

# **Percepção dos auditores e auditados sobre as práticas de auditoria interna como direcionamento na decisão gerencial**

Perception of auditors and audited on internal audit practices as guidelines for management decision-making

**Sanderson Maxwell de Freitas<sup>1</sup>**  
**Caritsa Scartaty Moreira<sup>2</sup>**  
**Annandy Raquel Pereira da Silva<sup>3</sup>**  
**Ítalo Carlos Soares do Nascimento<sup>4</sup>**  
**Geison Calyo Varela de Melo<sup>5</sup>**

## **RESUMO**

Esta pesquisa tem por objetivo analisar a percepção dos auditores e auditados de uma empresa do ramo petrolífero localizada em Mossoró-RN, quanto ao trabalho da auditoria interna para o processo de decisão gerencial. O estudo teve abordagem descritiva e qualitativa, a qual foi desenvolvida por meio de levantamento. Para esse fim, realizou-se a aplicação de questionários com os auditores e auditados de uma empresa petrolífera. De posse dos resultados, observou-se que a empresa é bem estruturada no que diz respeito ao setor responsável pelas auditorias internas. Contatou-se ainda que a preparação do auditor, a qualidade das recomendações de auditoria e a orientação sobre o risco foram considerados como fatores de influência sobre a qualidade do serviço de auditoria interna, sob a ótica dos

---

1 Graduação em Ciências Contábeis pela Universidade Federal Rural do Semi-Árido (Ufersa). E-mail: sanderson\_freitas@hotmail.com

2 Doutorado em Ciências Contábeis pela Universidade Federal da Paraíba (UFPB). E-mail: caritsascartaty@ufersa.edu.br

3 Mestranda em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Rio Grande do Norte (UFRN). E-mail: annandyraquel@hotmail.com

4 Mestre em Administração e Controladoria pela Universidade Federal do Ceará (UFC). E-mail: italocarlos25@gmail.com

5 Mestre em Administração e Controladoria pela Universidade Federal do Ceará. E-mail: geisoncalyo@hotmail.com

auditores internos e auditados. Por fim, identificou-se percepção positiva sobre a contribuição da auditoria interna para a melhoria do desempenho dos processos, a melhoria da estrutura de controles internos e a melhoria da gestão de riscos da empresa.

**Palavras-Chave:** Auditoria Interna. Auditado. Práticas de Auditoria Interna.

## ABSTRACT

This paper analyzes the perception of auditors and auditees of an oil company located in Mossoró, Rio Grande do Norte, regarding the work of the internal audit for the management decision-making process. The study had a descriptive and qualitative approach with use of a survey, and for this purpose, questionnaires were applied with the auditors and auditees of an oil company. The results show that the company is well structured with respect to the sector responsible for internal audits. The auditor was well-trained and provided quality audit and risk orientation that considers factors that affect the quality of the internal audit service, from the perspective of the internal auditors and auditees. We also identified a positive perception regarding the contribution of internal auditing in the improvement of process performance, of the structure of internal controls, and of the company's risk management.

**Keywords:** Internal Audit. Audited. Internal Audit Practices.

Recebido: 22-04-2020

Aprovado: 15-06-2020

## 1 INTRODUÇÃO

Com o crescimento econômico e o aumento das organizações, gerou-se a necessidade de uma estrutura empresarial interna mais forte que auxilie na tomada de decisão. Para que se tenha uma visão holística e um controle empresarial mais amplo, se faz necessário iniciar com processos internos de fiscalização (LÉLIS, 2010). Para Castanheira (2007) a atividade de auditoria interna vem ganhando espaço nas grandes entidades, tornando-se uma ferramenta relevante para o crescimento e gerenciamento da companhia.

Para Franco e Marra (2001) a auditoria interna alcança a inspeção de livros, documentos e registros, fiscalizações e a obtenção de informações, tanto internas, quanto externas, com o objetivo de controle do patrimônio, para mensurar esses registros e os relatórios financeiros com lisura. Rezende e Favero (2004) sinalizam para a necessidade de um maior controle interno dentro das organizações, a fim de salvaguardar os interesses da empresa, a confiabilidade nos relatórios contábeis, financeiros e operacionais.

Nesta perspectiva, cabe ressaltar que pesquisadores nacionais (LÉLIS, 2010; BARBOSA, 2016) e estrangeiros (EULERICH; KREMIN; WOOD, 2019; MERTZANIS; BALNTAS; PANTAZOPOULOS, 2019) investigaram a auditoria interna na perspectiva de auditores e auditados, os quais, em linhas gerais, demonstram a sua relevância e contribuição para uma melhor gestão, controle interno e estrutura de governança corporativa. Em especial, Lélis (2010) sugere que seu estudo seja replicado em outros setores, permitindo assim a comparação dos achados e ampliação da discussão da temática.

Nesse contexto, seguindo as recomendações da literatura, esta pesquisa foi realizada em uma empresa do ramo de petróleo localizada na cidade de Mossoró, no estado do Rio Grande do Norte, que faz uso da auditoria interna com o intuito de melhorar sua gestão. Possuindo contratos

com prestadoras de serviço, faz-se necessário obter um controle melhor da qualidade dos serviços obtidos pelas empresas terceirizadas. Constan-temente, são realizadas auditorias internas com o intuito de melhorar o controle interno, diminuir custos operacionais e gerir de melhor forma os processos e decisões gerenciais.

Destarte, levanta-se o seguinte problema de pesquisa: **qual a percepção dos auditores e auditados de uma empresa do ramo petrolífero quanto ao trabalho da auditoria interna para o processo de decisão gerencial?** O objetivo, portanto, reside em analisar a percepção dos auditores e auditados de uma empresa do ramo petrolífero localizada em Mossoró, quanto ao trabalho da auditoria interna para o processo de decisão gerencial. A discussão de qualidade da atividade de auditoria, a partir da avaliação da presença das percepções de qualidade de auditores e auditados, cria um rol de atributos e proporciona uma importante adição à literatura acadêmica, tendo em vista sua escassez.

Ressalte-se que o intuito da pesquisa foi replicar o estudo de Lélis (2010) em outro contexto, com o objetivo de analisar a percepção de auditores internos em relação às práticas de auditoria interna de uma empresa brasileira do setor energético. O diferencial desse estudo é, portanto, identificar a percepção dos auditados, como também a percepção dos auditores com o objetivo de melhorias no processo de tomada de decisão da entidade.

A relevância desse estudo sob o aspecto acadêmico está focada na incipiência e na escassez de pesquisas acerca da temática, podendo então, ampliar as pesquisas sobre a auditoria interna e, ainda, sobre a sua relevância para o processo de decisão empresarial. Particularmente, no caso da auditoria, percebe-se a existência de uma lacuna entre o ensino e a prática. Quanto à contribuição no âmbito profissional, uma vez descoberta a importância da auditoria para o processo de decisão gerencial sob a ótica dos auditados, ela poderá servir de estímulo para as demais empresas utilizarem esse tipo de serviço. Além disso, servirá também para os pro-

fissionais contábeis (auditores) investirem na qualidade de seu trabalho, considerando sua relevância no processo de gestão, na tomada de decisão e nos impactos causados na percepção dos profissionais auditados.

## **2 REFERENCIAL TEÓRICO**

### **2.1 Auditoria interna**

A origem da auditoria, tida como um ramo da Contabilidade, surgiu pela necessidade de conhecimento da situação econômico-financeira das empresas por parte dos donos e pela demanda dos investidores (ATTIE, 2011). A auditoria interna alcança a inspeção de livros, documentos e registros, fiscalizações e a obtenção de informações, tanto internas, quanto externas, com o objetivo de controle do patrimônio, para mensurar esses registros e os relatórios financeiros com lisura (FRANCO; MARRA, 2001).

Todavia, o novo rumo da atividade para a cooperação no lugar da punição pode não estar claro na visão da auditoria interna e das áreas auditadas, pois muitos anos com caráter detectivo e punitivo podem ter deixado um legado indesejável para um novo moderno de auditoria interna, o que pode ocasionar uma barreira entre a auditoria e as áreas auditadas (LÉLIS, 2010).

De acordo com Ramamoorti (2003) o The Institute of Internal Auditors (IIA) tem acrescido bastante a declaração de responsabilidade da auditoria interna, que inclui: (i) rever e aferir a qualidade, harmonização e execução do controle contábil, financeiro e operacional; (ii) estabelecer a prolongação das políticas, planos e mecanismos determinados; (iii) definir em que extensão os ativos da empresa são registrados de forma certa e protegidos contra falhas; (iv) estabelecer de forma confiável os dados contábeis e outros da organização; e (v) apreciar o cumprimento das responsabilidades dos gerentes (RAMAMOORTI, 2003).

O conceito de auditoria interna deve incluir em seus mecanismos de controle interno outras variáveis, como se verifica na sua definição: conjunto de procedimentos que tem por objetivo examinar a integridade, adequação e eficácia dos controles internos e das informações físicas, financeiras e operacionais da entidade (PERES JUNIOR, 1998). A necessidade de inserção de um departamento de auditoria interna numa empresa decorre do auditor externo ter um período curto para executar os seus trabalhos; a auditoria pode ser realizada para confirmar a exatidão das demonstrações contábeis, controle administrativo, atender às exigências legais e verificar o cumprimento de normas e obrigações contábeis e fiscais, além de verificar erros ou fraudes (TRISCIUZZI, 2009).

De acordo com Moura, Lopes e Barbosa (2017) a auditoria interna tem como desígnio elaborar um plano de ação que ajude no alcance dos objetivos da organização, por meio de uma metodologia sistêmica e orientada para o alcance da eficácia do gerenciamento de riscos, aumentando o valor da organização, assim como o aperfeiçoamento de suas operações. Já na visão de Nascimento e Reginato (2010), a auditoria interna baseia-se em técnicas de levantamento de informações sobre rotinas de controle da empresa, submetendo testes de aderência às normas estabelecidas pela administração.

Cabe ressaltar que as atribuições da auditoria interna evoluíram ao longo do tempo. Inicialmente, sua função era analisar transações visando inibir fraudes; depois esteve focada na avaliação de controles internos de forma abrangente e buscando reduzir os erros; e atualmente foca na avaliação dos controles internos sob a ótica de risco para otimizar o processo de gestão. Essa nova abordagem está mais comprometida com a produtividade organizacional e suas antigas funções estão hoje a cargo da Ouvidoria e Comitê de Ética (ROSSETTI; ANDRADE, 2014).

Hoje, a auditoria interna pode ser também visualizada como um componente-chave da governança corporativa das grandes empresas. Esta atividade tem se expandido nas últimas décadas em decorrência da evo-

lução da legislação de combate a fraudes, exigindo cada vez mais profissionais habilitados e competentes (MIRANDA; LIMA, 2019; MUBAKO; MAZZA, 2017).

Destarte, partindo-se do pressuposto que a auditoria é parte do controle interno e que este último é um processo desenhado para prover segurança das informações, é imprescindível que a empresa adote um mecanismo de controle, para que se estabeleça um padrão de gestão (PAIXÃO et al., 2019). Por este motivo, nesta pesquisa, a auditoria interna será estudada como mecanismo de controle, a qual contribui no direcionamento da decisão gerencial.

## 2.2 Estudos anteriores correlatos ao tema

As pesquisas relacionadas à auditoria interna, geralmente, buscam elaborar sugestões para o aprimoramento da gestão operacional, salvaguardar os ativos da empresa e tornar mais eficiente os controles internos. Diante disso, alguns estudos foram desenvolvidos relacionados ao tema proposto.

Pereira e Nascimento (2005) questionaram se a auditoria interna é um instrumento eficaz na detecção das fraudes cometidas nas organizações. O estudo guiado por eles levantou que 1.696 profissionais cadastrados como ativos no Audibra representam 246 empresas, que foram consideradas empresas do setor público e cujas sedes administrativas não estiveram estabelecidas no estado de São Paulo, restando 83 como população a ser pesquisada. Chegaram à conclusão que as fraudes cometidas contra as empresas impactam diretamente a sua produtividade, os índices de lucratividade e, conseqüentemente, a tomada de decisão dos gestores.

Arena e Azzone (2009) objetivaram entender os impulsos organizacionais da eficácia da auditoria interna à luz das recentes mudanças na “missão” da auditoria interna e seu papel central na governança corporativa. Com base em dados de 153 empresas italianas, mostraram que a

eficácia da auditoria interna é influenciada por: (1) as características da equipe de auditoria interna; (2) os processos e atividades de auditoria; e (3) os vínculos organizacionais.

Lélis (2010) analisou a percepção de auditores e auditados sobre as práticas de auditoria interna de uma empresa brasileira do setor energético e verificou se a presença de algumas características de qualidade da atividade de auditoria é percebida de forma positiva em relação à eficácia da auditoria interna. Auditores internos e auditados apontaram a preparação do auditor, a qualidade das recomendações de auditoria e a orientação para o risco como os fatores de maior influência sobre a qualidade do serviço de auditoria interna, corroborando o disposto na literatura. Também apresentaram percepção positiva sobre a contribuição da auditoria interna para a melhoria do desempenho dos processos.

Barbosa (2016) teve como objetivo geral tratar da importância da auditoria interna no processo decisório das organizações e, também, procurou demonstrar a importância do controle interno para levantamento de dados que possibilite a geração de informações necessárias para aprimorar e controlar a administração da empresa, garantindo eficácia e eficiência operacional. Concluiu-se que a auditoria interna também possibilita a escolha de ações, de forma construtiva, que proporcionam e que até provocam mudanças internas nas organizações. Assim sendo, foi recomendado avaliar devidamente tais ações e, com base nessa avaliação, a empresa deverá ser capaz de saber como proceder, a fim de reforçar os ciclos virtuosos do sucesso e anular eventuais vicissitudes em que tenha caído.

Yee et al. (2008) entrevistaram uma amostra intencional de gerentes seniores, médios e juniores de Singapura para avaliar suas percepções sobre o papel e a eficácia da auditoria interna. Os resultados sugerem que os gerentes sênior e júnior de Cingapura apreciam os auditores internos que atuam na função de parceiro de negócios. Por outro lado, os gerentes de nível médio costumam considerar negativas as atividades de auditoria interna e em termos de atividades de “vigilância”.

Já Eulerich, Kremin e Wood (2019) analisaram como o chefe da auditoria interna percebe que a equipe de gerência executiva e o comitê de auditoria confiam no trabalho da auditoria interna. Os resultados mostram a existência de vários fatores relevantes, como relatórios estratégicos de projetos e a qualidade da auditoria interna, bem como a existência do comitê de auditoria, os quais contribuem para a garantia do trabalho de auditoria.

Por fim, Mertzanis, Balntas e Pantazopoulos (2019) objetivaram, em sua pesquisa, apresentar as opiniões dos auditores internos na Grécia sobre a relação entre a função de auditoria interna (IAF) e governança corporativa (CG) após vários anos de integração do mercado europeu e após a crise da dívida soberana. Os entrevistados percebem uma forte relação entre a IAF e o GC, visualizando a IAF como uma ferramenta preventiva que fornece serviços de monitoramento e consultoria às empresas.

### 3 ASPECTOS METODOLÓGICOS

A pesquisa buscou analisar a percepção de auditores e auditados de uma empresa do ramo petrolífero localizada em Mossoró-RN quanto ao trabalho da auditoria interna para o processo de decisão gerencial. Dessa forma, ela classifica-se como descritiva, qualitativa e levantamento, por meio da aplicação de questionários.

Quanto ao objetivo, é do tipo descritiva, por descrever características de determinada população, bem como por estabelecer relações entre suas variáveis (GIL, 1999). Quanto ao delineamento da pesquisa, enquadra-se como levantamento cujos dados são obtidos junto a uma população-alvo, geralmente por intermédio de questionários (PINSONNEAULT; KRAEMER, 1993). E quanto à abordagem do problema, classifica-se como qualitativa, tendo sido escolhida para a observação devido aos achados se mostrarem mais reveladores. Esta pesquisa define-se como uma descrição objetiva, sistemática e quantitativa do conteúdo manifesto de

uma comunicação, incluindo tanto a observação quanto a análise (MALHOTRA, 2012).

Para tanto, a pesquisa compreende uma amostra de 22 respondentes, que correspondem a seis auditores e 16 auditados de uma empresa do ramo petrolífero da cidade de Mossoró, junto aos setores administrativo, contábil e financeiro da empresa, que possui importância no setor econômico da região, visto que, segundo a Agência Nacional de Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis (ANP), em 2017, foi responsável por cerca de 40% do valor bruto de produção industrial potiguar. A companhia faz uso da auditoria interna com o intuito de melhorar sua gestão.

O instrumento de coleta dos dados compreende um questionário aplicado à amostra da pesquisa, baseado no modelo desenvolvido e utilizado por Lélis (2010), adaptado para atender ao objetivo deste estudo e que se encontra distribuído em dois blocos: Bloco I: perfil dos participantes da pesquisa e Bloco II: percepção de auditores e auditados sobre as práticas de auditoria interna. No total, o questionário adaptado é formado por 21 questões objetivas e de múltipla escolha.

Após a coleta dos dados, realizou-se o tratamento qualitativo com o auxílio do *software* Microsoft Excel (versão Windows 10), para a organização dos dados em frequência e porcentagem. Em seguida, os dados foram dispostos em tabelas elaboradas no *software* Microsoft World (versão Windows 10), para melhor visualização e interpretação dos resultados. Por fim, houve um confronto dos resultados apresentados nesta pesquisa com a literatura existente sobre a temática.

#### 4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

A análise dos resultados desta pesquisa se apresenta na forma de conhecer o perfil de auditores e auditados que compreendem a amostra do estudo e avaliar a sua percepção sobre as práticas de auditoria interna desenvolvidas em empresa do ramo petrolífero da cidade de Mossoró, como apresentado a seguir.

#### 4.1 Perfil dos respondentes da pesquisa

Identificar o perfil da amostra de uma pesquisa dá suporte para se conhecer qual público está sendo estudado e como ele pode influenciar o estudo. Dessa forma, fez-se necessário apresentar o perfil dos respondentes que participaram dessa pesquisa, com base no seu nível de escolaridade, sua formação acadêmica e a faixa etária de experiência profissional na empresa, representado na Tabela 1.

Tabela 1: Perfil dos respondentes

PERFIL DOS RESPONDENTES	AUDITORES		AUDITADOS	
	Frequência	Percentual	Frequência	Percentual
<b>ESCOLARIDADE</b>				
Ensino Superior incompleto	-	-	4	25%
Ensino Superior completo	3	50%	10	63%
Especialização	2	33%	2	12%
Mestrado	1	17%	-	-
Doutorado	-	-	-	-
<b>FORMAÇÃO ACADÊMICA</b>				
Ciências Contábeis	3	50%	6	60%
Administração	3	50%	4	40%
<b>EXPERIÊNCIA PROFISSIONAL</b>				
Até 5 anos	2	33,33%	6	37,5%
Entre 5 e 10 anos	2	33,33%	6	37,5%
Mais de 10 anos	2	33,33%	4	25%
<b>TOTAL</b>	6	100%	16	100%

Fonte: Elaborado pelos autores (2019).

De todos os auditores da empresa analisada, 50% são contadores e 50% são administradores. Quanto ao nível de escolaridade, percebe-se que 50% dos respondentes possuem o Ensino Superior completo como maior titulação, enquanto apenas 17% possuem mestrado e nenhum pos-

sui doutorado. No que diz respeito à faixa etária de experiência em auditoria, a amostra apresenta uma distribuição uniforme, ou seja, dois possuem até cinco anos de experiência, dois possuem entre cinco e dez anos de experiência e dois possuem mais de 11 anos de experiência.

Os dados ainda mostram que 63% dos auditados possuem nível superior completo e 25% ainda não concluíram a graduação. Dos que concluíram, 60% possuem formação acadêmica em ciências contábeis e 40% possuem nível superior em administração. Desses, apenas 12% possuem especialização. Entre os demais, 25% dos auditores possuem nível superior incompleto. No total de respondentes, 37,5% possuem experiência profissional de até cinco anos, 37,5% possuem entre cinco e dez anos de experiência e 25% possuem mais de 11 anos de experiência profissional.

#### 4.2 Percepção de auditores e auditados sobre as práticas de auditoria interna

Nessa seção é analisada a percepção dos auditores e auditados acerca das práticas de auditoria interna. A Tabela 2 apresenta as respostas à pergunta sobre a aceitação das deficiências encontradas pela auditoria interna.

Tabela 2: Aceitação das deficiências encontradas

Percepção auditor			Percepção auditado		
Como os auditados se comportam em relação à aceitação das deficiências encontradas?	Freq.	%	Como os auditados se comportam em relação à aceitação das deficiências encontradas?	Freq.	%
Muito incomodados	-	-	Muito incomodados	-	-
Incomodados	1	16	Incomodados	8	50
Levemente incomodados	2	34	Levemente incomodados	4	25
Receptivos	3	50	Receptivos	4	25
Totalmente receptivos	-	-	Totalmente receptivos	-	-
Inapto a responder	-	-	Inapto a responder	-	-

Fonte: Elaborado pelos autores (2019).

Com relação aos auditores, para 50% dos respondentes, os auditados são receptivos quanto às deficiências encontradas na auditoria; já para 34%, os auditados permanecem levemente incomodados; e 16% afirmaram que os auditados ficam incomodados em relação à aceitação das deficiências encontradas. Em contrapartida, os auditados informaram que 50% dos auditores ficam incomodados quanto à aceitação das deficiências encontradas; 25% dos auditores demonstram um leve incômodo; e os demais 25% dos auditores se mostraram receptivos a essa aceitação.

Os resultados apresentados divergem dos estudos de Lélis (2010), em que foi evidenciado que 45% dos auditores se mostraram levemente incomodados quanto à aceitação das deficiências encontradas e que 51% do total dos auditados se mostraram receptivos a essa situação.

Na sequência, evidencia-se os principais objetivos atingidos pela auditoria interna nas empresas (Tabela 3).

Tabela 3: Objetivos da auditoria

Percepção auditor			Percepção auditado		
Qual é o seu objetivo na condução dos trabalhos de auditoria?	Freq.	%	Como as auditorias são conduzidas pelos auditores?	Freq.	%
Identificar responsáveis por erros e fraudes	-	-	Pessimamente conduzidas	-	-
Verificar o cumprimento de instruções e a correta execução de controles	-	-	Malconduzidas	-	-
Avaliar a adequação das instruções, procedimentos e controles vigentes	-	-	Razoavelmente conduzidas	9	56
Identificar e reduzir riscos relevantes não mitigados	6	100	Bem conduzidas	7	44
Identificar e corrigir situações que dificultem o alcance da estratégia organizacional	-	-	De modo muito profissional	-	-
Inapto a responder	-	-	Inapto a responder	-	-

Fonte: Elaborado pelos autores (2019).

Em relação aos auditores, por unanimidade os respondentes revelaram que o seu principal objetivo na condução dos trabalhos de auditoria é identificar e reduzir riscos relevantes. Já para os auditados, 56% dos respondentes declararam que os auditores conduzem as auditorias de forma razoáveis, enquanto 44% dos auditados afirmaram que as auditorias são bem conduzidas. Assim, infere-se que existe uma boa condução da auditoria por parte dos auditores.

Dessa forma, os resultados apresentados contrariam parcialmente o estudo de Lélis (2010), que identificou como principal objetivo dos auditores na condução de auditorias a verificação do cumprimento de instruções, procedimentos e controles vigentes (35%), e parcialmente o corroboram em relação à percepção dos auditados, que consideram a auditoria bem conduzida pelos auditores (45%).

A seguir, a Tabela 4 apresenta as causas das deficiências encontradas nos trabalhos de auditoria, nas diversas áreas auditadas.

Tabela 4: Deficiências encontradas

Percepção auditor			Percepção auditado		
As áreas auditadas analisam as causas das deficiências encontradas?	Freq.	%	As áreas auditadas analisam as causas das deficiências encontradas?	Freq.	%
Nunca	-	-	Nunca	-	-
Raramente	-	-	Raramente	-	-
Às vezes	-	-	Às vezes	5	31
Com muita frequência	4	67	Com muita frequência	4	25
Sempre	2	33	Sempre	7	44
Inapto a responder	-	-	Inapto a responder	-	-

Fonte: Elaborado pelos autores (2019).

De acordo com os resultados apresentados, para 67% dos auditores, os auditados analisam com muita frequência as causas que contribuíram para a deficiência da área auditada, e apenas 33% dos auditores relatam que os auditados sempre analisam as causas das deficiências que geraram

a não conformidade. Já em relação aos auditados, 44% afirmaram que os auditores sempre analisam as causas das não conformidades, 31% dos auditores analisam às vezes e apenas 25% dos auditores analisam com muita frequência as causas das deficiências encontradas.

Lélis (2010) identificou que a maioria dos auditores (45%) considera que as áreas auditadas às vezes analisam as causas de deficiências encontradas, divergindo desse estudo. Já em relação ao auditados, os resultados convergem, tendo em vista que para 80% do total entrevistado as áreas auditadas sempre analisam as causas de deficiências encontradas.

A Tabela 5 apresenta as visões dos auditores e auditados acerca da auditoria interna como fonte consultiva para a empresa.

Tabela 5: Auditoria interna como fonte de consultoria

Percepção auditor			Percepção auditado		
A auditoria interna é uma boa fonte de consultoria para as áreas?	Freq.	%	A auditoria interna é uma boa fonte de consultoria para as áreas?	Freq.	%
Não. Nossa atividade é avaliação de conformidade, sem consultoria	-	-	Não. Sua atividade é avaliação de conformidade, sem consultoria	-	-
Raramente. Em geral não temos conhecimento para realizar consultorias nos processos auditados	-	-	Raramente. Os auditores em geral não têm o conhecimento para realizar consultorias em meu processo	2	13
Às vezes. Durante alguns trabalhos, é dado apoio consultivo às áreas não solicitado formalmente por elas	-	-	Às vezes. Durante alguns trabalhos, a auditoria interna nos dá apoio consultivo não solicitado formalmente por nós	8	50

Tabela 5: Auditoria interna como fonte de consultoria (continuação)

Percepção auditor			Percepção auditado		
A auditoria interna é uma boa fonte de consultoria para as áreas?	Freq.	%	A auditoria interna é uma boa fonte de consultoria para as áreas?	Freq.	%
Sim. A consultoria está presente nos trabalhos que realizamos, que não se limitam a observar conformidade com padrões, mas também avaliam se os padrões atuais são os melhores para o processo	-	-	Sim. A consultoria está presente nos trabalhos de auditoria, que não se limitam a observar conformidade de padrões, mas também verificam se os padrões atuais são os melhores para o processo	6	37
Sim. Frequentemente somos solicitados pelas áreas a prestar-lhes apoio consultivo	6	100	Sim. Frequentemente solicitamos consultorias pela auditoria interna	-	-
Inapto a responder	-	-	Inapto a responder	-	-

Fonte: Elaborado pelos autores (2019).

De acordo com a Tabela 5, para 100% dos auditores, a auditoria interna é uma boa fonte de consultoria, demonstrando que frequentemente são solicitados para prestarem apoio de consultoria. Entretanto, para 50% dos auditados, às vezes a auditoria interna age como uma boa fonte de consultoria; já para 37% dos auditados, a auditoria consegue desempenhar o papel consultivo com muita frequência e apenas 13% dos auditados afirmam que raramente os trabalhos de auditoria interna obtêm a função consultiva.

Corroborando assim o estudo de Lélis (2010), ao apresentar que tanto para os auditores como para os auditados, mesmo que com uma frequência menor, ambos concordam que a auditoria interna é uma boa fonte de consultoria para as áreas auditadas.

A Tabela 6 apresenta a avaliação da eficácia da auditoria interna sob a ótica dos auditores e auditados.

Tabela 6: Avaliação da auditoria interna

Percepção auditor			Percepção auditado		
Como você avalia a eficácia dos trabalhos de auditoria interna?	Freq.	%	Como você avalia a eficácia do processo de auditoria interna?	Freq.	%
Ineficaz	-	-	Ineficaz	-	-
Pouco eficaz	-	-	Pouco eficaz	-	-
Com alguma eficácia	-	-	Com alguma eficácia	4	25
Moderadamente eficaz	-	-	Moderadamente eficaz	2	13
Eficaz	6	100	Eficaz	10	38
Inapto a responder	-	-	Inapto a responder	-	-

Fonte: Elaborado pelos autores (2019).

De acordo com a Tabela 6, em unanimidade os auditores defendem que seu trabalho é eficaz. Já em relação aos auditados, 38% avaliam a eficácia do processo de auditoria interna como eficaz, outros 25% avaliam com alguma eficácia e apenas 13% avaliam moderadamente eficaz.

No estudo de Lélis (2010), a maioria dos auditores e dos auditados considerou o trabalho de auditoria interna eficaz, devido à complexa e profunda análise, tendo em vista que a auditoria interna inclui exames, análises, avaliações e levantamentos, para avaliar a integridade, adequação e eficiência dos processos, dos sistemas de informações, de controles internos e de gerenciamento de riscos para assistir à administração da entidade (FRANCO; MARRA, 2001).

A Tabela 7 expõe a percepção dos auditores e auditados sobre a informação prévia da auditoria interna.

Tabela 7: Informação prévia de auditoria

Percepção auditor			Percepção auditado		
Quando e como a auditoria interna informa a área auditada sobre o início dos trabalhos?	Freq.	%	Quando e como sua área é informada sobre o início dos trabalhos de auditoria?	Freq.	%
Não há aviso prévio	-	-	Nunca	-	-
Menos de uma semana antes, por e-mail ou memorando à gerência ou superintendência	-	-	Menos de uma semana antes, por e-mail ou memorando à gerência ou superintendência	-	-
Uma semana antes, por e-mail ou memorando à gerência ou superintendência	4	65	Uma semana antes, por e-mail ou memorando à gerência ou superintendência	10	63
Meses antes, por e-mail ou memorando à gerência ou superintendência	2	35	Meses antes, por e-mail ou memorando à gerência ou superintendência	6	37
Inapto a responder	-	-	Inapto a responder	-	-

Fonte: Elaborado pelos autores (2019).

Por meio dos dados apresentados, infere-se que existe um aviso prévio antes da realização da auditoria. Do total, 65% dos auditores avisam sobre o início dos trabalhos com frequência e com uma semana de antecedência, enquanto 35% dos auditores também avisam, porém com meses antes de antecedência, ou seja, existe maior antecipação do aviso do início dos trabalhos.

Em relação aos auditados, a sequência das afirmativas dos auditores é seguida, pois 63% dos auditados relatam que são avisados com frequência e uma semana antes, enquanto 37% dos auditados são sempre avisados do início dos trabalhos de auditoria com meses de antecedência.

Lélis (2010) afirma que a informação prévia da auditoria interna se dá em função de setores diferentes serem entrevistados, pois seu dia a dia dentro da organização é diferente e torna-se relevante para a empresa. Assim, os resultados apresentados diferem parcialmente do seu estudo, ao

apontar que quase a totalidade máxima dos auditores avisam por e-mail ou memorando à gerência com uma semana de antecedência. Entre os auditados há uma equidade entre os resultados pesquisados.

A Tabela 8 indica a percepção dos auditores e auditados quando questionados sobre o clima do ambiente de trabalho durante uma auditoria.

Tabela 8: Clima durante a auditoria

Percepção auditor			Percepção auditado		
Como você descreve o clima durante uma auditoria?	Freq.	%	Como você descreve o clima durante uma auditoria?	Freq.	%
Hostil	-	-	Hostil	-	-
Defensivo/cauteloso	-	-	Defensivo/cauteloso	2	13
Razoável	2	35	Razoável	8	50
Cordial	4	65	Cordial	6	37
Aberto e positivo	-	-	Aberto e positivo	-	-
Inapto a responder	-	-	Inapto a responder	-	-

Fonte: Elaborado pelos autores (2019).

Um bom clima durante a auditoria interna é fundamental entre auditores e auditados para que possam desenvolver suas atividades no processo. Dessa forma, pode-se inferir que na visão dos auditores o clima do ambiente de trabalho é favorável, tendo em vista que 35% dos auditores apontam o clima como razoável e que 65% dos auditores afirmam que o clima no trabalho durante a auditoria interna é cordial.

Quanto aos auditados, 50% do total defende que o clima no ambiente de trabalho é razoável e 37% dos auditados afirmam que o clima é cordial, enquanto apenas 13% sentem um clima defensivo ou cauteloso durante a realização da auditoria, o que pode sugerir divergências quanto ao clima ser de fato favorável para a realização da auditoria.

Corroborando o estudo de Lélis (2010), a maioria dos auditores aponta como cordial o clima organizacional na realização dos trabalhos

de auditoria, divergindo em relação à visão dos auditados, cuja maioria descreve o clima no trabalho como aberto e positivo para a realização da auditoria.

A Tabela 9 aponta o empenho da área de auditoria para implementar planos de ação.

Tabela 9: Melhorias sugeridas

Percepção auditor			Percepção auditado		
Quanto empenho os superiores à área auditada demonstram para corrigir as deficiências encontradas e implementar as melhorias sugeridas?	Freq.	%	Quanto empenho os superiores têm para corrigir as deficiências encontradas e implementar as melhorias sugeridas?	Freq.	%
Nenhum	-	-	Nenhum	-	-
Pouco	-	-	Pouco	-	-
Algum	-	-	Algum	6	37
Muito	4	65	Muito	10	63
Enorme	2	35	Enorme	-	-
Inapto a responder	-	-	Inapto a responder	-	-

Fonte: Elaborado pelos autores (2019).

Os resultados apresentados na Tabela 9 apontam que 65% dos auditores relatam que os auditados possuem muito empenho para corrigir as deficiências encontradas, enquanto 35% dos auditores afirmam que os auditados possuem enorme interesse em corrigi-las e implementar melhorias. Já entre os auditados, 63% possuem muito empenho para corrigir as deficiências e os demais auditores, representando 37% do total, possuem algum interesse em corrigir todas as deficiências encontradas e implementar as melhorias sugeridas.

Os estudos de Lélis (2010) concluem que é por meio da execução dos planos de ação acordados para a correção de deficiências encontradas e para a implantação de melhorias que os objetivos finais da atividade de auditoria interna são alcançados. Os estudos evidenciam, ainda, que tanto

na visão dos auditores como dos auditados, a auditoria demonstra muito empenho para a implementação de melhorias e correção de deficiências.

A Tabela 10 evidencia a percepção dos pesquisados quando questionados se os trabalhos de auditoria melhoram os controles interno da empresa.

Tabela 10: Melhoria de controles internos

Percepção auditor			Percepção auditado		
Os trabalhos de auditoria melhoram os controles internos de sua empresa?	Freq.	%	A auditoria interna contribui para a melhoria dos controles internos geridos em seu processo?	Freq.	%
Não	-	-	Não	-	-
Raramente	-	-	Raramente	4	25
Às vezes	-	-	Às vezes	5	31
Sim	4	65	Sim	7	44
Sim, muito	-	-	Sim, muito	-	-
Inapto a responder	-	-	Inapto a responder	-	-

Fonte: Elaborado pelos autores (2019).

De acordo com os resultados apresentados, quando questionados sobre os trabalhos de auditoria quanto às melhorias dos controles internos da empresa, 65% dos auditores responderam que sim, os trabalhos de auditoria são de suma importância para a empresa, e 35% dos auditores responderam que sim, melhoram e muito.

Em contrapartida, os auditados afirmaram que a auditoria interna contribui para a melhoria dos controles internos geridos em seu processo, representando 31% e 25%, respectivamente, para as afirmativas às vezes e raramente.

Os estudos de Hickmann (2005) apresentam que o conhecimento do sistema contábil e de controles internos é fundamental para o planejamento da auditoria. Os resultados vão ao encontro de Lélis (2010), tanto na visão do auditor como do auditado, no que diz respeito às melhorias nos controles internos proporcionadas pela auditoria.

A seguir, a Tabela 11 indica a percepção dos pesquisados acerca das melhorias da gestão de riscos provenientes dos trabalhos de auditoria.

Tabela 11: Melhorias da gestão de riscos

Percepção auditor			Percepção auditado		
Os trabalhos de auditoria melhoram a gestão de riscos em sua empresa?	Freq.	%	A auditoria interna contribui para a melhoria da gestão de riscos inerentes ao seu processo?	Freq.	%
Não	-	-	Não	-	-
Raramente	-	-	Raramente	-	-
Às vezes	-	-	Às vezes	10	63
Sim	5	85	Sim	6	37
Sim, muito	1	15	Sim, muito	-	-
Inapto a responder	-	-	Inapto a responder	-	-

Fonte: Elaborado pelos autores (2019).

Por meio da Tabela 11, percebe-se que, de forma unânime, os auditores acreditam que a auditoria proporciona melhorias para a gestão de risco na empresa, distribuídos na afirmativa “sim” com 85% dos auditores e na “sim, muito” com 15% dos respondentes. Já entre os auditados, a maioria, representando 63% do total, acredita que somente às vezes a auditoria interna contribui para a melhoria da gestão de riscos e apenas 37% afirmaram ter conhecimento das melhorias ocasionadas pela auditoria na gestão de riscos.

Os achados desta presente pesquisa corroboram parcialmente os estudos de Lélis (2010), tendo em vista que, tanto os auditores quanto os auditados, em sua maioria, afirmam que os trabalhos de auditoria melhoram a gestão de riscos da empresa.

A Tabela 12 apresenta a percepção dos auditores e auditados quando questionados se os trabalhos de auditoria contribuem para a melhoria do desempenho nos processos da empresa.

Tabela 12: Melhorias nos processos da empresa

Percepção auditor			Percepção auditado		
Os trabalhos de auditoria melhoram o desempenho dos processos de sua empresa?	Freq.	%	A auditoria interna contribui para a melhoria de desempenho do seu processo?	Freq.	%
Não	-	-	Não	-	-
Raramente	-	-	Raramente	2	17,5
Às vezes	-	-	Às vezes	8	40
Sim	3	50	Sim	4	25
Sim, muito	3	50	Sim, muito	2	17,5
Inapto a responder	-	-	Inapto a responder	-	-

Fonte: Elaborado pelos autores (2019).

De acordo com a Tabela 12, em unanimidade, os auditores afirmam que a auditoria proporciona melhorias para o desempenho dos processos de uma empresa, sendo que 50% dos auditores responderam que “sim, muito” e os demais 50% responderam que “sim”, sem enfatizar a afirmativa.

Ao responderem a mesma pergunta, houve divergências na contribuição da auditoria para a melhoria do desempenho dos processos, distribuídos em “raramente” e “sim, muito”, ambos com 17,5% dos auditados; 25% afirmaram que “sim”, apenas; e a maioria, com 40% do total, responderam que “às vezes”.

Lélis (2010) afirma que melhorar os processos pode ser considerado um fator de qualidade da atividade de auditoria na empresa e apresenta em seu estudo que a maioria dos auditores e dos auditados acreditam que os trabalhos de auditoria melhoram o desempenho dos processos dentro da empresa.

A Tabela 13 indica a percepção sobre as melhorias e correções dos processos.

Tabela 13: Melhorias e correções dos processos

Percepção auditor			Percepção auditado		
Você ou sua gerência monitoram o cumprimento, pela área auditada, das ações acordadas para melhorias e correções dos processos?	Freq.	%	Sua área é monitorada pela auditoria interna em relação ao cumprimento das ações acordadas para melhorias e correções dos processos?	Freq.	%
Nunca	-	-	Nunca	-	-
Raramente	-	-	Raramente	-	-
Às vezes	-	-	Às vezes	-	-
Com muita frequência	-	-	Com muita frequência	16	100
Periodicamente	6	100	Periodicamente	-	-
Inapto a responder	-	-	Inapto a responder	-	-

Fonte: Elaborado pelos autores (2019).

Conforme os dados da Tabela 13, quando questionados sobre o monitoramento ou cumprimento pela área auditada das ações acordadas para as melhorias e correções dos processos, os auditores afirmaram, em sua totalidade, que, sim, há o cumprimento e execução das atividades necessárias de forma periódica. O mesmo ocorre com a percepção dos auditados, que em unanimidade acreditam que existe esse monitoramento por parte da auditoria e com muita frequência.

Rubio, Silva e Guimarães (2014) afirmam que o plano de ação é uma forma de separar as etapas de elaboração da execução, obtendo um estudo mais detalhado das atividades necessárias para atingir o objetivo. Assim, os achados desta pesquisa divergem parcialmente de Lélis (2010), tendo em vista que a grande maioria dos auditores e auditados acredita haver esse monitoramento por parte da auditoria para o cumprimento de ações e melhorias.

A Tabela 14 indica a frequência do monitoramento das ações de preparação para a auditoria.

Tabela 14: Preparação para a auditoria

Percepção auditor			Percepção auditado		
Como você se prepara para uma auditoria?	Freq.	%	Como você avalia a preparação dos auditores internos?	Freq.	%
Não faço nenhuma preparação específica antes de iniciar os testes	-	-	Despreparados	-	-
Leio instruções de procedimentos e documentos do processo auditado	-	-	Pouco preparados	2	13
Revejo os principais controles e principais atividades do processo auditado, com atenção aos passos do programa de testes para me orientar durante sua execução	-	-	Razoavelmente preparados	9	56
Analiso os principais controles e principais atividades do processo auditado e seus riscos para elaborar ou revisar o programa de testes ou me orientar durante sua execução	6	100	Preparados	5	31
Analiso os principais controles e atividades do processo auditado, seus riscos e objetivos estratégicos do BSC, para elaborar ou revisar o programa de testes ou me orientar durante sua execução	-	-	Muito bem preparados	-	-
Inapto a responder	-	-	Inapto a responder	-	-

Fonte: Elaborado pelos autores (2019).

Pelos resultados apresentados, quando questionados sobre a preparação do auditor para a auditoria, os auditores afirmaram, de forma unânime, que existe uma preparação específica para o processo de auditoria. Entretanto, quando questionados sobre a preparação dos auditores, os auditados apresentaram algumas divergências nas respostas, sendo que 56% dos auditores são razoavelmente preparados; 31% afirmaram que os auditores são preparados; e apenas 13% acreditam que são pouco preparados.

Os resultados encontrados corroboram o estudo de Lélis (2010), em que a maioria dos auditores também analisam os principais controles do processo auditado para elaborar um programa de testes para se orientar

durante a execução da auditoria. Em relação aos auditados, esta pesquisa diferiu, pois 55% de seus auditados relataram boa preparação dos auditores na execução da auditoria.

A Tabela 15 evidencia as respostas dos entrevistados em relação à qualidade das recomendações feitas pela auditoria interna para a solução das deficiências entradas e reportadas pela a auditoria.

Tabela 15: Recomendações da auditoria

Percepção auditor			Percepção auditado		
As recomendações da auditoria para solução das deficiências encontradas são:	Freq.	%	As recomendações da auditoria para solução das deficiências encontradas são:	Freq.	%
Péssimas	-	-	Péssimas	-	-
Pobres	-	-	Pobres	-	-
Razoáveis	-	-	Razoáveis	6	37
Boas	2	35	Boas	10	63
Ótimas	4	65	Ótimas	-	-
Inapto a responder	-	-	Inapto a responder	-	-

Fonte: Elaborado pelos autores (2019).

De acordo com a Tabela 15, os resultados apontam que 65% dos auditores acreditam que as recomendações da auditoria para a solução das deficiências encontradas são ótimas e que 35% das recomendações são consideradas boas. Já em relação às respostas dos auditados, 37% acreditam que as recomendações de auditoria são razoáveis e 63% afirmaram que essas recomendações são consideradas boas.

Os resultados da presente pesquisa vão de encontro aos achados de Lélis (2010), que constatou que tanto na percepção dos auditores quanto dos auditados as recomendações da auditoria para a solução de deficiências encontradas são positivas.

A Tabela 16 apresenta as respostas dos auditores e auditados sobre a capacidade das recomendações da auditoria interna melhorar o alinhamento entre o processo auditado e a estratégia da empresa.

Tabela 16: Melhoria na estratégia da empresa

Percepção auditor			Percepção auditado		
As recomendações da auditoria contribuem para melhorar o alinhamento entre seu processo e a estratégia da empresa?	Freq.	%	As recomendações da auditoria contribuem para melhorar o alinhamento entre seu processo e a estratégia da empresa?	Freq.	%
Não	-	-	Não	-	-
Raramente	-	-	Raramente	5	31
Às vezes	-	-	Às vezes	5	31
Sim	5	85	Sim	6	38
Sim, muito	1	15	Sim, muito	-	-
Inapto a responder	-	-	Inapto a responder	-	-

Fonte: Elaborado pelos autores (2019).

Os resultados evidenciados na Tabela 16 apontam que os auditores afirmaram que as recomendações da auditoria contribuem para melhorar o alinhamento entre seu processo e a estratégia da empresa, distribuídos em 85% para “sim” e 15% para “sim, muito”. Já para os auditados, quando questionados sobre essas recomendações, 31% afirmaram que tanto contribuem raramente como às vezes e 38% responderam que, sim, há um alinhamento entre o processo da empresa e a estratégia.

Assim, os achados da pesquisa corroboram Lélis (2010), ao apresentar que em ambas as situações, seja para auditor ou auditado, acredita-se que as recomendações da auditoria contribuem para melhorar o alinhamento entre seu processo e a estratégia da empresa.

A Tabela 17 expõe a percepção dos auditores e auditados quando questionados sobre a relevância dos resultados reportados pela auditoria interna à área auditada ao final dos trabalhos.

Tabela 17: Resultados reportados

Percepção auditor			Percepção auditado		
Os resultados reportados à área auditada ao final dos trabalhos são:	Freq.	%	Os resultados reportados pela auditoria são:	Freq.	%
Insignificantes	-	-	Insignificantes	-	-
Pouco significantes	-	-	Pouco significantes	4	25
Razoavelmente significantes	-	-	Razoavelmente significantes	4	25
Significantes	4	50	Significantes	8	50
Muito significantes	4	50	Muito significantes	-	-
Inapto a responder	-	-	Inapto a responder	-	-

Fonte: Elaborado pelos autores (2019).

Conforme os dados da Tabela 17, os auditores apresentaram respostas moderadas, afirmando que os resultados reportados à área auditada ao final dos trabalhos apresentam significância, sendo metade a considerar “significantes” e a outra metade, “muito significativo”. Metade dos auditados relataram que os resultados reportados são significantes e 25% afirmaram ser razoavelmente significantes, entretanto, 25% dos auditados acreditam que são pouco significantes.

Lélis (2010) identificou que os resultados reportados à área auditada ao final dos trabalhos de auditoria sob a ótica da maioria dos auditores e dos auditados são significantes, corroborando os achados da presente pesquisa.

A Tabela 18 demonstra a percepção dos pesquisados quanto à tempestividade da comunicação informal de resultados à área auditada.

Tabela 18: Comunicação informal

Percepção auditor			Percepção auditado		
A comunicação informal (durante o trabalho ou em reuniões de encerramento) dos resultados dos trabalhos à área auditada, quanto à tempestividade, é:	Freq.	%	A comunicação informal (durante o trabalho ou em reuniões de encerramento) dos resultados dos trabalhos à área auditada, quanto à tempestividade, é:	Freq.	%
Não há comunicação informal	-	-	Não há comunicação informal	-	-
Extremamente tardia	-	-	Extremamente tardia	-	-
Tardia	-	-	Tardia	-	-
Razoável	-	-	Razoável	6	37
Tempestiva	6	100	Tempestiva	10	63
Inapto a responder	-	-	Inapto a responder	-	-

Fonte: Elaborado pelos autores (2019).

De acordo com a Tabela 18, os auditores em unanimidade afirmaram que a comunicação informal dos resultados dos trabalhos à área auditada é tempestiva, ou seja, ocorre no momento em que é requisitada e torna-se relevante. Em contrapartida, a maioria (63%) dos auditados relatou que há tempestividade na comunicação informal e os demais auditados (37%) relataram que a comunicação informal é razoável.

O estudo de Kunsch (2003) ressalta que a comunicação informal constitui a forma mais rápida de atender às demandas e que a tempestividade do meio informal tende a tornar a comunicação mais efetiva. Se comparados com os achados de Lélis (2010), este estudo diverge no sentido de apresentar a comunicação informal apenas e majoritariamente como sendo razoável, na percepção dos auditores e auditados.

Por fim, a Tabela 19 mostra a tempestividade da emissão do relatório de auditoria sob a ótica dos participantes da pesquisa.

Tabela 19: Emissão de relatório

Percepção auditor			Percepção auditado		
A emissão do relatório de auditoria à área auditada, quanto à tempestividade, é:	Freq.	%	A emissão do relatório de auditoria à área auditada, quanto à tempestividade, é:	Freq.	%
Não há comunicação informal	-	-	Não há comunicação informal	-	-
Extremamente tardia	-	-	Extremamente tardia	-	-
Tardia	-	-	Tardia	-	-
Razoável	-	-	Razoável	7	44
Tempestiva	6	100	Tempestiva	9	56
Inapto a responder	-	-	Inapto a responder	-	-

Fonte: Elaborado pelos autores (2019).

Sobre a emissão de relatórios, os dados apresentados apontam que os auditores, de forma unânime, afirmaram que há tempestividade na emissão dos relatórios à área auditada. Já entre os auditados, 56% relataram que a emissão do relatório é tempestiva e 44% responderam que as emissões dos relatórios são emitidas em prazo razoável.

De acordo com Kunsch (2003), os auditores devem preparar um relatório baseado nos princípios de completude, objetividade, tempestividade e contraditório. Tais resultados contrariam os achados de Lélis (2010), que constatou que, quanto à emissão do relatório de auditoria, a maioria dos auditores a considera tardia quanto à tempestividade e em relação à visão dos auditados, e que 43% acreditam que a emissão do relatório quanto à tempestividade é razoável.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta pesquisa objetivou analisar a percepção dos auditores e auditados de uma empresa do ramo petrolífero localizada em Mossoró, quanto ao trabalho da auditoria interna para o processo de decisão gerencial. A pesquisa foi conduzida por uma abordagem qualitativa, desenvolvida por meio de um levantamento, aplicando questionários para auditores e auditados.

Os resultados permitem concluir que os auditores compreendem as práticas de auditoria interna e concordam com sua capacidade de contribuição para a qualidade e andamento do trabalho, mas nem sempre as praticam. Entretanto, a percepção de qualidade da auditoria interna por auditores e auditados está de acordo com as sugestões da literatura, indicando uma boa capacidade preditiva desses atributos para a avaliação da qualidade do serviço de auditoria interna e corroborando o estudo de Lélis (2010).

Quando questionados sobre os trabalhos de auditoria quanto às melhorias dos controles internos da empresa, os auditores e auditados responderam que os trabalhos de auditoria são importantes para a empresa e para a tomada de decisão gerencial, demonstrando, em linhas gerais, sua contribuição como mecanismo de controle interno.

Este estudo avança nos campos teórico e prático, na medida em que evidencia, de forma teórica e empírica, a contribuição da auditoria interna para o processo decisório e para o controle interno, ampliando as discussões sobre o tema e disponibilizando informações úteis à academia e sociedade.

Assim, a pesquisa contribui ao acrescentar informações à literatura com a temática de auditoria interna, considerando-se que há poucos estudos relacionados a esse tema. Já a contribuição para o mercado de trabalho respalda-se na transcendência da temática, que pode ser expandida para outras empresas por pesquisas futuras, visto que este presente estudo foi realizado em apenas uma entidade para permitir que gestores, auditores e demais membros da estrutura de governança corporativa possam compreender a contribuição da auditoria interna no contexto gerencial.

Entretanto, algumas limitações podem ser apontadas, como: (i) a confidencialidade dos dados; (ii) o déficit de estudos anteriores sobre a temática e (iii) o fato de ter sido um levantamento em apenas uma empresa. Por este motivo, como sugestão para pesquisas futuras, recomenda-se a observação das limitações acima pontuadas e a realização de estudos futuros que relacionem os atributos de qualidade observados para eficácia da auditoria interna, bem como pesquisas que proponham e testem novos modelos de avaliação da qualidade do serviço de auditoria interna.

## REFERÊNCIAS

ARENA, M.; AZZONE, G. Identifying organizational drivers of internal audit effectiveness. **International Journal of Auditing**, Chichester, v. 13, n. 1, p. 43-60, 2009.

ATTIE, W. **Auditoria**: conceitos e aplicações. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

BARBOSA, I. M. C. **Importância da auditoria interna no processo decisório das organizações**: estudo caso Enapor, AS. 2016. Trabalho de Conclusão de Curso (Licenciatura em Organização e Gestão de Empresas) – Universidade do Mindelo, Mindelo, 2016.

CASTANHEIRA, N. M. C. **Auditoria interna baseada no risco**: estudo do caso português. 2007. Dissertação (Mestrado em Contabilidade e Auditoria) – Escola de Economia e Gestão, Universidade do Minho, Braga, 2007.

EULERICH, M.; KREMIN, J.; WOOD, D. A. Factors that influence the perceived use of the internal audit function's work by executive management and audit committee. **Advances in Accounting**, Amsterdam, v. 45, p. 400-410, 2019.

FRANCO, H.; MARRA, E. **Auditoria contábil**: normas de auditoria, procedimentos e papéis de trabalho, programas de auditoria, relatórios de auditoria. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

HICKMANN, J. F. Controle interno nas organizações. **Universidade Federal de Santa Maria**, Santa Maria, 2005. Disponível em: <https://bit.ly/3fRPZA1>. Acesso em: 23 jun. 2020.

KUNSCH, M. M. K. **Planejamento de relações públicas na comunicação integrada**. São Paulo: Summus, 2003.

LÉLIS, D. L. M. **Percepção dos auditores e auditados sobre as práticas de auditoria interna em uma empresa do setor energético**. 2010. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2010.

MALHOTRA, N. K. **Pesquisa de marketing: uma orientação aplicada**. Tradução L. B. Ribeiro, M. Stefani. 6. ed. Porto Alegre: Bookman, 2012.

MERTZANIS, C.; BALNTAS, V.; PANTAZOPOULOS, T. Internal auditor perceptions of corporate governance in Greece after the crisis. **Qualitative Research in Accounting & Management**, Bingley, v. 17, n. 2, p. 201-227, 2019.

MIRANDA, C. S.; LIMA, J. P. R. Percepções sobre o turnover na atividade da auditoria interna: um panorama do contexto brasileiro. **Revista Ambiente Contábil**, Natal, v. 11, n. 2, p. 220-238, 2019.

MOURA, R. G.; LOPES, P. L.; BARBOSA, M. V. A importância da auditoria interna na prevenção de fraudes nas organizações. *In*: SIMPÓSIO DE EXCELÊNCIA EM GESTÃO E TECNOLOGIA, 14., 2017, Resende. **Anais eletrônicos** [...]. Resende: SEGeT, 2017. Disponível em: <https://bit.ly/2Ypb4vY>. Acesso em: 23 jul. 2020.

MUBAKO, G.; MAZZA, T. An examination of internal auditor turnover intentions. **Managerial Auditing Journal**, [s. l.], v. 32, n. 9, p. 830-853, 2017.

NASCIMENTO, A. M.; REGINATO, L. **Controladoria: instrumento de apoio ao processo decisório**. São Paulo: Atlas, 2010.

PAIXÃO, N. G. M.; OLIVIERA, A. S.; LIMA, J. L. A.; SANTOS, L. M. S. Controle interno, auditoria interna e a metodologia COSO: um estudo bibliométrico nos principais periódicos científicos de contabilidade no período de 2007 a 2017. **Revista UNIABEU**, Belford Roxo, v. 12, n. 30, p. 245-261, 2019.

PEREIRA, A. P.; NASCIMENTO, W. N. Um estudo sobre a atuação da auditoria interna na detecção de fraudes nas empresas do setor privado no estado de São Paulo. **Revista Brasileira de Gestão de Negócios**, São Paulo, v. 7, n. 19, p. 46-56, 2005.

PERES JUNIOR, J. H. **Auditoria de demonstrações contábeis: normas e procedimentos**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

PINSONNEAULT, A.; KRAEMER, K. Survey research methodology in management information systems: an assessment. **Journal of Management Information Systems**, New York, v. 10, n. 2, p. 75-105, 1993.

RAMAMOORTI, S. Internal auditing: history, evolution, and prospects. *In*: BAILEY JR., A. D.; GRAMLING, A. A.; RAMAMOORTI, S. (ed.). **Research opportunities in internal auditing**. Altamonte Springs: The Institute of Internal Auditors Research Foundation, 2003. p. 1-23.

REZENDE, S. M.; FAVERO, H. L. A importância do controle interno dentro das organizações. **Revista de Administração Nobel**, São Paulo, n. 3, p. 33-44, 2004.

ROSSETTI, J. P.; ANDRADE, A. **Governança corporativa: fundamentos, desenvolvimento e tendências**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

RUBIO, A. C.; SILVA, J. M.; GUIMARÃES, T. S. Auditoria interna e sua importância para as organizações. **Revista Saberes**, São Bernardo do Campos, n. 2, p. 1-12, 2014. Disponível em: [https:// bit.ly/3fXgjsZ](https://bit.ly/3fXgjsZ). Acesso em: 7 out. 2014.

TRISCIUZZI, C. R. F. **A auditoria interna como ferramenta de melhoria dos controles internos de uma organização**: estudo de caso em uma empresa do segmento industrial do Rio de Janeiro. 2009. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2009.

YEE, C. S.; SUJAN, A.; JAMES, K.; LEUNG, J. K. Perceptions of Singaporean internal audit customers regarding the role and effectiveness of internal audit. **AJBA**, [s. l.], v. 1, n. 2, p. 147-174, 2008.