2018.

SILVA, Rayane Sousa et al. Análise do papel do auditor contábil em casos de corrupção frente a questões éticas: estudo de caso: Petrobras SA. 2018.

STELZER, Mayara Romera Rossin Santos. Fraude na contabilidade: Uma análise no contexto de ética e confiabilidade das informações contábeis em um estudo de caso. Tese de Doutorado. UNIVERSIDADE ANHEMBI MORUMBI. 2019.

WESTERLUND, Giovana Maria. Auditoria interna como ferramenta de governança corporativa na prevenção aos riscos de fraudes. 2020.