



Administração Pública, Governo e Terceiro Setor

Enangrad Pleno

LUCIANO ALBERTO FERREIRA

EYITAYO GÉRALD YANNICK DIMON

INAÊ DE SOUSA BARBOSA

EDUARDO CODEVILLA SOARES

APG3 – ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA, GOVERNO E TERCEIRO SETOR
DOCUMENTOS CONTÁBEIS NA ELUCIDAÇÃO DE CRIMES NO BENIN

RESUMO

Em face do crescimento da ocorrência das fraudes nas organizações de Benin, o Ministério Público passou a adotar medidas visando o combate de crimes de natureza econômica. Desta forma, o presente estudo teve como objetivo analisar a importância dos documentos contábeis na investigação de crimes econômicos perpetrados por meio de fraudes contábeis em Benin, de 2010 a 2018. A pesquisa é exploratória e descritiva, de caráter qualitativo, sendo, quanto aos procedimentos operacionais, uma pesquisa bibliográfica, documental e empírica. Como resultados, pode-se destacar o papel dos peritos criminais em analisar os documentos contábeis, peças que fundamentam a existência de crimes, e entregar suas conclusões ao profissional responsável, tendo como intuito iniciar um processo criminal, bem como concluí-lo. Já os documentos contábeis mais úteis na produção de provas nas fraudes ocorridas em Benin, entre 2010 e 2018, têm sido o livro diário, o livro razão, o balancete de verificação e o livro de inventário. Documentos fiscais produzidos por fornecedores, bem como os provenientes de falsas declarações, as declarações aduaneiras e as sociais sobre os encargos do empregador também são aceitas pela justiça.

Palavras-chaves: Fraudes; documentos e demonstrações contábeis; crimes econômicos; fraudes contábeis; Peritos criminais contábeis.

Abstract

Facing the increased occurrence of fraud in Benin's organizations, the Public Prosecutor's Office began to adopt measures to combat economic crimes. Therefore, this study aims to analyze the importance of accounting documents in the investigation of economic crimes perpetrated through accounting fraud in Benin, from 2010 to 2018. This research is exploratory and descriptive, having a qualitative nature. As for the operational procedures, it is a bibliographical, documentary and empirical research. As a result, it is possible to highlight the role of criminal experts in analyzing the accounting documents, that usually indicate the existence of crimes, and deliver their conclusions, with the purpose of initiating a criminal process, as well as to conclude it. Another result highlight is how useful accounting documents, as the daily book, the reason book, the check balance and the inventory book, have been in the evidence production process of frauds occurred in Benin, between 2010 and 2018. Tax documents produced by suppliers, as well as those from false declarations, customs and social statements about the employer's burdens have also been accepted by Benin's courts.

Keywords: Fraud; Documents and financial statements; White collar crimes; Accounting frauds; Accounting criminal experts.

1- INTRODUÇÃO

O início do século XXI para a contabilidade foi marcado por uma série de fraudes envolvendo grandes corporações em âmbito mundial. Perera, Freitas e Imoniana (2014) citam empresas espalhadas por diversos espaços do globo, como as americanas: Enron, Tyco, World.Com e Global Crossing; as europeias: Parmalat e Cirio; e as brasileiras: Sadia, Aracruz, Banco Santos e Banco Pan Americano. Entretanto, não são apenas estas localidades que estão sujeitas a este tipo de cenário.

A fraude é vista por alguns autores, como Blanqué (2002) e Rockness e Rockness (2005), como um fenômeno que não pode ser considerado recente e muito menos de fácil conceituação, uma vez que são diversos os fatores inter-relacionados, utilizados para salientar o assunto desde os seus primeiros relatos. Apontaram também que, geralmente, estão envolvidas na fraude aspectos éticos, legais, econômicos, institucionais, bem como, valores morais de determinada sociedade.

Para Wells (2008) e a ACFE (2012) a fraude das demonstrações financeiras é definida como aquela envolvendo distorções ou omissões deliberadas em informações relevantes. Sendo estas feitas intencionalmente, visando provocar engano a seus usuários, principalmente, a investidores e credores. Geralmente, tais atos também envolvem a sonegação de passivos e de despesas, bem como, lançamento de receitas fictícias e publicação de ativos inexistentes.

No Benin, um país ainda em desenvolvimento do Oeste da África, as fraudes invadiram diversas esferas institucionais, envolvendo questões públicas ou privadas. No ano de 2010, o país passou por um escândalo envolvendo a empresa ICC Services – *Investment Consultancy and Computing Services*. Criada em 2006, para atuar como prestadora de serviços de informática sem finalidade lucrativa, entretanto passou a desenvolver o papel de instituição financeira. Sendo ela responsabilizada pelo desvio de mais de 640 milhões de reais de cerca de 100 mil pessoas por meio de fraude em documentos contábeis, essa é considerada para Egooh e Aclassato (2013) como a maior fraude do país africano.

Diante desta situação, instituições locais viram a necessidade de criar medidas preventivas de combate a corrupção, bem como, capacitar seus funcionários com treinamentos para análise de documentos contábeis, visando a redução de ilícitos criminais. Silva (2012), saliente a existência dois os instrumentos fundamentais para o combate à fraude no âmbito de uma corporação: sendo o primeiro relacionado a um Sistema de Controle Interno (SCI) das atividades operacionais, contendo mecanismos que dificultem atos fraudulentos; o segundo, equipara-se a um sistema de contabilidade capaz de atender a requisitos de clareza e veracidade das informações que percorrem a organização.

Frente ao cenário apresentado, este estudo visa atender o seguinte questionamento: qual a relevância dos documentos contábeis na elucidação de crimes econômicos perpetrados por meio de fraudes contábeis em Benin, entre 2010 e 2018? Portanto, objetiva-se analisar a importância dos documentos contábeis na investigação criminal de delitos econômicos perpetrados por meio de fraudes contábeis no Benin, entre 2010 e 2018.

A viabilidade desta pesquisa consiste no fato de existir vasta literatura envolvendo o tema fraudes corporativas, bem como, no acesso aos documentos necessários para a tipificação do trabalho dos peritos criminais contábeis no Benin, soma-se a este fato o acesso ao Procurador Geral de Justiça do país, o que possibilita a obtenção de informações relevantes para a condução do estudo diretamente de uma fonte altamente relevante ao contexto abordado.

O tema referente às fraudes corporativas é recorrente na América e na Europa (PERERA, FREITAS E IMONIANA, 2014), em se tratando de países menos desenvolvidos, como é o caso de alguns países africanos, o tema é menos debatido, a despeito da existência de fatos que mereçam destaque, do ponto de vista contábil, no que tange à fraude corporativa. Desta forma, este trabalho é oportuno à medida que retira o foco eurocêntrico do tema referente às fraudes corporativas, ao tratar de um caso de fraude ocorrido em Benin.

O impacto social do estudo decorre do fato de que o país frequentemente vem passando por situações de dificuldades gerenciais que facilitam a realização de prática de crimes financeiros. Em adição, sob o enfoque acadêmico, é mais uma contribuição para melhor compreensão de um tema de relevância contábil global, na realidade de um país africano, cercado de elementos socioeconômicos, culturais próprios.

Além desta (I) Introdução, esse artigo possui as seguintes seções: (II) Referencial Teórico que aborda conceitos referentes a crimes econômicos e fraudes contábeis, bem como, suas tipificações; (III) Procedimentos Metodológicos, com informações referentes aos procedimentos que adotados neste estudo; (IV) Análise dos Resultados, contendo o confronto das informações levantadas nas duas primeiras etapas do estudo com a manifestação de uma pessoa altamente relevante para o contexto apresentado; e, (V) Considerações finais.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

Esse tópico é dividido em três seções: (I) Crimes econômicos e Fraudes contábeis: conceituações e tipificações referentes ao tema; (II) Crimes econômicos frequentes no Benin: levantamento e conceituação dos mesmos; e (III) Perícia criminal e documentos contábeis na persecução de crimes econômicos no Benin: conceituações e tipificações, bem como, comparações entre abordagens brasileiras e internacionais com a do Benin.

2.1 Crimes econômicos e fraudes contábeis

A tipificação de crime econômico está ligada a fatores psíquicos, socioeconômicos ou biológicos, como a pobreza e patologias sociais e pessoais (RIGON, 2012; FERREIRA, SILVA, SANTOS, 2017), para Sutherland (1945) as pessoas de alta responsabilidade profissional, bem como, grau social também estão passíveis a cometer crimes no exercício de suas funções.

Ao dissociar a criminalidade de tais fatores, Sutherland (1945) buscou justificar sua abordagem por meio da teoria da associação diferencial. Na qual ele define o criminoso como um ser em busca de aprendizado, ou seja, para ele a criminalidade é algo que se aprende ao participar de um grupo com conduta delituosa.

Para Edelhertz (1970), a visão de crimes do colarinho branco dada por Sutherland (1945) foi fundamental para se ter uma base racional sobre o tema. Entretanto, ela deixou de abranger os demais crimes cometidos fora do contexto ocupacional. Desta forma, é possível notar que a tipificação exata de crime econômico é algo construído com o passar dos anos e, pode ainda estar, em atual transformação (FAES, 2009).

Prado (2016) afirma que são diversos os crimes econômicos existentes, entre os delitos, para o autor, estão aqueles contra a ordem econômica; contra as relações de consumo; contra o sistema financeiro nacional; contra o sigilo das operações de instituições financeiras e finanças públicas; contra a ordem tributária e; o crime organizado, o autor tipifica tais delitos de acordo com suas características individuais envolvendo seu âmbito de realização e os agentes envolvidos.

Diante das inúmeras vertentes possíveis para o que se considera como crime econômico, alguns países optaram por conceituá-los de forma fracionada e positivada, isto é, mediante leis, tal como ocorre em países como o Brasil, Itália, França e também no Benin. O Brasil, assim como a Itália e a França categorizaram crimes econômicos em: “crimes contra a ordem econômica *stricto sensu*; crimes contra a ordem tributária e a ordem financeira; crimes contra o sistema financeiro e crimes cambiais” (FERREIRA, SILVA, SANTOS, 2017).

Mesmo ao tratar especificamente de Benin, é possível notar que o país ainda segue o padrão francês, sua antiga colonizadora, no que tange a categorização e tipificação de crimes econômicos, no entanto, destaca-se a existência de leis esparsas para tal, ou seja, delitos de natureza econômica não disciplinados por uma só legislação.

Os mesmos, podem ser apresentados por meio das seguintes categorias: crimes relacionados à corrupção, crime de lavagem de dinheiro, crime da dedutibilidade fiscal, crime de apropriação indevida e uso indevido de propriedade pública ou privado, a cyber criminalidade e as fraudes (BÉNIN, 2006; BÉNIN, 2011).

De acordo com o *Centre International de Criminologie Comparée – CICC* (2006), dentre os crimes econômicos existentes, a fraude pode ser considerada a infração mais difundida no país, podendo ser caracterizada pela apropriação indevida de fundos de seu objeto original; evasão fiscal; aquisição de equipamento de escritório e mobiliário em nome de postos contábeis; lavagem de dinheiro do tráfico de drogas e armas (ANLC, 2015; ANLC, 2016). Apresenta-se na Ilustração 1, de forma resumida, as tipificações existentes nas legislações de Benin quanto à criminalidade econômica.

Lei nº 2011-20 Sobre o combate à corrupção em Benin	A dedutibilidade fiscal
	O branqueamento de capitais
	A corrupção
	O tráfico de influência
	A falsa declaração e o enriquecimento ilícito
	A fraude e a cavalaria
	As infrações cibernéticas e informáticas
	A ocultação de bens provenientes de crime
	A tomada ilegal de interesses
	A cumplicidade
Decisão nº 26 de 02/07/2015/CM/UMOA Sobre a adoção do projeto de lei uniforme relativa à luta contra o branqueamento de capitais e o financiamento do terrorismo	As infrações fiscais
	O tráfico ilícito de bens roubados e outras propriedades
	A corrupção e a concussão
	A contrafação de mercadorias (incluindo moeda ou notas) e pirataria
	A apropriação indevida de fundos
	A fraude, a falsificação e a utilização de falso
	O contrabando (incluindo o relativo aos direitos aduaneiros e impostos especiais de consumo)
	A extorsão
	As negociações privilegiadas e manipulação de mercado

Ilustração 1: Demais crimes econômicos previstos na legislação de Benin.

Fonte: Elaborado pelos autores (2019)

Sob o enfoque das fraudes contábeis, alguns autores a abordam como um fenômeno não recente e de difícil conceituação, na qual estão envolvidos diversos fatores inter-relacionados (BLANQUÉ, 2002; ROCKNESS E ROCKNESS, 2005) complementarmente, existe uma disposição teórica em tratar a fraude como um ato intencional e planejado, que tem como consequência algum prejuízo a outrem, uma vez que seu objetivo é tirar vantagem de uma determinada situação (MULFORD E COMISKEY, 2002; COENEN, 2008; ACFE, 2016).

Para Wells (2011) o desenvolvimento da fraude envolve alguns tipos de erro, entretanto, nem todo e qualquer erro pode ser considerado como uma fraude. Desta forma, autores como Mulford e Comiskey (2002) salientam o Triângulo da Fraude de Cressey, formado pelos três elementos chave, como forma de identificar o que realmente pode ser considerado como fraude. Sendo eles: pressão, oportunidade e racionalização.

Seguindo essa linha de raciocínio, Dorminey *et al* (2011) ilustrou um diamante da fraude, no qual estão especificados os passos que podem ser seguidos na prática de atos fraudulentos. Sendo eles, a) pressão: vontade ou necessidade de cometer a fraude; b) oportunidade: identificação de uma falha nos controles que possibilita a realização do ato; c) racionalização: autoconvencimento, após analisar os riscos envolvidos, de que vale a pena correr o risco; e, d) capacidade de intuir que possui as características e habilidades necessárias para realizar o ato fraudulento.

A *Association of Certified Fraud Examiners (ACFE, 2016)*, aponta que a fraude em nível corporativo pode ser dividida como uma 'árvore', na qual estão esquematizadas suas diversas formas de atuação, tal definição ficou conhecida como a 'Árvore da Fraude' e divulgada em um de seus relatórios anuais. Dentre os 51 tipos individuais de fraude, o relatório os divide em três grupos distintos: corrupção; demonstrações financeiras fraudulentas; e, apropriação indevida de ativos.

Parodi (2008) evidencia a existência de dois tipos de fraude: *Advance Fee* e *Capital Vanish*, as quais podem ser divididas em diversas categorias, dentre as quais estão as fraudes contábeis. Sendo este tipo o foco deste estudo, destaca-se que no Brasil a Interpretação Técnica NBC T11 – IT – 03 do CFC - Conselho Federal de Contabilidade (2003) a define como uma ação praticada de má-fé, abuso de confiança, contrabando, clandestinidade ou falsificação e adulteração, que nos estudos de contabilidade e auditoria refere-se a ato intencional de omissão ou manipulação de transações, adulteração de documentos, registros e demonstrações contábeis.

Com isso, um dos tipos específicos de fraude contábil é aquela feita por meio das demonstrações contábeis. De acordo com Singleton e Singleton (2010), esse tipo de fraude pode ser identificado como a deturpação deliberada da condição financeira de uma empresa, por intermédio de distorção ou omissão intencional de valores ou evidenciação nas demonstrações contábeis com a finalidade de enganar os usuários dessa informação.

Tais demonstrações fraudulentas envolvem também: a) a manipulação de registros financeiros; b) a omissão intencional de eventos, transações, contas ou outras informações significativas na elaboração de demonstrações financeiras; ou c) a má aplicação dos princípios contábeis, políticas e procedimentos utilizados para medir, reconhecer, relatar e divulgar as transações comerciais (JOHANSSON e CAREY, 2016).

Sendo assim, para fins deste estudo, é possível notar na Ilustração 2, um esquema com os principais tipos existentes de fraudes contábeis que podem ser considerados como meios de consecução de crimes econômicos.

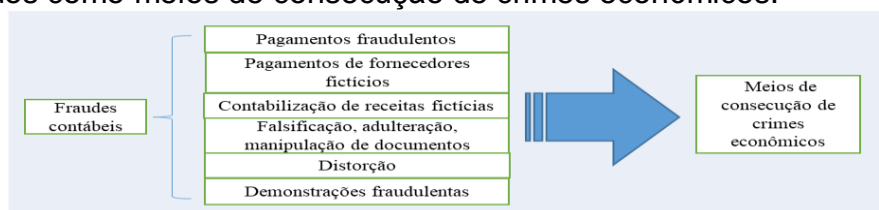


Ilustração 2: Fraudes contábeis como meios de consecução de crimes econômicos

Fonte: Elaborado pelos autores (2019)

2.2. Crimes econômicos mais frequentes no Benin

As fraudes contábeis têm ocorrido com maior frequência no Benin, desde o desmoronamento de algumas instituições ilegais no período de 2010 a 2018, é possível destacar: o sistema *Ponzi*, a cyber criminalidade e a lavagem de dinheiro.

O sistema *Ponzi* um mecanismo baseado na remuneração piramidal, isto é, a remuneração dos primeiros poupadores é feita com o dinheiro dos novos depositantes (EGGOH e ACLASSATO, 2013) é praticado no Benin por algumas instituições, as quais, podem ser consideradas desta forma por atuarem no ramo de finanças sem que os seus estatutos as autorizem, nem mesmo sob a autorização do Ministério de Finanças e da Economia de Benin, ou da Comissão Bancária da União Econômica e Monetária do Oeste Africano, UEMOA – *Union Économique et Monétaire Ouest Africaine* (EGGOH e ACLASSATO, 2013).

A *Cyber Criminalidade*, pode ser considerada como uma organização criminosa, cuja finalidade é subtrair dinheiro, através da internet, de pessoas que acreditam em promessas falsas. É caracterizada pelas falsas ofertas de vendas com condições muito vantajosas, tais como venda de veículos, de aparelhos eletrônicos, os empréstimos (LA FRANCE AU BÉNIN, 2015). Estudos realizados pelo OCRC – *Office Central de Répression de la Cybercriminalité* (Ofício Central de Repressão da Cyber criminalidade) classifica o Benin como o terceiro país do Oeste da África com alto grau desta prática (LA NOUVELLE TRIBUNE, 2018; LE MATINAL, 2018).

A lavagem de dinheiro, que é tratada no Benin pela Lei nº 2011-20, como a conversão, transferência ou manipulação de bens de que o autor sabe que se origina de um crime ou infração, com o intuito de ocultar ou disfarçar a origem ilícita dos referidos bens ou ajudar qualquer pessoa envolvida na comissão deste crime para escapar das consequências judiciais de seus atos (BENIN, 2011).

Na Ilustração 3 estão dispostos, de forma resumida, os relatos dos crimes econômicos mais frequentes ocorridos no Benin, entre 2010 e 2018, e, em paralelo, as infrações referentes a tais crimes.

	Relatos	Infrações Difundidas
Sistema Ponzi	Benin foi vítima do sistema <i>Ponzi</i> durante os últimos anos. O que favoreceu a atuação de múltiplas instituições ilegais, cujos nomes mais relevantes são NTIC Services, SURAM ANGEL e ICC Services. Essas três instituições que desmoronaram no ano de 2010, causaram a perda de 320 milhões de dólares, o qual representa 5% do PIB do país. Vale destacar que o ambiente econômico de Benin fomentou a prática do fenômeno, a preponderância do setor financeiro informal muito desenvolvido torna difícil a detecção de atividades ilegais como o sistema <i>Ponzi</i> (EGGOH e ACLASSATO, 2013).	Conspiração criminal; Fraude com apelo público; Exercício ilegal de atividades bancárias e de micro finanças; Corrupção e suborno de testemunhas (JEUNE AFRIQUE, 2017). Corresponde aos crimes “falsa declaração e enriquecimento ilícito, fraude e cavalaria, tomada ilegal de interesses, corrupção e concussão, cumplicidade, apropriação indevida de fundos, falsificação e utilização de falso e extorsão” citados na ilustração 1.
Cyber Criminalidade	Segundo o Diretor do Ofício Central de Repressão da Cyber criminalidade (OCRC), é muito difícil estimar a quantidade de cyber criminosos. Em pouco mais de 3 anos, o total de criminosos cibernéticos presos, gira em torno de 1519, sendo que a faixa etária destes varia entre 10 e 42 anos (ETELE	Conversão, transferência ou manipulação de bens derivados de crime ou delito; Ocultação, disfarce da natureza, origem, localização, disposição, movimento ou propriedade real dos bens ou direitos derivados de crime ou delito; Aquisição, posse ou uso de bens derivados de crime ou delito;

	BENIN TV; 2018). Somente no ano de 2018, 456 criminosos cibernéticos foram presos (LA TRIBUNE, 2018; LA NOUVELLE TRIBUNE, 2018).	Acordo, associação, tentativa de cumplicidade com o intuito de cometer as infrações supracitadas (BÉNIN, 2006).
Lavagem de Dinheiro	Segundo o procurador geral, responsável por averiguar os crimes econômicos ocorrentes, a lavagem de dinheiro é uma infração frequente no país (LA NOUVELLE TRIBUNE; 2018). A mais escandalosa desses últimos anos é a implicação do país, por meio da empresa beninense de hidrocarbonetos, no caso da companhia petroleira brasileira Petrobras (LA NOUVELLE TRIBUNE; 2016).	Conversão, transferência ou manipulação de bens derivados de crime ou delito; Ocultação, disfarce da natureza, origem, localização, disposição, movimento ou propriedade real dos bens ou direitos derivados de crime ou delito; Aquisição, posse ou uso de bens derivados de crime ou delito; Acordo, associação, tentativa de cumplicidade com o intuito de cometer as infrações supracitadas (BÉNIN, 2006). Corresponde aos crimes “branqueamento de capitais, falsa declaração e enriquecimento ilícito, fraude e cavalaria, corrupção e concussão, tráfico de influência, ocultação de bens provenientes de crime, tomada ilegal de interesses, cumplicidade, apropriação indevida de fundos, O tráfico ilícito de bens roubados e outras propriedades, contrabando, falsificação e utilização de falso e extorsão” citados na ilustração 1.

Ilustração 3: Crimes econômicos mais frequentes em Benin (2010-2018)

Fonte: Elaborado pelos autores (2019)

2.3 Perícia criminal e documentos contábeis na persecução de crimes econômicos em Benin

Conforme Freitas (2014), a persecução de crimes econômicos, dentre eles os relacionados à corrupção de agentes públicos e privados, é relevante para o respeito aos direitos econômicos e sociais das sociedades, especialmente quando da implementação de políticas públicas. Para tanto, é essencial o trabalho da perícia criminal de natureza contábil, uma vez que seu objetivo é elucidar crimes de qualquer natureza por meio de seus profissionais, os quais são responsáveis por encontrar provas que comprovem a existência de tal crime.

Já Cabral (2010) e Silva (2012), a perícia é uma diligência realizada por peritos, com a finalidade de esclarecer certos fatos. Já Zarzuela (1995) relaciona a perícia ao exercício policial e judiciário. Para ele, a perícia é um exame realizado com a finalidade de esclarecer fatos ou, evidenciar situações que sejam do interesse da Justiça. Sendo, dessa forma, um exame feito por determinação da autoridade policial ou judiciária (ZARZUELA, 1995).

Em contrapartida, Alberto Filho (2008) especifica que a perícia serve para constatar, provar ou demonstrar, cientificamente ou tecnicamente a veracidade de fatos. O CFC, por meio da resolução N. 1.243/2009, acrescenta que essa constatação ou verificação é efetuada através de procedimentos técnico-científicos como o exame, a vistoria, a indagação, a investigação, o arbitramento, a mensuração, a avaliação e a certificação. E, mediante laudo pericial contábil e/ou parecer pericial contábil, tem o objetivo de levar à instância decisória provas necessárias à justa resolução de um fato.

O laudo pericial pode ser definido como um documento elaborado por peritos, no qual são registrados, detalhadamente, o conteúdo da perícia. E, onde estão especificados os aspectos que envolvem seu objeto, bem como, a busca de elementos que sejam considerados como provas suficientes para concluir o trabalho (CFC, 2009). Hoog (2017) estabelece como laudo pericial, uma peça com escrita objetiva, clara, precisa e concisa, a qual contém as anotações dos peritos contábeis referentes às conclusões fundamentadas no trabalho da perícia.

Rodrigues *et. al.* (2010) salientam que os resultados do trabalho pericial estão relacionados diretamente aos trabalhos de outros profissionais interessados no esclarecimento de determinado fato, seja no âmbito judicial, seja no âmbito administrativo, acadêmico ou empresarial. Dessa forma, promotores e juízes também podem demandar os serviços periciais, a fim de se convencerem da existência de determinado crime. Sendo este relatório utilizado tanto para iniciar um processo criminal, quanto para finalizá-lo como prova suficiente para uma condenação.

No Brasil, a capacidade legal para desenvolver o trabalho de perícia contábil é atribuída ao contador, profissional titular em ciências contábeis e titular do registro em situação regular no Conselho Regional de Contabilidade (CRC) (SÁ, 2011; CFC, 2015). Sendo que, seu principal objeto de trabalho são os documentos contábeis.

Vale ressaltar que normas internacionais tais como o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) e o *International Accounting Standards Board* (IASB) não tratam da definição de documentos contábeis. Já de acordo com o CFC (2011), são considerados como documentos contábeis aqueles que comprovam a origem dos acontecimentos que geram os lançamentos na escrituração da entidade. Como notas fiscais, recibos, livros diário e razão, ou seja, todo e qualquer documento que firme a escrituração.

Segundo Almeida e Rodrigues (2008), documentação contábil é toda informação registrada, obtida ou gerada, proveniente de lançamentos, que ateste e informe a gestão do patrimônio das instituições. Pasa (2001) acrescenta ao definir como documento contábil toda informação originada por meio de conhecimento contábil, bem como os documentos utilizados na elaboração da escrituração da entidade. Sendo que, tais documentos podem ser gerados pela própria entidade ou por terceiros (PASA, 2001).

Em Benin, são considerados como documentos contábeis, de acordo com a Organização para a Harmonização em África do Direito dos Negócios (OHADA) o Livro Diário, o Grande Livro ou Livro Razão, o Balanço Geral das Contas ou Balancete de Verificação e o Livro de Inventário. Sendo que, no Livro Diário são registrados todos os movimentos do exercício. Já o Grande Livro ou Livro Razão, é composto por lançamentos mais detalhados, uma vez que ele é composto por todas as contas da entidade e seus diferentes movimentos, tendo seus lançamentos feitos, de forma simultânea no Diário (OHADA, 2017).

O Balanço Geral das Contas é uma declaração sumária que mostra, ao final do exercício, o saldo credor ou devedor de cada conta. Os acúmulos de débito e crédito desde a abertura do exercício, bem como os saldos nas datas consideradas. Por fim, o Livro de Inventário é formado por transcrições das demonstrações financeiras. Sendo estas, responsáveis por descrever os eventos, operações e situações do exercício de forma que seja possível ter uma imagem real da situação financeira e do resultado da entidade (OHADA, 2017).

A análise documental feita neste estudo, evidenciou os documentos contábeis mais frequentemente utilizados pelos agentes econômicos de Benin, como sendo muito semelhantes ao tratado pelo CFC, no Brasil, e pelo IASB/IFRS, em nível

internacional. Assim, é possível entender como documentos contábeis todo meio capaz de fornecer informações sobre patrimônio da instituição, ou que possa auxiliar na elaboração dos lançamentos contábeis da entidade.

No Benin, os casos de crimes e infrações são investigados pela polícia judiciária, ela detém a missão de constatar a infração, juntar as provas e procurar os autores quando a informação não estiver disponível ao público, quando não estiver, ela executa as delegações dos tribunais de investigação e procede às suas requisições (BÉNIN, 2012).

Entre o pessoal disponível para investigações judiciais no Benin, compete aos Oficiais de Polícia Judiciária (OPJ) o auxílio aos procuradores, eles são encarregados da investigação em si. Conforme a Lei n^o 2012-15 do código de processo penal do Benin, modificado e completado pela Lei 2018-14 do mesmo país, o MP (Ministério público – local) exerce a ação pública e exige a aplicação da lei, tomando a ação pública como uma prerrogativa da sociedade, delegada ao MP para declaração de culpa e sancionar qualquer pessoa, física ou jurídica, que tenha cometido uma infração perante a lei.

No Benin, o MP é representado em cada tribunal de aplicação da lei, assiste aos debates nos tribunais de julgamento e todas as decisões são pronunciadas em sua presença, ele assegura a aplicação das decisões judiciais, no tribunal de recurso, o MP é representado pessoalmente pelo Procurador Geral (PG) ou pelos seus advogados e substitutos gerais. O PG tem a função de garantir o cumprimento da lei penal em todo o âmbito da jurisdição do tribunal de recurso. Para este fim, o Procurador da República (PR) lhe endereça, cada mês, um estado dos assuntos de sua jurisdição (BÉNIN, 2012; BÉNIN, 2018).

Em Benin, até 2017, a luta contra as fraudes e irregularidades era responsabilidade da ANLC - *Autorité Nationale de Lutte contre la Corruption* (Autoridade Nacional de Luta contra a Corrupção), sua missão era denunciar todas as irregularidades ocorridas ao PG e buscar na legislação procedimentos e práticas administrativas que favoreçam a execução das infrações, afim de propor medidas de correção, sendo que a maioria das irregularidades é reprimida pela lei de combate à corrupção e outras infrações, Lei n^o 2011-20 do 12 de outubro de 2011 (BENIN, 2011).

4. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Este estudo segue uma abordagem qualitativa, pois conforme Raupp e Beuren (2006) busca-se analisar, interpretar e descrever os hábitos e atitudes do ser humano, fornecendo uma análise detalhada sobre a complexidade do seu comportamento.

Levando em conta o vasto referencial teórico sobre as fraudes contábeis e em análise aos objetivos do presente estudo, o mesmo pode ser considerado enquanto uma pesquisa descritiva, pois visa retirar das contribuições teóricas existentes as variáveis e suas descrições, para fins de compreensão de uma realidade específica (TRIVIÑOS, 1987).

Em vias de compreender melhor o tema, o estudo está dividido em três etapas:

1^a. Etapa bibliográfica onde buscou-se explicar e discutir um assunto, tema ou problema a partir de referências teóricas publicadas em documentos (CERVO e BERVIAN, 1996; MARTINS e THEÓPHILO, 2009). As pesquisas bibliográficas também podem se utilizar de fontes secundárias, tais como os materiais transcritos de publicações disponíveis na forma de livros, jornais, artigos (MARTINS e THEÓPHILO, 2009).

2^a. Etapa documental dado a utilização de documentos originários do *locus* de análise como fontes de dados, informações e evidências. As pesquisas documentais

empregam fontes primárias tais os materiais compilados pelo próprio pesquisador, que ainda não foram objeto de análise (MARTINS e THEÓPHILO, 2009).

3ª Etapa, a pesquisa de campo. Enquanto tipo particular de procedimentos, objetivou estudar as múltiplas manifestações de uma pessoa, altamente relevante para o contexto em análise, utilizando-se da abordagem de Gil (2017) como forma de fundamentar a escolha realizada.

A coleta de dados da entrevista correu de maneira semiestruturada que Conforme Martins e Theóphilo (2009) é uma técnica de pesquisa para coleta de informações, dados e evidências, cujo objetivo básico é entender e compreender o significado que entrevistados atribuem a questões e situações, em contextos que não foram estruturados anteriormente, com base nas suposições e conjecturas do pesquisador.

A entrevista foi aplicada junto ao procurador geral de justiça de Benin, a fim de obter dados em profundidade que não podem ser encontrados em registros e fontes documentais (CERVO e BERVIAN, 1996). Por fim, a análise de dados foi feita mediante a análise documental para a etapa 2 do estudo e a análise de conteúdo para a etapa 3 (BARDIN, 2009).

5. ANÁLISE DOS RESULTADOS

A fraude, mesmo que difícil de se perceber na sociedade, é muito presente, por isso, muitos países buscam medidas para combatê-la. Com a acessão ao poder em 2016 o regime de poder no Benin, tomado como de “ruptura” considera que a ANLC não desempenhava seu papel corretamente, criando a CRIET – *Cour de Répression des Infractions Economique et du Terrorisme* (Tribunal de Repressão de Infrações Econômicas e Terrorismo) com o intuito de efetivamente combater os crimes econômicos e o terrorismo.

Neste contexto, questionou-se ao Procurador Geral do Benin sobre a definição de crimes econômicos, sendo apontado pelo mesmo como sendo os delitos que afetam a ordem pública econômica, para ele, quando se percebe que os documentos contábeis não correspondem à realidade, isso também constitui falsidade sendo passível de acusação, o entrevistado classifica como documentos contábeis o livro diário, o grande livro ou livro razão, o balanço geral das contas ou balancete de verificação e o livro de inventário.

Quando questionado sobre os documentos mais frequentemente aceitos pela justiça de Benin como meio de prova de crimes econômicos perpetrados ou dissimulados por meio de fraudes contábeis, o entrevistado expôs que, além dos documentos contábeis supracitados, os mais frequentemente aceitos são os documentos fiscais produzidos pelos fornecedores, os documentos fiscais provenientes de falsas declarações, as declarações de importação (declarações aduaneiras), as declarações sociais sobre encargos do empregador, ele acrescenta que todas as peças que fundamentam as entradas contábeis nos livros, todas as evidências escritas que conduzem ao uso falsificado na escrita do livro são aceitas. Porém, ele sugere que o questionário seja aplicado aos peritos.

Questionou-se então, se havia algum documento que demonstrava maior indício de questionamentos, sendo utilizado com maior frequência para verificações desta natureza, o procurador argumentou que qualquer documento é interessante, para ele, na realidade judicial, muitas vezes, são nos documentos que parecem não deter muito interesse, que se encontram as maiores evidências.

Portanto, todos os documentos são averiguados, ele aponta que, após analisar a empresa e constatar a fraude, o perito produz um relatório anexando os devidos documentos comprobatórios, e com base nos fatos contidos no documento, é

competência de a jurisdição dizer que tais fatos apresentados pelo perito constituem um crime econômico.

Em seguida, o procurador foi questionado sobre as maiores dificuldades na produção de provas diante da justiça do Benin nos casos de crimes econômicos perpetrados por meio de fraudes contábeis, ele explanou que tais dificuldades se encontram na obtenção dos documentos contábeis da empresa, uma vez que há a necessidade de se verificar como os preceitos contábeis estão sendo empregados.

Neste ponto, o entrevistado afirma que: “se eu descobrir que, apesar dos diferentes avisos de serviços de impostos ou estruturas competentes, o dirigente não quis se conformar, eu vejo que foi ele quem organizou a fraude. E como ninguém deve ignorar a lei, o fato de ele não ter tomado disposições técnicas para ter os documentos, a fim de justificar-se em cada fase, já é suficiente para eu o perseguir”.

Quanto a persecução penal de crimes econômicos o PG afirma acreditar que o MP poderia capacitar-se melhor, em vias das atividades de produção de provas diante da justiça, especialmente nos casos de crimes econômicos perpetrados por meio de fraudes contábeis, o entrevistado aponta que o ponto fraco da análise dos crimes econômicos é desinteresse dos magistrados na linguagem contábil específica dos mesmos, ele justifica que é um pouco difícil de ler e entender os relatórios dos peritos quando se é magistrado e não se preocupa com esse elemento.

A Ilustração 4 mostra o comparativo dos resultados encontrados na literatura e na entrevista com o Procurador Geral de justiça de Benin.

	Revisão da literatura	Resultados da entrevista com o PG
Conceito de crimes econômicos	Ofensa supra individual que lesione, ou ponha em perigo, a continuidade de certa ordem econômica (RIGON, 2012; FERREIRA, SILVA, SANTOS, 2017)	Delitos que afetam a ordem pública econômica.
Conceito de fraudes contábeis no contexto dos crimes econômicos	Meio de perpetração de ato ilícito intencional e planejado, com o objetivo de tirar vantagem de outrem. (MULFORD E COMISKEY, 2002; COENEN, 2008; ACFE, 2016)	Quando se percebe que os documentos contábeis não correspondem à realidade, isso constitui falsidade e é passível de acusação.
Conceito de documentos contábeis	Aqueles que comprovem acontecimentos que deram origem aos lançamentos na escrituração da entidade (CFC, 2011). Informação registrada, obtida ou gerada, proveniente de lançamentos, que ateste e informe a gestão do patrimônio das instituições (ALMEIDA e RODRIGUES, 2008).	N/D Não definido
Tipos de documentos contábeis em Benin	O livro Diário, o Grande livro ou livro Razão, o Balanço geral das contas ou Balancete de verificação, e o livro de Inventário (OHADA, 2017).	O livro Diário, o Grande livro ou livro Razão, o Balanço geral das contas ou Balancete de verificação e o livro de Inventário. Outros documentos frequentemente aceitos são os documentos fiscais produzidos pelos fornecedores, os documentos fiscais provenientes de falsas declarações, as declarações de importação (declarações aduaneiras), as

		declarações sociais sobre encargos do empregador.
Função dos peritos criminais contábeis	Apenas proceder à análise da matéria técnica, assim como especificada no pedido ou ofício e preparar um relatório contendo a descrição das operações e suas conclusões, o qual é entregue ao juiz de instrução (BÉNIN, 2012; BÉNIN, 2018).	Analisar os documentos contábeis da empresa e elaborar seus pareceres a serem entregues aos juízes

Ilustração 4: Comparativo dos resultados da literatura e da entrevista

Fonte: Elaborado pelo autor (2019)

Frente as considerações do entrevistado, percebe-se que o conceito de crimes econômicos do PG converge para as abordagens de Rigon (2012) e de Ferreira, Silva e Santos (2017) enquanto ofensa supra individual que lesione, ou ponha em perigo, a continuidade de certa ordem econômica. Observa-se também uma aproximação na compreensão do conceito de fraudes contábeis no contexto dos crimes econômicos, uma vez que os resultados colhidos revelam o caráter de falsidade presente nas fraudes contábeis - não retratar fielmente os fatos ocorridos.

Tais resultados se aproximam dos estudos de Singleton e Singleton (2010) que classificam fraude contábil como sendo aquela em que a deturpação da condição financeira da empresa é a característica principal. Tal alteração é feita por intermédio da distorção ou omissão intencional de valores ou evidenciação nas demonstrações contábeis com a finalidade de ludibriar os usuários dessa informação.

Em análise ao conceito de documentos contábeis, o entrevistado não os demonstrou de forma direta, mas os classificou como o livro diário, o grande livro ou livro razão, o balanço geral das contas ou balancete de verificação e o livro de inventário, os quais estão em conformidade com às normas da OHADA – Organização para a Harmonização em África do Direito dos Negócios (2017).

O entrevistado acrescenta que outros documentos contábeis frequentemente aceitos pela justiça beninense como meio de prova de crimes econômicos são os documentos fiscais produzidos pelos fornecedores, os documentos fiscais provenientes de falsas declarações, as declarações de importação (declarações aduaneiras), as declarações sociais sobre encargos do empregador.

Quanto à função dos peritos contábeis criminais, o entrevistado relata que é a de analisar os documentos contábeis e elaborar seus pareceres a serem entregues aos procuradores e juízes. Tal resposta está em conformidade com as leis 2012-15 e 2018-14 do país.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A ocorrência de crimes econômicos perpetrados por meio de fraude contábil é um fenômeno que vem crescendo cada vez mais na sociedade moderna. A par dessa constatação, esta pesquisa tentou analisar a importância dos documentos e demonstrações contábeis na investigação criminal de crimes econômicos perpetrados por meio de fraudes contábeis em Benin, entre 2010 e 2018. Para tanto, utilizaram-se pesquisa bibliográfica, pesquisa documental e entrevista com o procurador geral de justiça de Benin, a fim de captar sua percepção em relação aos documentos contábeis e sua utilidade na produção de provas das fraudes ocorrentes em Benin.

Um dos pensamentos balizadores desta pesquisa foi a conceituação de crimes econômicos, sendo visto que é possível entender como crime econômico toda

ofensa supra individual que lesione, ou ponha em perigo, a continuidade de certa ordem econômica. Já quanto às fraudes contábeis, nota-se que estas são meios de consecução de tais crimes econômicos. Sendo que, nesta categoria, os ocorridos com maior frequência, entre 2010 e 2018, são o sistema Ponzi, a cyber criminalidade e a lavagem de dinheiro.

Na elucidação de tais crimes perpetrados por meio de fraudes contábeis, os documentos contábeis são peças relevantes, pois eles fundamentam sua existência. Ficou entendido como documentos contábeis todo aquele que é utilizado na escrituração, sendo capaz de fornecer informações sobre o patrimônio da entidade. Dessa forma, faz-se necessário solicitar o trabalho da perícia criminal contábil, uma vez que seu papel enquanto profissional é proceder à análise dos documentos contábeis e entregar suas conclusões aos procuradores e juizes, a fim de se convencerem sobre a existência, ou não, de determinado crime e tomar as atitudes legais cabíveis diante da situação.

As informações levantadas com a entrevista realizada com o procurador geral de Benin, demonstram um alinhamento entre o entendimento existente pela prática profissional e as teorias encontradas nas pesquisas bibliográfica e documental realizadas feitas. Concluindo, assim, que mesmo diante do cenário do qual Benin faz parte, o país possui aparato legal para a constatação de tais crimes e seu efetivo combate, por meio dos documentos contábeis relevantes.

No que concerne às limitações deste trabalho, aponta-se que o enfoque qualitativo e exploratório do mesmo não permite que os resultados sejam extrapolados para a toda a realidade beninense, contudo as contribuições do mesmo envolvem o levantamento de *insights* fundamentais capazes de conduzir para a ampliação da compreensão da realidade contábil em contextos tão divergente como o africano.

Para fins de pesquisas futuras, sugere-se a aplicação de um questionário aos peritos ou analistas especialistas em contabilidade atuantes em Benin, com o objetivo de investigar a percepção dos profissionais que trabalham diretamente com os documentos contábeis utilizados na elucidação de crimes econômicos, com o objetivo de ter uma visão mais profunda em relação ao tema. Bem como, a replicação de tal pesquisa em outros países, tornando possível elaborar um comparativo entre a atuação dos órgãos responsáveis pelo combate às fraudes contábeis em diversos contextos existentes.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALBERTO FILHO, Reinaldo Pinto. **Da perícia ao perito**. Niterói, RJ: Impetus, 2008.

ALMEIDA, Rafaela Augusta de; RODRIGUES, Ana Célia. Identificação das tipologias documentais como parâmetro para avaliação de documentos contábeis. In: CONGRESSO NACIONAL DE ARQUIVOLOGIA, III, 2008. Rio de Janeiro. **Anais Eletrônicos**, Rio de Janeiro, 2008.

ASSOCIATION OF CERTIFIED FRAUD EXAMINERS. (2012). **Anti-Fraud Resource Guide**; First Quarter 2012; What Lurks Inside the Fraudster's Mind? Disponível em: <http://www.acfe.com/uploadedFiles/ACFE_Website/Content/documents/1Q-resourceguide-2012.pdf>. Acesso em 09 de outubro de 2018.

ASSOCIATION OF CERTIFIED FRAUD EXAMINERS. (2016). Association of Certified Fraud Examiners. **Report to the nations on occupation fraud and abuse**. Disponível em < <https://s3-us-west-2.amazonaws.com/acfe-public/2016-report-to-the-nations.pdf> >. Acesso em 29 de setembro de 2018.

AUTORITE NATIONALE DE LUTTE CONTRE LA CORRUPTION. **Étude Spéciale sur la Criminalité Transfrontalière Organisée (CTO) en Relation avec la Corruption**. Disponível em < <http://www.anlc.bj/wp->

content/uploads/2015/03/Rapport_sur_étude_spéciale_sur_la_criminalité_Transfronctalière_organisé_e_CTO_et_la_corruption.pdf >. Acesso em: 25 de julho de 2018.

AUTORITE NATIONALE DE LUTTE CONTRE LA CORRUPTION. **Dénonciation au procureur de la république du dossier relatif à la gestion de la CNCB.** Disponível em < <http://www.anlc.bj/wp-content/uploads/downloads/2016/05/DENONCIATION-AU-PROCUREUR-DE-LA-REPUBLIQUE-DU-DOSSIER-RELATIF-A-LA-GESTION-DE-LA-CNCB.pdf> >. Acesso em: 25 de julho de 2018.

AUTORITE NATIONALE DE LUTTE CONTRE LA CORRUPTION. **Dénonciation au procureur de la république sur une affaire de la direction générale du trésor et de la comptabilité publique.** Disponível em < <http://www.anlc.bj/wp-content/uploads/downloads/2016/05/DENONCIATION-AU-PROCUREUR-DE-LA-REPUBLIQUE-SUR-UNE-AFFAIRE-DE-LA-DIRECTION-GENERALE-DU-TRESOR-ET-DE-LA-COMPTABILITE-PUBLIQUE.pdf> >. Acesso em: 25 de julho de 2018.

BARDIN, Laurence. **Análise de conteúdo.** 70. Ed. São Paulo: Livraria Martins Fontes, 2009.

BLANQUÉ, P. Crisis and Fraud. **Journal of Financial Regulation and Compliance**, v.11, n.1, p. 1, 2002.

CABRAL. Alberto Franqueira. **Manual da prova pericial.** Rio de Janeiro: Qualitymark, 2010.

CENTRE INTERNATIONAL DE CRIMINOLOGIE COMPARÉE. **L'évaluation de la criminalité économique et les moyens de la contrer.** Disponível em < <http://www.cicc.umontreal.ca/fr/evenements/colloques/evaluation-de-la-criminalite-economique-et-les-moyens-de-la-contrer> >. Acesso em: 29 de agosto de 2018.

CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino. **Metodologia científica.** 4. ed. São Paulo: Makron Books, 1996.

COENEN, T. L. **Essentials of corporate fraud.** 4a. ed. Hoboken, NJ: John Wiley & Sons, 2008.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. (CFC). **Princípios fundamentais e Normas Brasileiras de Contabilidade Auditoria e Perícia,** Brasília, 2003.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. (CFC). **Normas Brasileiras de Contabilidade:** NBC PP 01 – Norma Profissional do Perito Contábil. Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 2015a. Disponível em: <http://www1.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2015/NBCPP01>. Acesso em: 28 de novembro de 2018.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. (CFC). **Normas Brasileiras de Contabilidade:** NBC TP 01 – Norma Técnica de Perícia Contábil. Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 2015b. Disponível em: <http://www1.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2015/NBCTP01>. Acesso em: 28 de novembro de 2018.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução CFC Nº. 1.243/09** – NBC TP 01 - Perícia Contábil. Disponível em: http://www.normaslegais.com.br/legislacao/resolucao/cfc/1243_2009.htm> Acesso em: 28 de novembro de 2018.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. (CFC). **Resolução CFC Nº. 1.330/2011** – ITG 2000 - Escrituração Contábil. Disponível em: <http://www.normaslegais.com.br/legislacao/resolucao/cfc/1330.htm>> Acesso em: 07 de outubro de 2018.

DORMINEY, W. J.; FLEMING, A.S; KRANACHER, M.; RILEY JR., A. R. **Beyond the Fraud Triangle: Enhancing Deterrence of Economic Crimes.** Journal of the Association of Certified Fraud Examiners. Fraud Magazine, Austin-TX, U.S.A. v. 26, n.5, Sep/Oct, 2011.

EDELHERTZ, Herbert. **The nature, impact, and prosecution of white-collar crime.** Washington: National Institute of Law Enforcement and Criminal Justice, 1970.

EGGOH, Jude C.; ACLASSATO, Denis H. Crise des institutions de placement illegal d'argent au Bénin: origine et manifestations. **Revue Tiers Monde**, n. 216, p. 191-204, 2013.

ETELE BENIN. **Cybercriminalité:** origine et motivations des gaiman. Disponível em < <https://www.youtube.com/watch?v=kXsL4rNZi6k> >. Acesso em 26 de novembro de 2018.

FERREIRA, Luciano Alberto; SILVA; Marcos Pereira da; SANTOS, Verçulina Firmino dos. **Garantias liberais e eficácia repressiva: Controvérsias da colaboração premiada na persecução de crimes econômicos no Brasil.** Revista Brasileira de Ciências Criminais, São Paulo, IBCCRIM; Revista dos Tribunais, ano. 25, n. 137, p. 197-222, 2017.

FAES, Fabiano De Abreu. **Crimes econômicos**: reflexos sociais e seu tratamento à luz da Constituição Federal de 1988, 2009. 100f. Monografia (Bacharelado em Direito da Universidade de Caxias do Sul) – Universidade de Caxias do Sul, Porto Alegre, 2009.

FREITAS, Ricardo. **Direitos econômicos e sociais e criminalidade dos donos do poder: o direito penal e o desafio representado pela criminalidade dos poderosos**. Revista Brasileira de Ciências Criminais, São Paulo, v. 22, n. 107, p. 121-145, 2014.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

HOOG, W. A. Z. **Prova Pericial Contábil**: teoria e prática. 14. ed. Curitiba: Juruá, 2017. E-Book.

JEUNE AFRIQUE. **Bénin** : le procès du scandale financier ICC-Services s'ouvre à cotonou. 2017. Disponível em < <https://www.jeuneafrique.com/451296/economie/benin-proces-scandale-financier-icc-services-souvre-a-cotonou/>>. Acesso em: 15 de novembro de 2018

JOHANSSON, E.; CAREY, P. **Detecting fraud**: The role of the anonymous reporting channel. Journal of Business Ethics, 139(2), 391-409. 2016.

LA FRANCE AU BÉNIN. **La cybercriminalité au Bénin**. 2015. Disponível em < <https://bj.ambafrance.org/La-cybercriminalite-au-Benin,1828> >. Acesso em 21 de junho de 2018.

LA NOUVELLE TRIBUNE. **Bénin- Sécurité** : 18 cybercriminels dans les filets de la police républicaine (point de presse). 2018. Disponível em < <https://lanouvelletribune.info/2018/07/benin-securite-18-cybercriminels-dans-les-filets-de-la-police-republicaine-point-de-presse/> >. Acesso em 28 de novembro de 2018.

LA NOUVELLE TRIBUNE. **Cybercriminalité**: le Bénin troisième en Afrique de l'Ouest. 2018. Disponível em < <https://lanouvelletribune.info/2018/03/cybercriminalite-benin-3eme-afrique-de-louest/> >. Acesso em 24 de junho de 2018.

LA NOUVELLE TRIBUNE. **L'argent facile ne circule plus au Bénin, selon le procureur Togbonon**. 2018. Disponível em < <https://lanouvelletribune.info/2018/10/largent-facile-ne-circule-plus-au-benin-selon-le-procureur-togbonon/> >. Acesso em 26 de novembro de 2018.

LA NOUVELLE TRIBUNE. **Le Bénin concerné par l'enquête Petrobras du Brésil**. 2018. Disponível em < <https://lanouvelletribune.info/2017/05/benin-concerne-lenquete-petrobras-bresil/> >. Acesso em 26 de novembro de 2018.

LA NOUVELLE TRIBUNE. **Bénin - lutte contre la cybercriminalité**: plus de 200 arrestations en un mois de traque. 2018. Disponível em < <https://lanouvelletribune.info/2018/04/benin-lutte-contre-la-cybercriminalite-plus-de-200-arrestations-en-un-mois-de-traque/> >. Acesso em 26 de novembro de 2018.

LA NOUVELLE TRIBUNE. **Bénin – Nazaire Hounnonkpè aux cybercriminels** : « il vaut mieux pour eux de se livrer ». 2018. Disponível em < <https://lanouvelletribune.info/2018/04/benin-nazaire-hounnonkpe-cybercriminels-il-vaut-mieux-pour-eux-de-se-livrer/> >. Acesso em 28 de novembro de 2018.

LA TRIBUNE. **Bénin**: arrestation de 456 cybercriminels en moins de deux mois. 2018. Disponível em < <https://afrique.latribune.fr/politique/politique-publique/2018-04-23/benin-arrestation-de-456-cybercriminels-en-moins-de-deux-mois-776383.html> >. Acesso em 26 de novembro de 2018.

LE MATINAL. **Cybercriminalité en Afrique de l'Ouest**: le Bénin classé 3^{ème}. 2018. Disponível em < <https://actubenin.com/cybercriminalite-en-afrique-de-louest-le-benin-classe-3eme/> >. Acesso em 24 de junho de 2018.

Loi n° 2006-14 du 31 octobre 2006 portant lutte contre le blanchiment de capitaux en République du Bénin. **Journal Officiel de la République du Bénin**, Cotonou, le 31 octobre 2006.

Loi n° 2011-20 du 12 octobre 2011 portant lutte contre la corruption et autres infractions connexes en République du Bénin. **Journal Officiel de la République du Bénin**, Cotonou, le 12 octobre 2011.

Loi n° 2012-15 du 30 mars 2012 portant code de procédure pénale en République du Bénin. **Journal Officiel de la République du Bénin**, Cotonou, le 30 mars 2012.

Loi n° 2018-14 du 18 mai 2018 modifiant et complétant la loi n° 2012-15 du 18 mars 2013 portant code de procédure pénale en République du Bénin. **Journal Officiel de la République du Bénin**, Cotonou, le 18 mai 2018.

- MARTINS, Gilberto de Andrade; THEÓPHILO; Carlos Renato. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- MULFORD, Charles W.; COMISKEY, Eugene E. **The financial numbers game: Detecting creative accounting practices**. USA: John Wiley & Sons, 2002.
- OHADA – ORGANISATION POUR L'HARMONISATION EN AFRIQUE DU DROIT DES AFFAIRES. 2017. **Acte uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière (AUDCIF)**. Disponível em <<http://www.ohada.org/index.php/fr/actes-uniformes-de-l-ohada/presentation-et-innovations-de-l-audcif>>. Acesso em: 15 de setembro de 2018.
- PASA, Eduardo Cesar. **O uso de documentos eletrônicos na contabilidade**. Revista Contabilidade & Finanças, São Paulo, v. 14, n. 25, p. 72-83, 2001.
- PARODI, Lorenzo. **Manual das fraudes**. 2. ed. Rio de Janeiro: Brasport, 2008.
- PERERA, Luiz Carlos Jacob; FREITAS, Eduardo Costa de; IMONIANA, Joshua Onome. **Avaliação do sistema de combate às fraudes corporativas no Brasil**. Revista Contemporânea de Contabilidade, Florianópolis, v. 11, n. 23, p. 03-30, 2014.
- PRADO, Luiz Regis. **Direito penal econômica**. 7. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2016.
- RAUPP, F. M. ; BEUREN, I. M. (2006). Metodologia da pesquisa aplicável às Ciências Sociais. In I. M. Beuren (Ed.), **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: Teoria e Prática**. 3 ed. São Paulo: Atlas.
- RIGON, Bruno Silveira. **O conceito material restritivo de crime econômico: em busca da atribuição de sentido para o bem jurídico ordem econômica**. In: Anais do III Congresso Internacional de Ciências Criminais – PUC/RS, 2012, Rio Grande do Sul.
- ROCKNESS, H.; ROCKNESS, J. Legislated Ethics: From Enron to Sarbanes-Oxley, the Impact on Corporate America – **Journal of Business Ethics**, v. 57, p. 31-54, 2005.
- RODRIGUES, Cláudio Vilela; SILVA, Márcia Terra da; TRUZZI, Oswaldo Mário Serra. Perícia Contábil: uma abordagem de serviços. **Revista Gest. Prod.**, São Carlos, v. 17, n. 4, p. 843-857, 2010.
- SÁ, Antônio Lopes de. **Perícia contábil**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2011.
- SILVA, Lino Martins da. **Contabilidade Forense**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2012.
- SINGLETON, T. W., & SINGLETON, A. J. **Fraud auditing and forensic accounting**. 4a. ed. Hoboken, NJ: John Wiley & Sons. 2010.
- SUTHERLAND, Edwin Hardin. **Is “white collar crime” crime?** American Sociological Review, v. 10, n. 2, p. 132-139, apr. 1945.
- TRIVIÑOS, Augusto Nivaldo Silva. **Introdução à pesquisa em ciências sociais: a pesquisa qualitativa em educação**. São Paulo: Atlas, 1987.
- Wells, J.T. **Principles of Fraud Examination**. 2ª. Ed. John Wiley & Sons, INC, Hoboken, New Jersey. 2008.
- Wells, J. T. **Corporate fraud handbook: prevention and detection**. 3a. ed. Hoboken, NJ: John Wiley & Sons. 2011.
- ZARZUELA, José Lopes. **A prova pericial no foro penal**. Revista da faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo, v. 90, p. 303-305, 1995.