

DOI: <http://dx.doi.org/10.12660/gvcasosv3n2c9>

UMA TAL DE NI047

The so-called NI047

SERGIO RICARDO C. DE ABREU – sergioabreu.contador@gmail.com

Faculdade Natalense para o Desenvolvimento do Rio Grande do Norte, Natal - RN, Brasil

MARIA VALERIA PEREIRA DE ARAUJO – valeriaraujofpb@gmail.com

Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Natal - RN, Brasil

AFRANIO GALDINO DE ARAÚJO – afranio.araujo@digi.com.br

Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Natal - RN, Brasil

Submissão: 25/02/2012 | Aprovação: 05/11/2013

Resumo

O novo gerente de auditoria de uma distribuidora de combustíveis nota que pequenos valores considerados não relevantes pelos auditores, quando somados, têm relevância no contexto gerencial. Vale a pena comunicar o Conselho de Auditoria?

Sugere-se sua aplicação em cursos de graduação de Contabilidade, nas disciplinas de Auditoria e Perícia Contábil, e Administração, nas disciplinas de Planejamento Estratégico, Organizações e Métodos e Finanças Empresariais.

Palavras-chave: Relatórios, Contabilidade, Auditoria, Finanças empresariais, Finanças.

Abstract

The new audit manager of a fuel distributor notes that small amounts considered irrelevant by the auditors, when added together, are relevant overall within the managerial context. Is it worth advising the Audit Committee?

It is suggested that the teaching case should be used on graduate accounting courses and in the disciplines of auditing and accounting science, administration, strategic planning, organization and methods and corporate finance.

Keywords: Reports; Accounting; Auditing; Corporate Finance; Finance.

Após assumir o cargo de Gerente de Auditoria Interna de uma distribuidora de combustíveis em abril de 2008, em Natal-RN, Silva tinha mais um grande desafio em sua carreira profissional, agora em um departamento que exigia mapeamento e mitigação de riscos corporativos com reporte direto ao Conselho de Auditoria, formado, em sua maioria, pela alta diretoria da companhia e investidores.

Em reunião com a equipe de auditores internos para entendimento da estruturação e metodologia utilizadas pelo departamento, percebeu a recorrente citação nos relatórios de problemas

voltados para “uma tal de NI047”, aparentemente não relevantes, pelo fato de não gerarem recomendações. Ainda assim, havia referências a problemas de falta de produtos no momento de recebimento pelas bases próprias, sempre quando transportados por meio do modal rodoviário. Era um assunto que ultrapassava seus conhecimentos técnicos, dificultando sua percepção sobre a relevância ou não da situação.

Além da NI047, muitas outras prioridades e desafios de auditoria e *compliance* faziam parte de sua nova rotina, fazendo com que deixasse essa questão de lado por alguns meses. O escândalo conhecido como Petrobalde, porém, fez o assunto das perdas no transporte rodoviário voltar à tona. Será que ele deveria levar a NI047 pela primeira vez à atenção do Conselho de Auditoria?

Sobre a empresa

O surgimento da empresa Alfa ocorreu no ano de 1976, em um posto de gasolina Esso, em uma pequena cidade do estado do Rio Grande do Norte (Anexo 2), alimentada pelo sonho de crescimento de seu administrador, de montar sua própria empresa. Em 1996 ele fundou a empresa Alfa, passando a atender a demanda de distribuição de derivados de petróleo e alcoóis para pequenos postos da região, um nicho de mercado que não era favorecido pelas grandes distribuidoras de combustíveis da época (Shell, BR, Atlantic, entre outras). O fluxo de entrega no processo de distribuição está explicado no Anexo 3.

O período em que a Alfa se desenvolveu também apresentava um cenário de desregulamentação do setor (em processo iniciado nos anos 1990, pelo Governo Collor, e aprofundado no Governo Fernando Henrique Cardoso) e uma acentuação na importância do modal rodoviário no País, seguindo tendência que já vinha desde o processo de industrialização nos anos 1950.

Em 2002, a Alfa destacou-se no cenário nacional, pela conquista de investimento internacional do D.O.V.I. Ltda., instituição norte-americana que buscou nessa empresa uma oportunidade na América Latina.

Em 5 de abril de 2006, a Alfa anunciou fusão com a empresa mineira Beta, passando a ser denominada Gama. Naquela data, ambas as empresas apresentavam 10 anos de atuação no mercado de distribuição de combustíveis, onde a Alfa apresentava concentração nas regiões Norte/Nordeste e a Beta tinha presença no Sul, Sudeste e Centro-Oeste; dessa forma, entrou para o seleto grupo das principais empresas da atividade de abrangência nacional, contudo manteve sua sede em Natal-RN e escritórios administrativos em Belo Horizonte-MG, São Paulo-SP e Rio de Janeiro-RJ.

Em 2008, a empresa começou seus planos de expansão por todo o País, adquirindo a Polipetro, atuante em Santa Catarina e no Paraná, e toda a rede de distribuição de combustíveis da Repsol no Brasil. Com essa compra, marcou sua entrada definitiva no sul do País, principalmente no estado do Rio Grande do Sul.

Em 2010, a Gama passou a ser a quarta maior distribuidora de combustíveis do Brasil, possuindo uma rede de cerca de 1.700 postos em 22 estados brasileiros. O faturamento da companhia em 2009 foi da ordem de R\$ 7 bilhões. Por mês, a empresa, gera 12 mil empregos diretos e indiretos; comercializa e distribui 350 milhões de litros de combustíveis a 5 mil clientes (Anexo 4).

Auditoria interna na distribuidora

Ao longo de toda essa evolução, a empresa buscou o fortalecimento nas estruturas de controle e mitigação de riscos operacionais. Isso vinha também como resposta a um cenário de maior competição e novas exigências regulatórias, seguindo a tendência mundial, principalmente aquelas envolvendo interesses de investidores.

O surgimento da auditoria interna na Alfa ocorreu em 4 de abril de 2005, com objetivo de prover segurança à diretoria executiva e partes relacionadas sobre o desempenho de suas funções e interesses, minimizar os riscos empresariais a um nível aceitável e identificar oportunidades para o

aprimoramento das práticas operacionais de gestão e controles internos existentes, atuando de modo independente, ética e agregando valor aos negócios.

A formação da equipe de auditores deu-se por meio de profissionais da casa que apresentavam destaque em suas funções e habilidades voltadas para procedimentos de auditoria e eventos correlatos. A empresa investiu em *software* específico para procedimentos de auditoria em análise de dados (*Audit Command Language – ACL*) e capacitou toda a equipe com apoio externo.

Buscava-se a estruturação de uma equipe multidisciplinar devidamente capacitada e com condições de atuar de modo eficiente e eficaz, uma vez que as avaliações dependem da correta decodificação de percepções sobre diferentes assuntos, no que se refere às pessoas, à logística, aos controles, aos processos de gestão administrativa, de *marketing*, de investimentos, precificação, entre outros. A diversidade de assuntos mostra que se faz necessária uma equipe heterogênea com objetivos claros e atenção aos detalhes. Alguns eventos aparentemente insignificantes, quando apurados em sua essência, poderiam representar milhares de reais de perdas.

Os inícios dos trabalhos foram acompanhados, passo a passo, em forma de consultoria, pela empresa Deloitte Touche Tohmatsu Auditores Independentes, especializada em *Enterprise Risk Service (ERS)* e de renome nacional e internacional. Esse processo formatou todo o *layout* da auditoria que necessitava ser realizadas na empresa. Essa formatação ocorria em ciclos, quando se envolviam todos os departamentos da empresa.

A atuação ocorria na execução de testes substantivos, voltados para testar a eficácia dos controles existentes e análise de transações, e na qualificação de riscos, para determinar pontos vulneráveis. O objetivo maior era avaliar a estrutura dos processos quanto à segurança adequada para as operações, evitando, dessa forma, perdas para a empresa.

Os resultados obtidos pela auditoria interna proporcionaram mapeamento de atividades críticas e identificação de riscos não percebidos pela gestão da empresa de maneira substancial em diversas áreas, tais como, entre outras:

- Departamento Financeiro;
- Planejamento (preços);
- Tecnologia da Informação (TI);
- Departamento de Crédito e Cadastro;
- Contabilidade;
- Departamento de Suprimentos;
- Logística.

Utilização de transportadores terceirizados pela empresa GAMA e a Norma Interna 047

A Gama se utiliza de frota própria (208 caminhões-tanques) e terceirizada para atendimento do fluxo de transferências e entrega voltadas às atividades de suprimentos e distribuição de sua atividade. A empresa utiliza rigorosos procedimentos de controle, inclusive de telemetria, para gestão dos seus veículos e de terceiros.

Entre esses controles, foi percebido que, além dos custos variáveis incorridos na atividade, alguns caminhões apresentavam falta de produtos (litros de combustível) no momento da entrega (descarga). Quando comparado ao volume negociado pela companhia, essas perdas tornavam-se praticamente insignificantes e poderiam ser simplesmente resultado de evaporação, fruto das variações climáticas apresentadas pelo vasto território nacional. Perdas maiores poderiam significar alguma fraude ou desvio no transporte.

Para ter mais controle dessa variável, foram feitos estudos para determinar o que era uma perda considerada aceitável no transporte dos combustíveis. Vem daí a criação da Norma Interna 047 (NI047), em janeiro de 2007, uma das 137 normas internas que buscavam a manutenção do Sistema de Gestão Integrada (SGI) da empresa. Essa norma previa como admissível a variação abaixo de 0,10% do volume carregado, conforme demonstrado no Anexo 6.

Como exemplo, para transporte de 45 mil litros, é admitida perda técnica no transporte desse volume de até 45 litros. Quando superior, o valor deveria ser investigado e, se cabível, cobrado de quem transportou a mercadoria.

Desde sua criação, em 8 de janeiro de 2007, ainda pela empresa Alfa, a NI047 sempre esteve entre os fatores de riscos apresentados pela empresa, principalmente pelo envolvimento de empresas terceirizadas em suas operações. Após o procedimento de fusão para criação da Gama, entretanto, o procedimento ficou em segundo plano, aumentando a possibilidade de perdas com essa atividade.

O departamento de auditoria tinha sido dimensionado para a Alfa, mas precisou assumir a responsabilidade por todas as operações da Gama, com o número de filiais supervisionadas aumentando de 16 para 35 unidades, sem aumento proporcional do número de auditores internos para suporte da operação. Dessa forma, foi dada prioridade a questões tidas como mais relevantes, como operações financeiras, monitoramento de estoques, certificações de empréstimos e financiamentos, certificação de procedimentos sindicais, procedimentos societários, operações voltadas às partes relacionadas, fatos que provocaram a desaceleração dos procedimentos voltados para o cumprimento efetivo (*compliance*) da NI047. Esse procedimento nunca deixou, assim, de constar nos papéis de trabalho e relatórios dos auditores, porém sem o destaque anterior. Essa era a situação vivenciada por Silva no início de seu período como gerente do departamento.

Petrobalde e a NI047

Em 1º de agosto de 2008, foram noticiados, em jornais de grande audiência nacional (Jornal Nacional, da Globo, e Jornal do SBT), problemas ocorridos com transportadores de combustíveis, envolvendo desvio de produto. O caso de maior notoriedade ocorreu com a fraude nacionalmente conhecida como “Petrobalde”, praticada por pequenas empresas de transportes de combustíveis que vendiam a granel, em baldes, no meio da rua, em Guarulhos, na Grande São Paulo, gasolina com preço inferior a 33% dos preços divulgados pela Agência Nacional do Petróleo (ANP). O golpe ocorria em um esquema em que, simplesmente, os transportadores não entregavam toda a quantidade de gasolina, álcool e *diesel* comprada pelos revendedores/distribuidores, devido à manipulação de lacres de tanques e consequente retirada de produto, por meio da sua retenção em compartimentos internos dos tanques dos veículos popularmente conhecidos como gaiolas ou chiqueirinhos (Anexo 5).

Essa denúncia ecoava a dúvida, presente na criação da NI04, sobre se as diferenças nas entregas dos combustíveis seriam provenientes de perdas ocorridas no trânsito dos produtos ou de furtos ocasionais, como no caso do esquema Petrobalde.

Voltando a se debruçar sobre o assunto, Silva, ao ler relatórios de auditorias, percebeu a recorrência da citação de problemas com a NI047. Aparentemente, eles não tinham relevância quando analisados isoladamente, porém solicitou de sua equipe apuração de todos os valores nos relatórios das filiais (uma a uma) e se questionou sobre a relevância que a norma interna apresentava para a companhia. O valor apurado como possível perda pela ausência do monitoramento da NI047, entre os anos de 2008 e 2009, chegaria a R\$ 534.975,00, conforme as estimativas apresentadas no Anexo 7.

Será que valeria a pena apresentar essa questão para o Conselho de Auditoria? Como fazê-lo?

Anexo 1**Distribuição de combustíveis no Brasil e o modal rodoviário**

O transporte de produtos das distribuidoras de combustíveis no Brasil, em sua grande maioria, ocorre por meio do modal rodoviário, regulamentado pela Lei n. 10.233/2001, que trata sobre o transporte terrestre de produtos perigosos, baseado nas recomendações emanadas pelo Comitê de Peritos em Transporte de Produtos Perigosos das Nações Unidas, bem como no Acordo Europeu para o Transporte Rodoviário (Decretos n. 96.044/88 e n. 98.973/90 e Resolução ANTT n. 420/2004).

O sistema de distribuição de combustível no Brasil ocorre praticamente por meio de três fluxos:

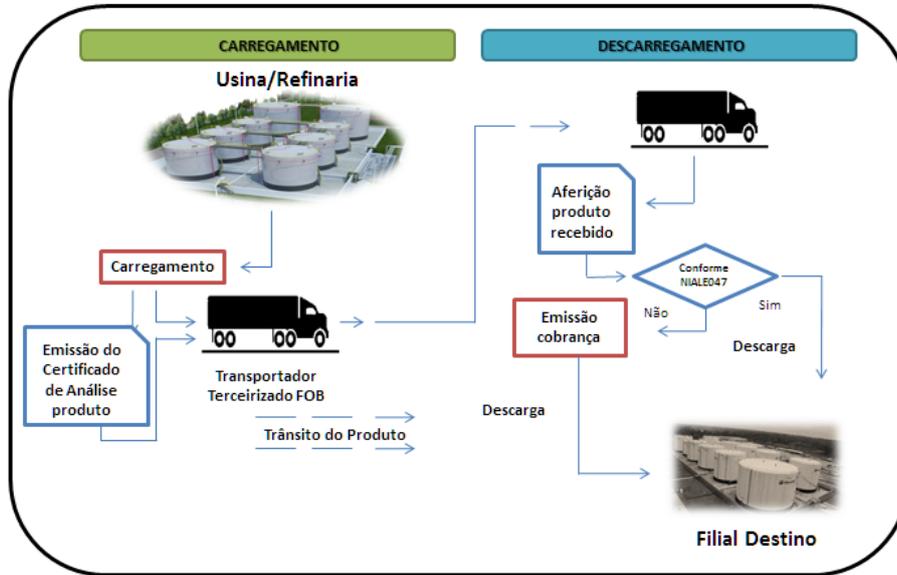
1. Fluxos primários: compreendem basicamente o *diesel* e gasolina, realizados através de dutos e cabotagem;
2. Fluxo de transferências: ocorrem no intuito de aproximar os estoques dos mercados consumidores, sendo os seus principais modais o ferroviário e rodoviário, normalmente percorrendo grandes distâncias, e
3. Entrega (Anexo 3), englobada quase totalmente pelo modal rodoviário, saindo de bases primárias e secundárias, compreendendo pequenas distâncias.

Dessa forma, o modal rodoviário está presente na distribuição de combustíveis em aproximadamente 31% das transferências e em 100% das entregas, tendo como características a pulverização dos volumes, curtas distâncias e grande concentração urbana, com 84% das entregas acontecendo em um raio de 200 km das bases de distribuição.

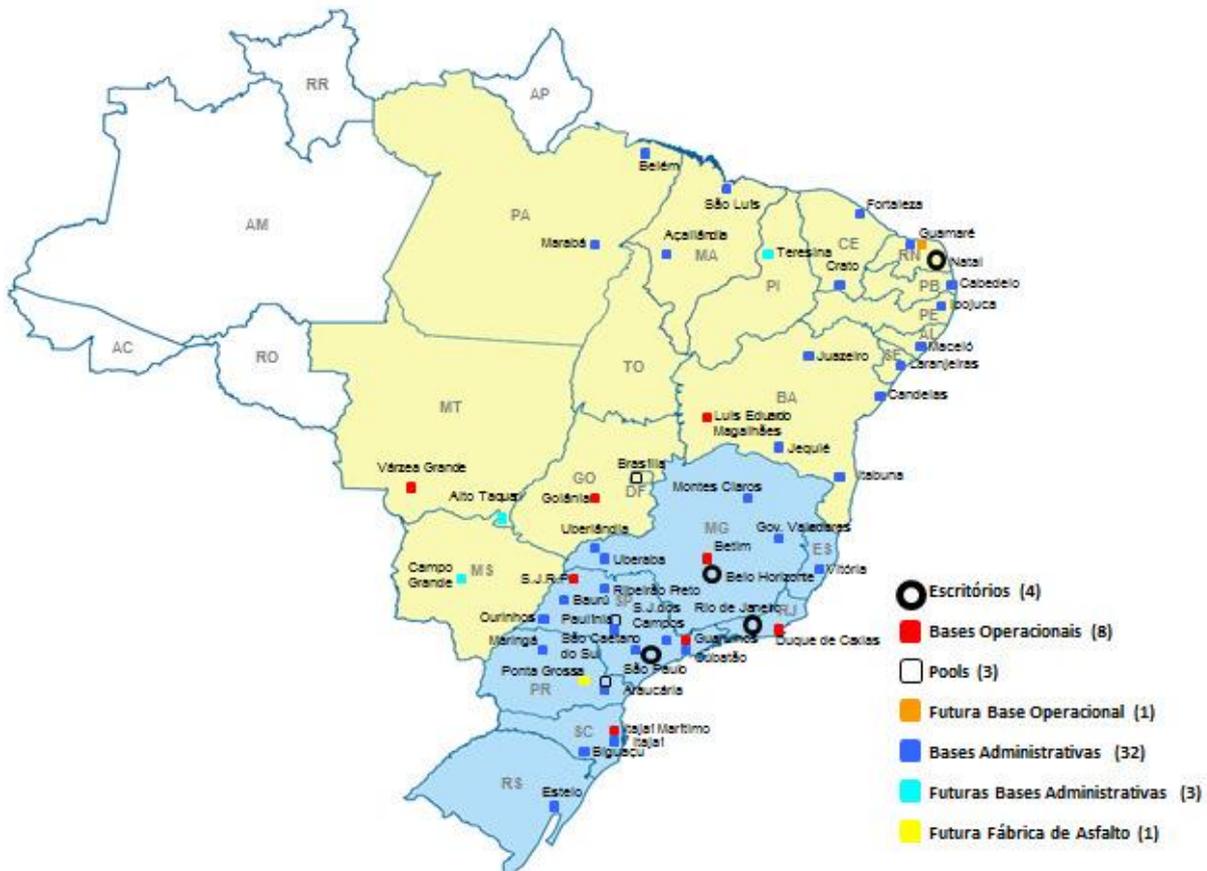
Característica de grande relevância apresentada pelo modal rodoviário são as péssimas condições das rodovias brasileiras. Segundo estimativas do Conselho Nacional de Trânsito (CNT), 75% das estradas brasileiras encontram-se em péssimas condições, não só afetando os custos variáveis dos transportes como também gerando possibilidades de acidentes, roubos e furtos e imprevisibilidade na cadeia de suprimentos.

Anexo 2**Primeiro posto da Alfa - RN**

Fonte: Acervo Gama

Anexo3**Procedimentos para carregamento e descarregamento (transporte próprio e agregado)**

Fonte: Gama (Departamento de Transporte)

Anexo 4**Áreas de atuação da Gama**

Fonte: Gama (Departamento de Logística)

Anexo 5**Gaiolas/Chiqueirinhos utilizadas no furto de combustíveis em caminhões tanques terceirizados**

Fonte: Gama (Departamento de Segurança Patrimonial)

Anexo 6**Demonstrativo de apuração de perdas rodoviárias**

| Produto | VOLUME Carregado (L) | Preço do Alcool Hidratado (RS/L) | Valor (RS) | Perda Esperada de volume (L) NIALE047 (0,10%) | Valor da Perda Esperada (RS) |
|------------------|----------------------|----------------------------------|------------|---|------------------------------|
| Alcool Hidratado | 45.000 L | 1,0672 | 48.024,00 | 45 L | 48,02 L |

Fonte: Norma interna da Gama - NI047

Anexo 7**Perdas ocorridas com transportes terceirizados**

| Ano | Filiais | Total | Ano | Filiais | Total |
|-----------------------------|-----------------------|----------------|----------------------|------------------------|----------------|
| 2008 | IPOJUCA | 32.577 | 2009 | BETIM | 85.947 |
| | BETIM | 29.154 | | SÃO JOSÉ DO RIO PRETO | 31.650 |
| | AÇAILÂNDIA | 27.084 | | MONTES CLAROS | 27.517 |
| | PAULÍNIA | 14.340 | | ITAJAÍ | 21.036 |
| | SÃO JOSÉ DO RIO PRETO | 13.171 | | PAULÍNIA | 14.432 |
| | FORTALEZA | 10.235 | | FORTALEZA | 13.942 |
| | DUQUE DE CAXIAS | 10.051 | | BIGUAÇU | 12.756 |
| | SÃO LUÍS | 9.835 | | SÃO PAULO | 12.466 |
| | MONTES CLAROS | 8.921 | | DUQUE DE CAXIAS | 12.341 |
| | SÃO JOSÉ DOS CAMPOS | 6.780 | | BRASÍLIA | 10.593 |
| | BELÉM | 6.717 | | IPOJUCA | 9.002 |
| | CANDEIAS | 5.261 | | AÇAILÂNDIA | 8.135 |
| | LARANJEIRAS | 3.797 | | CUIABÁ | 7.676 |
| | CUIABÁ | 3.339 | | SÃO LUÍS | 7.379 |
| | GUAMARÉ | 3.219 | | LARANJEIRAS | 7.284 |
| | BRASÍLIA | 2.807 | | CRATO | 6.635 |
| | CRATO | 2.683 | | GOVERNADOR VALADARES | 5.923 |
| | GOIÂNIA | 2.520 | | BAURÚ | 5.587 |
| | CABEDELO | 2.396 | | CANDEIAS | 4.785 |
| | SÃO PAULO | 2.189 | | GOIÂNIA | 3.296 |
| | ARAUCÁRIA | 1.539 | | LUÍS EDUARDO MAGALHÃES | 3.089 |
| | ITAJAÍ | 1.481 | | CABEDELO | 2.906 |
| | JEQUIÉ | 1.447 | | SÃO JOSÉ DOS CAMPOS | 2.517 |
| | MACEIÓ | 1.304 | | VITÓRIA | 2.444 |
| | CUBATÃO | 1.263 | | BELÉM | 1.884 |
| | VITÓRIA | 658 | | UBERLÂNDIA | 1.647 |
| | BIGUAÇU | 594 | | GUAMARÉ | 1.456 |
| ITABUNA | 502 | GUARULHOS | 969 | | |
| UBERLÂNDIA | 151 | ARAUCÁRIA | 793 | | |
| CASCAVEL | 131 | UBERABA | 672 | | |
| GUARULHOS | 58 | CUBATÃO | 636 | | |
| UBERABA | 30 | OURINHOS | 607 | | |
| | | | RIBEIRÃO PRETO | 369 | |
| | | | MACEIÓ | 204 | |
| | | | ITABUNA | 166 | |
| Total em 2008 | | 206.233 | Total em 2009 | | 328.742 |
| Total em 2008 + 2009 | | | | | 534.975 |

Fonte: Gama (Departamento de Transportes)