

UNIVERSIDADE DE BRASÍLIA – UNB  
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO E CONTABILIDADE – FACE  
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ATUARIAIS – CCA

BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

**MARIELE SANTOS MORAES**

**PERCEPÇÃO DA AUDITORIA INTERNA POR PARTE DOS  
AUDITADOS:**

**A Opinião dos Funcionários de uma Entidade Paraestatal**

BRASÍLIA (DF)

2014

MARIELE SANTOS MORAES

**PERCEPÇÃO DA AUDITORIA INTERNA POR PARTE DOS  
AUDITADOS:  
A Opinião dos Funcionários de uma Entidade Paraestatal**

Monografia apresentada como requisito final à  
conclusão do Bacharelado em Ciências Contábeis,  
da Universidade de Brasília.

Orientador: Prof. Dr. José Alves Dantas

Brasília (DF)

2014

## FICHA CATALOGRÁFICA

MORAES, Mariele Santos

Percepção da auditoria interna por parte dos auditados: A Opinião dos Funcionários de uma Entidade Paraestatal / Mariele Santos Moraes. - Distrito Federal: UnB / FACE / CCA, 2014. 47 p.

Orientador: José Alves Dantas

Trabalho de Conclusão de Curso ( Monografia – Graduação ) – Universidade de Brasília, 2º Semestre de 2014. Bibliografia.

1. Auditoria Interna. 2. Auditoria Interna como Instrumento de Gestão. 3. Relacionamento entre Auditores e Auditados. 4. Pesquisas sobre Auditoria Interna.

I. Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de Brasília.

MARIELE SANTOS MORAES

**PERCEPÇÃO DA AUDITORIA INTERNA POR PARTE DOS  
AUDITADOS:  
A Opinião dos Funcionários de uma Entidade Paraestatal**

Monografia apresentada como requisito final à  
conclusão do Bacharelado em Ciências Contábeis,  
da Universidade de Brasília

Aprovações:

---

Prof. Dr. José Alves Dantas – orientador

---

Brasília

2014

## **AGRADECIMENTOS**

Agradeço a todos os meus colegas e amigos que participaram dessa minha jornada na Universidade de Brasília, por terem me ajudado de todas as formas possíveis e impossíveis, desde estudos para as provas até o desenvolvimento de ideias para a execução deste trabalho final. Agradeço também aos meus familiares por terem me apoiado em todos os momentos difíceis que vivi no decorrer da minha caminhada rumo à graduação, em especial aos meus pais, Vera Maria e Argemiro, por terem sempre estado ao meu lado, me fazendo acreditar que meus sonhos eram possíveis e me apoiando em todas as minhas decisões.

Agradeço também a Deus, por ter me dado a oportunidade de viver tudo isso que foi a Universidade de Brasília, por ter permitido que o meu maior sonho se realizasse, de estudar nessa Universidade, e ainda ter me dado a chance de conhecer tantas pessoas maravilhosas que marcaram a minha vida.

Por fim, agradeço aos meus professores por terem me feito entender o valor da profissão de Contador, em especial ao professor José Alves Dantas, por ter me acompanhado no desenvolvimento desta pesquisa.

*“Que os vossos esforços desafiem as impossibilidades, lembrai-vos de que as grandes coisas do homem foram conquistadas do que parecia impossível”*

*Charles Chaplin*

## **PERCEPÇÃO DA AUDITORIA INTERNA POR PARTE DOS AUDITADOS: A Opinião dos Funcionários de uma Entidade Paraestatal**

### **RESUMO:**

Este trabalho teve como objetivo identificar qual é a percepção dos funcionários de uma entidade paraestatal a respeito da auditoria interna, e como forma de contribuição à sociedade disponibilizar os resultados obtidos na pesquisa para o aperfeiçoamento de possíveis deficiências no desempenho dos trabalhos de auditoria interna. Para alcançar tal objetivo, foi aplicado um questionário em uma entidade paraestatal, o qual obteve 92 respostas de um total de 240 funcionários. Os resultados encontrados permitem inferir que o nível de confiança dos auditados, de forma geral, é satisfatório, com a verificação de uma maior confiança nos cargos mais altos e menor nos cargos mais baixos. Quanto ao grau de importância dos benefícios e desempenho e qualidade da auditoria interna, foram constatadas algumas disparidades quando feita a análise por cargos. Quando analisados de forma geral, no entanto, foram considerados satisfatórios. Por fim, verificou-se que existem pontos que, na percepção dos funcionários da entidade, podem ser melhorados pela auditoria interna, principalmente no sentido de encontrar formas de trabalhar que a deixe mais próxima dos cargos mais baixos, permitindo que conheçam melhor o seu trabalho e entendam o quanto ele pode servir para otimizar os processos internos.

**Palavras- chaves:** Auditoria interna; Percepção dos auditados; Entidade Paraestatal; Nível de confiança; Desempenho.

## LISTA DE TABELAS

<b>Tabela 1:</b> Universo válido e total de respostas obtidas.....	21
--	----



## LISTA DE GRÁFICOS

<b>Gráfico 1:</b> Nível de confiança na auditoria interna- Geral .....	23
<b>Gráfico 2:</b> Nível de confiança na auditoria interna por cargos .....	24
<b>Gráfico 3:</b> Principais benefícios da auditoria interna- Geral .....	25
<b>Gráfico 4:</b> Ordenação por cargo dos principais benefícios da auditoria interna.....	26
<b>Gráfico 5:</b> Relacionamento entre auditores e auditados- Geral .....	28
<b>Gráfico 6:</b> Relacionamento entre auditores e auditados- Gerente Executivo .....	29
<b>Gráfico 7:</b> Relacionamento entre auditores e auditados- Gerente/Coordenador .....	30
<b>Gráfico 8:</b> Relacionamento entre auditores e auditados- Analista/Assessor .....	31
<b>Gráfico 9:</b> Relacionamento entre auditores e auditados- Assistente .....	32
<b>Gráfico 10:</b> Qualidade dos serviços da auditoria interna- Geral.....	33
<b>Gráfico 11:</b> Qualidade dos serviços da auditoria interna- Gerente Executivo.....	34
<b>Gráfico 12:</b> Qualidade dos serviços da auditoria interna- Gerente/Coordenador.....	35
<b>Gráfico 13:</b> Qualidade dos serviços da auditoria interna- Analista/Assessor.....	36
<b>Gráfico 14:</b> Qualidade dos serviços da auditoria interna- Assistente .....	37
<b>Gráfico 15:</b> Qualidade da equipe de auditoria interna- Geral.....	38
<b>Gráfico 16:</b> Qualidade da equipe de auditoria interna- Gerente Executivo.....	39
<b>Gráfico 17:</b> Qualidade da equipe de auditoria interna- Gerente/Coordenador.....	40
<b>Gráfico 18:</b> Qualidade da equipe de auditoria interna- Analista/Assessor .....	41
<b>Gráfico 19:</b> Qualidade da equipe de auditoria interna- Assistente .....	41

## **LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS**

ANAC- Agência Nacional de Aviação Civil

BCB- Banco Central do Brasil

CFC- Conselho Federal de Contabilidade

IIA- *The Institute of Internal Auditors*

NBC TI - Normas Brasileiras de Contabilidade

## SUMÁRIO

<b>1 - INTRODUÇÃO</b> .....	12
<b>2 - REFERENCIAL TEÓRICO</b> .....	14
2.1 - Auditoria Interna .....	14
2.2 - Auditoria Interna como Instrumento de Gestão .....	15
2.3 – Relacionamento entre Auditores e Auditados .....	16
2.4 - Pesquisas sobre Auditoria Interna .....	18
<b>3 - PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS</b> .....	20
3.1 - Classificação da Pesquisa .....	20
3.2 - Coleta de dados.....	20
<b>4 - ANÁLISE DOS RESULTADOS</b> .....	23
4.1 - Nível de confiança na auditoria interna.....	23
4.2 - Grau de importância dos principais benefícios da auditoria interna .....	24
4.3 - Relacionamento entre auditores e auditados .....	27
4.4 - Qualidade dos serviços da auditoria interna.....	32
4.5 - Qualidade da equipe de auditoria interna .....	37
<b>5 – CONCLUSÃO</b> .....	42
REFERÊNCIAS .....	44
APÊNDICE .....	46

## 1 - INTRODUÇÃO

A utilização de modelos organizacionais baseados na descentralização da tomada de decisão trouxe consigo a necessidade do aprimoramento dos sistemas de controle interno, principalmente com o intuito de proporcionar maior transparência e garantir o cumprimento dos objetivos definidos pela organização (ATTIE,1992).

Para avaliar de forma segura a adequação desses sistemas de controle interno aos objetivos da organização, passou a ser necessária a utilização de mecanismos de monitoramento como uma forma de orientar e acompanhar as decisões que estão sendo tomadas, assim como minimizar os riscos e aumentar a eficiência e a eficácia de todos os processos da organização.

Um desses mecanismos de monitoramento utilizados pelas organizações é a auditoria interna, a qual passou a ser um instrumento amplo de controle para os administradores, uma vez que tem como foco principal o assessoramento e a avaliação da qualidade das atividades desempenhadas por cada uma das áreas da instituição no que tange às suas atribuições, normas e procedimentos previamente definidos, e assim fornecendo ao administrador as informações necessárias para a maximização dos resultados.

Segundo Lélis e Mário (2009), a auditoria interna, além de ser um instrumento de auxílio gerencial para a administração da organização, também pode atuar como redutora do conflito de interesses entre o administrador e os subordinados, pois acaba por limitar a ação dos indivíduos através da verificação contínua dos controles internos, já que o fato de saberem que estão sendo monitorados os orienta a agirem em benefício da organização e não por interesses pessoais.

Contudo, é comum que exista certa resistência ao trabalho desempenhado pelas equipes de auditoria interna. É como se os demais funcionários não entendessem a importância e o real objetivo dos trabalhos de auditoria, do quanto eles podem contribuir para a melhoria dos processos e minimização dos riscos para a organização.

No setor público não é diferente, essa resistência aos trabalhos da auditoria interna persiste da mesma maneira que no setor privado, porém esses trabalhos têm, em geral, um viés diferenciado, com um peso maior para o monitoramento da transparência da aplicação dos recursos públicos, os quais são de propriedade coletiva, e não mais envolvendo apenas os cuidados com o patrimônio de um determinado empresário ou grupo empresarial, mas sim com um patrimônio que é de todos.

Diante do exposto e ciente da importância do trabalho da auditoria interna para o setor público, este trabalho objetiva identificar qual é a percepção dos funcionários de uma entidade paraestatal a respeito da auditoria interna.

Para o alcance desse objetivo, foi aplicado um questionário baseado em estudo realizado pela empresa de auditoria Deloitte (2007), a qual utilizou como base de dados as percepções de auditores internos e executivos de negócio a respeito da auditoria interna no Brasil. Esta pesquisa, ao contrário, tem como foco os funcionários de uma entidade paraestatal, trazendo assim a opinião das pessoas que são submetidas aos trabalhos da auditoria interna, e através dos resultados obtidos destacar aqueles pontos que precisam de melhoras.

Como forma de contribuição à sociedade, os resultados obtidos neste trabalho têm o objetivo de contribuir para o aperfeiçoamento de possíveis deficiências no desempenho dos trabalhos de auditoria interna.

Além dessa parte introdutória, que contextualiza o tema e define o propósito e o alcance da pesquisa, o presente estudo contempla nas próximas sessões a revisão de literatura sobre o tema, incluindo as definições de auditoria interna, a auditoria interna como instrumento de gestão, resistências dos auditados e estudos anteriores (Seção 2); a descrição dos procedimentos metodológicos para a realização da pesquisa (Seção 3); a análise e a discussão dos resultados (Seção 4); e as considerações finais (Seção 5).

## 2 - REFERENCIAL TEÓRICO

### 2.1 - Auditoria Interna

A busca pelo atendimento de metas e pelo melhor aproveitamento de potencialidades, fez com que as organizações diversificassem cada vez mais suas atividades, aumentando sua produção e conseqüentemente o número de funcionários, tudo isso com o objetivo de atender o quanto antes às suas expectativas e atingir o almejado retorno financeiro.

Com isso, ficou difícil para os administradores conseguirem controlar tudo, e a saída encontrada foi a descentralização da tomada de decisão. Porém com essa nova forma de administrar veio a necessidade de criar uma maneira de manter a organização com o foco em suas metas e objetivos, e é nesse momento que a auditoria interna ganha destaque dentro das organizações.

É nesse contexto que Oliveira *et al.* (2008, p. 02) definem a auditoria interna como um “instrumento de controle administrativo e de verificação sistemática da eficácia das atividades operacionais.”

No entendimento de Attie (2009 p. 53), “a auditoria interna é uma atividade de avaliação independente existente dentro de uma organização, destinada à revisão das operações e os segmentos operacionais que tenham impacto e gerem informação no âmbito contábil, financeiro, fiscal e etc.” O autor ainda completa destacando a importância da auditoria como uma função de assessoramento.

A NBC TI- 01, regulada pela Resolução do CFC 986/03, conceitua a auditoria interna como sendo o conjunto de exames, análises, avaliações, levantamentos e comprovações, que servem para avaliar a integridade, adequação, eficácia, eficiência e economicidade dos processos, informações e controle internos, com o objetivo de assistir a administração no cumprimento de seus objetivos.

Conforme é percebido nos conceitos relatados acima, a auditoria interna é importante para o levantamento de informações para os administradores, visto que verifica constantemente os controles internos, minimizando os riscos e contribuindo efetivamente para a tomada de decisão.

Vasconcelos e Pereira (2004) destacam que a importância da auditoria interna reside em seus efeitos e impactos, e que não é sua função exclusiva apontar falhas e informar ao alto escalão, sendo esta visão o maior problema na conquista da eficácia, não que apontar falhas não seja importante, já que elas alertam para a necessidade de mudanças, mas é preciso que seja

feito o efetivo acompanhamento dessas falhas, para que sejam solucionadas e não interfiram na geração de informações.

No âmbito do setor público, a auditoria interna, executa funções semelhantes as que pratica no setor privado, porém, o que mais as diferencia são os usuários da informação, pois seu objeto de trabalho é o patrimônio público, e seu constante monitoramento e avaliação é de interesse do cidadão, seja ele na condição de contribuinte ou usuário dos serviços públicos (CRUZ, 2007).

Segundo Castro (2009 p. 164), a auditoria no setor público pode ser assim definida:

Conjunto de técnicas que visa avaliar a gestão pública, pelos processos e resultados gerenciais, bem como a aplicação de recursos públicos por entidades de direito público e privado, mediante a confrontação entre uma situação encontrada e determinado critério técnico, operacional ou legal. Trata-se de uma importante técnica de controle em busca da melhor alocação de recursos, não só atuando para corrigir desperdícios, como inibir a improbidade, a negligência e, principalmente, antecipando-se a essas ocorrências, buscando garantir os resultados pretendidos e contribuir para agregar valor ao corpo gerencial.

A partir dessa definição de Castro (2009), fica clara a importância da auditoria interna para o setor público, e que assim como para as demais organizações privadas, ela é um mecanismo eficaz para inibir fraudes, reduzir os riscos e aumentar a transparência e a efetividade dos controles internos, e mais do que isso, é uma aliada do cidadão no monitoramento dos gastos e aplicações dos recursos públicos.

Fazendo um apanhado geral de todos os conceitos aqui apresentados, é notório perceber que tanto a auditoria interna em instituições privadas quanto em instituições governamentais, encontra-se em uma nova fase; fase em que a sua função principal já não é mais a fiscalização, mas sim o assessoramento, a prevenção de erros e fraudes e a detecção de oportunidades que possam auxiliar os gestores na tomada de decisão e na otimização dos resultados.

## **2.2 - Auditoria Interna como Instrumento de Gestão**

A função de auditoria interna tem passado por algumas mudanças ao longo dos últimos anos. Devido ao dinamismo em que se encontra o mundo atual e ao acesso instantâneo às informações, a auditoria interna também teve que evoluir para prestar suporte e suprir as exigências de um mercado cada vez mais complexo e competitivo. Em decorrência disso, a auditoria interna já não pode mais limitar-se a um simples papel fiscalizatório, agora também possui a função de órgão orientador para os gestores das empresas (OLIVEIRA *et al.*, 2008).

Conforme já mencionado em conceitos anteriores, a auditoria interna tem por objetivo examinar a integridade, a adequação e a eficácia dos controles internos, porém, seria um

desperdício utilizá-la estritamente nessas suas tradicionais tarefas, visto que acaba gerando muitas informações que podem vir a ser úteis para o futuro da organização a qual estiver inserida. O potencial das informações que são geradas é tamanho que atualmente a auditoria interna vem sendo amplamente utilizada como uma ferramenta de apoio à gestão e à tomada decisão.

O conceito apresentado nas Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna (2013) elaboradas pelo *Institute of Internal Auditors* (IIA), demonstra claramente o atual momento da auditoria interna dentro das organizações, dispondo que:

A auditoria interna é uma atividade independente e objetiva de avaliação (*assurance*) e de consultoria, desenhada para adicionar valor e melhorar as operações de uma organização. Ela auxilia uma organização a realizar seus objetivos a partir da aplicação de uma abordagem sistemática e disciplinada para avaliar e melhorar a eficácia dos processos de gerenciamento de riscos, controle e governança.

Ao exercer sua função de assessoramento, a auditoria interna está contribuindo para o cumprimento dos objetivos da organização, para a melhoria da gestão, para a minimização dos riscos e conseqüentemente para o alcance dos resultados planejados, portanto, está agregando valor à organização, o que segundo Moraes (2008), possibilita ganhos, não necessariamente monetários, que contribuem para a organização como um todo.

Outro efeito positivo da auditoria interna para as organizações, é a possibilidade de prevenção, de erros e fraudes por exemplo, evitando assim possíveis prejuízos ou acontecimentos que podem vir a atrapalhar o alcance dos objetivos da organização.

São muitos os benefícios de se ter uma auditoria interna efetivamente atuante dentro de uma organização, ela se torna um diferencial para esta organização frente ao mercado em que atua, seja ele no âmbito privado ou público, demonstrando maturidade por parte dos administradores e valorização das atividades realizadas pela organização.

### **2.3 – Relacionamento entre Auditores e Auditados**

A revisão da literatura demonstra que auditoria interna vem se tornando cada dia mais conhecida e importante, ocupando um espaço cada vez mais respeitado dentro das organizações, seja devido ao desempenho de suas tradicionais funções ou pelo seu papel de consultoria, que vem tomando um vulto cada vez mais significativo no trabalho desempenhado pela alta administração.

Para que o auditor consiga desempenhar o seu papel com excelência, ele precisa do apoio dos funcionários da organização, para compreender como os trabalhos operacionais são



desempenhados e poder avaliar a sua adequação em relação aos referenciais de controles internos, às normas da organização e a *benchmarks* de performance.

Porém, na maioria das auditorias, as coisas não acontecem assim, de forma tão simples e tranquila, o que realmente vem sendo percebido é que existem muitas resistências por parte dos auditados em relação aos trabalhos realizados pela auditoria.

Castro (2009, p. 210) define de forma bastante clara qual é a causa e quais são os sentimentos dos funcionários no momento em que estão sendo submetidos aos trabalhos de uma auditoria:

(...) cheguei à conclusão de que as pessoas não gostam de auditoria porque rejeitam ser fiscalizadas. É uma questão sociológica! O auditado se sente tolhido em suas ações; exposto ao ridículo; diminuído em seus sentimentos e afetado em seus valores, principalmente se for uma pessoa que tem um autovalor elevado, não admite ser repreendida e não aceita crítica.

Ainda segundo Castro (2009), os auditores têm uma grande contribuição para essa rejeição dos auditados, pois ficam alimentando seu próprio ego pelo fato de saberem que as pessoas têm medo do resultado final do seu trabalho, preferindo então criar terror para que possa exercer seu poder. Pode acontecer também, de o auditor não perceber que está criando esse clima pesado, de medo, em função da quantidade de trabalhos e prazos que tem a cumprir, e devido a isso não lhe sobre tempo para melhorar suas relações com as pessoas.

A principal causa desse receio dos funcionários em relação aos auditores reside no fato de que tudo o que for encontrado durante a execução dos trabalhos será reportado aos gestores da organização, sejam elas coisas boas ou ruins, porém, o grande problema encontra-se nas coisas ruins, as quais apontam as falhas e fragilidades encontradas, podendo vir a comprometer o emprego da pessoa responsável por tê-las executado.

Quando se trata de auditoria interna, a situação fica ainda mais complicada para o auditor, já que ele também é um funcionário da organização, isso acirra os ânimos, levando o auditado a evitar conversar com o auditor, a não ser quando consultado (CASTRO, 2009).

A palavra mais correta para resumir essa reação do auditado é *defesa*, ou seja, todos tentam se proteger do auditor, pois para o auditado ele representa uma ameaça, alguém que pode comprometê-lo, entregando seus erros aos superiores e conseqüentemente o expondo ao ridículo perante todos (CASTRO, 2009).

Para que um dia os funcionários consigam mudar essa visão que possuem dos auditores, terão que entender que todos fazem parte de um sistema maior que é o controle interno, ao qual todos contribuem para o alcance dos objetivos e melhoria dos resultados da organização, e que

as recomendações dos auditores podem otimizar o desempenho de suas tarefas e evitar o retrabalho.

#### **2.4 - Pesquisas sobre Auditoria Interna**

São muitas as pesquisas já feitas no campo de auditoria interna, porém, são poucas as relacionadas à percepção dos auditados. Considerando esse contexto, foram localizados os estudos de Aragão (2014), Mendonça (2010) e Lélis (2010), que têm relação com o foco deste trabalho.

O estudo de Aragão (2014) teve como objetivos “evidenciar a importância e os benefícios da função de auditoria interna no setor público no Brasil”, e as “percepções dos auditores a respeito de diversas funções desenvolvidas pela auditoria interna”. O público alvo da pesquisa foram os auditores do Banco Central do Brasil (BCB) e da Agência Nacional de Aviação Civil (ANAC). Foi utilizado um roteiro de perguntas com o auxílio da técnica denominada grupo focal (*focus group*) e, análise de dados qualitativa, chegando à conclusão de que “as unidades de auditoria interna desses órgãos são mais vistas como instrumento de controle do que um instrumento de gestão”. O próprio autor ressaltou que essa pesquisa apresentou algumas limitações por ter sido aplicada somente a duas auditorias do setor público, fato este que pode não refletir a opinião de todas as auditorias internas do setor público (ARAGÃO, 2014).

Outra pesquisa que contribuiu para os estudos na área de auditoria interna com foco na percepção dos auditados, foi a de Mendonça (2010), que foi realizada em uma empresa do setor energético e teve como principal objetivo identificar qual a percepção dos auditados em relação à auditoria interna. A coleta de dados desse estudo de caso foi realizada no setor de contabilidade da empresa de energia, com auxílio de um questionário, e após análise, chegou-se à conclusão de que os funcionários reconhecem a importância da auditoria interna dentro da área de contabilidade, atribuindo como principal benefício a análise e gestão de riscos, além de reconhecerem que a auditoria interna também contribui para a eficiência dos processos internos e para a minimização de fraudes. Entretanto, com relação às competências da equipe de auditoria interna, não foi unânime a percepção de que a equipe de auditoria possui as habilidades necessárias para executar projetos especiais demandados pela organização. A limitação dessa pesquisa foi ter sido realizada em um único setor da empresa, e devido a isso deixou como sugestão para outros trabalhos sua aplicação nas demais áreas da empresa (MENDONÇA, 2010).

Também foi identificado o estudo de Lélis (2010), que teve como propósito analisar a percepção de auditores e auditados sobre práticas de auditoria interna da empresa pesquisada. Para chegar aos resultados dessa pesquisa, foi realizado um estudo de caso, com coleta de dados por meio de questionário, entrevista semiestruturada, análise documental e observação participante. A pesquisa abrangeu todas as áreas da empresa de energia, portanto envolvendo os auditores e auditados, e seus resultados levaram à conclusão de que, de forma geral, a percepção da qualidade de auditoria interna por auditores e auditados está coerente com a literatura.

O diferencial da pesquisa de Lélis (2010) em relação às demais aqui mencionadas, foi que não ficou restrita a uma única área da empresa ou somente aos auditores ou auditados, tendo contribuído de forma mais consistente para o desenvolvimento desta pesquisa, que também irá abranger todas as áreas de uma organização, porém, somente com a participação dos auditados.

Todas as pesquisas que foram aqui destacadas possuem algo em comum, além do fato de serem na área de percepção a respeito da auditoria interna, todas basearam seus questionários no estudo da Deloitte (2007), com algumas adaptações de acordo com seus objetivos, sendo esta a mesma linha a ser seguida por esta pesquisa.

### **3 - PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS**

#### **3.1 - Classificação da Pesquisa**

A metodologia científica pode ser definida como o conjunto de procedimentos lógicos e de técnicas operacionais que permitem o acesso de maneira sistemática, às relações causais existentes entre os fenômenos (SEVERINO, 2007).

Segundo Marconi e Lakatos (2010, p. 65), “o método é o conjunto das atividades sistemáticas e racionais que, com maior segurança e economia, permite alcançar o objetivo – conhecimentos válidos e verdadeiros – traçando o caminho a ser seguido, detectando erros e auxiliando as decisões do cientista”.

O método utilizado nesta pesquisa é o dedutivo, já que através da análise das teorias existentes procura-se chegar a uma conclusão dos fatos que possa ser aplicada a outros estudos semelhantes. De acordo com Severino (2007, p. 105), a dedução é um “procedimento lógico, raciocínio, pelo qual se pode tirar de uma ou de várias proposições (premissas) uma conclusão que delas decorre por força puramente lógica. A conclusão segue-se necessariamente das premissas.”

Quanto aos objetivos, tem caráter exploratório, por ser um assunto ainda pouco estudado na área contábil. Para Gil (2008), a pesquisa exploratória tem como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema estudado, com vistas a torná-lo mais explícito ou a construir hipóteses.

No que tange aos procedimentos, utilizou-se da técnica de questionário e, em relação à abordagem do problema, a pesquisa é classificada como qualitativa. De acordo com Mendonça et. al. (2008, *apud* Aragão, 2014) é qualitativa porque buscou interpretar os fenômenos a partir da compreensão de suas inter-relações.

#### **3.2 - Coleta de dados**

A coleta de dados desta pesquisa foi realizada em uma entidade paraestatal, a qual foi escolhida por acessibilidade. O instrumento utilizado para a coleta de dados foi o questionário, que tinha como objetivo ser aplicado ao maior número possível de funcionários da entidade, com exceção dos que integram as áreas de auditoria interna e controle interno, já que o objetivo desta pesquisa tem o foco na percepção dos auditados e não dos auditores.

De acordo com Marconi e Lakatos (2010, p. 184), “questionário é um instrumento de coleta de dados, constituído por uma série ordenada de perguntas, que devem ser respondidas por escrito e sem a presença do entrevistador”.

A entidade utilizada para a coleta de dados desta pesquisa possui 248 funcionários efetivos e é composta por duas diretorias e uma presidência. Optou-se por não incluir os funcionários terceirizados na pesquisa por exercerem atividades técnicas e de suporte, as quais não são objeto do trabalho dos auditores internos. Também foram excluídos da pesquisa o presidente e os diretores, assim como o gerente executivo da área de auditoria interna e controle interno e sua equipe, já que todos não se encaixam no perfil desta pesquisa que é voltada somente para auditados.

Os questionários foram distribuídos de forma manual aos funcionários, e foram recebidas 92 respostas, correspondendo a 38,33% do universo válido, conforme demonstra a Tabela 1:

**Tabela 1:** Universo válido e total de respostas obtidas

<b>Cargos</b>	<b>Competências</b>	<b>Universo Válido</b>	<b>Nº de Respostas</b>	<b>Nº de Respostas (%)</b>
Gerente Executivo	Elaboração, alinhamento e implementação estratégica.	13	7	53,85%
Gerente/Coordenador	Alinhamento e implementação tática e estratégica.	33	13	39,40%
Analista/Assessor	Execução operacional e implementação tática.	180	58	32,22%
Assistente	Apoio administrativo	14	14	100,00%
<b>Total</b>		<b>240</b>	<b>92</b>	<b>38,33%</b>

Para a elaboração do questionário foi utilizado como base o instrumento utilizado pela Deloitte (2007) em sua pesquisa sobre a auditoria interna no Brasil, e por Mendonça (2010) em seu estudo de caso sobre a percepção dos auditados, sendo este também adaptado do estudo da Deloitte (2007). Portanto, foi realizada uma mescla entre os dois instrumentos e adaptados às necessidades e objetivos desta pesquisa, visto que o primeiro estudo teve como base somente auditores e altos executivos e o segundo somente os auditados com um enfoque diferente do presente estudo.

O questionário utilizado pela Deloitte (2007) era composto por três blocos de questões, a saber: importância e benefícios da auditoria interna, composto por duas questões; desempenho e qualidade, composto por quatro questões; e estrutura, enfoque e forma de atuação, composto por seis questões. Durante a adaptação do questionário foi excluída uma questão do segundo

bloco, que dizia respeito ao processo de auditoria e reporte, item este não abordado nesta pesquisa, e também foi excluído, por completo, o terceiro bloco, pois estava fora do escopo deste estudo, além de adaptações em algumas afirmações por serem muito voltadas a auditores e gestores e não a auditados.

Quanto ao instrumento utilizado por Mendonça (2010), foi mais utilizado nesta pesquisa em sua estrutura e *layout*, uma vez que também foi baseado no questionário da Deloitte (2007), sofrendo as adaptações que já foram mencionadas no parágrafo anterior.

Por fim, o questionário ficou dividido em dois blocos, seguindo a mesma adaptação feita por Mendonça (2010), o primeiro bloco continha duas questões a respeito da importância e benefícios da auditoria interna. A primeira questão pedia para marcar o nível de confiança na auditoria interna, escolhendo entre as opções alto, médio, baixo e não tem opinião, e a segunda questão pedia para ordenar de 1 a 11, por grau de importância, os principais benefícios da auditoria interna, sendo 1 para o mais importante. Portanto, aquele item que receber a menor pontuação, após o somatório de todos os questionários, será classificado como o que tem o maior grau de importância.

O segundo bloco subdividiu-se em três questões com o tema desempenho e qualidade, solicitando ao participante que utiliza-se a seguinte escala para expressar sua opinião: (1) concordo totalmente, (2) concordo parcialmente, (3) não concordo, nem discordo, (4) discordo parcialmente e (5) discordo totalmente. A primeira questão tratava sobre o relacionamento entre auditores e auditados, a segunda sobre a qualidade dos serviços de auditoria interna e a terceira sobre a qualidade da equipe de auditoria interna.

O instrumento final utilizado na pesquisa é apresentado no Apêndice.

## 4 - ANÁLISE DOS RESULTADOS

Na tabulação dos dados, optou-se por fazer uma separação por cargos com o objetivo de demonstrar possíveis disparidades nas percepções dos funcionários de acordo com a posição que ocupa na entidade. Do total de respostas obtidas 63% foram de analista/assessor, 15% de assistente, 14% de gerente/coordenador e 8% de gerente executivo.

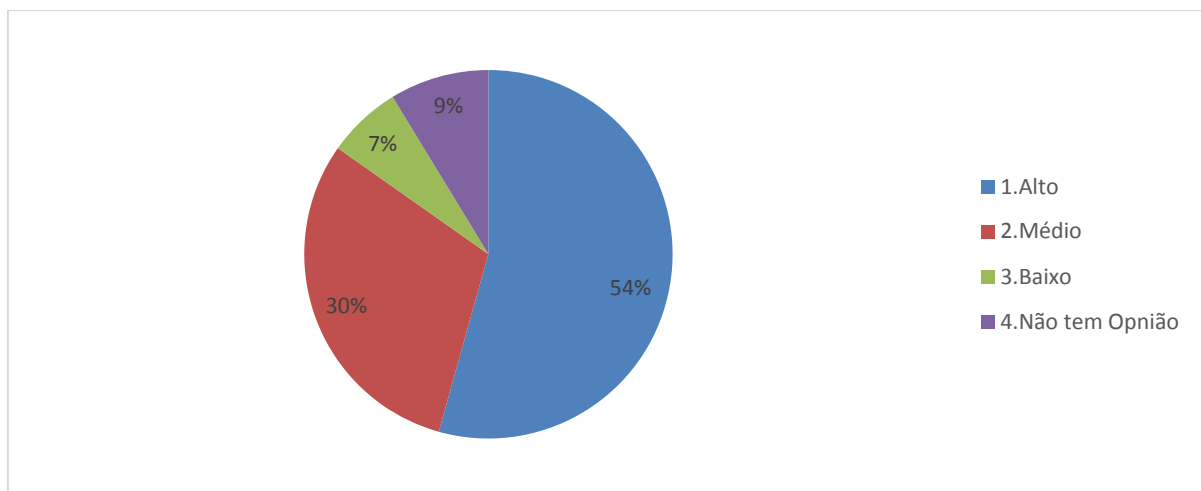
Para facilitar a comparação e a interpretação dos gráficos, a análise dos resultados foi subdividida na mesma sequência das questões do questionário, fazendo uma análise geral e por cargo das percepções para cada questão abordada.

### 4.1 - Nível de confiança na auditoria interna

O primeiro bloco de questões, a respeito da importância e benefícios da auditoria interna, tinha o objetivo de avaliar em sua primeira questão, o nível de confiança dos auditados na auditoria interna.

Os resultados para essa primeira questão, de acordo com o Gráfico 1, permitem inferir que, de forma geral, o grau de confiança na auditoria interna é bastante alto, já que 54% dos participantes afirmam possuir alta confiança da auditoria interna e 30% consideram média, resultados estes bastante significativos quando comparados aos 16% das outras opiniões.

**Gráfico 1:** Nível de confiança na auditoria interna- Geral

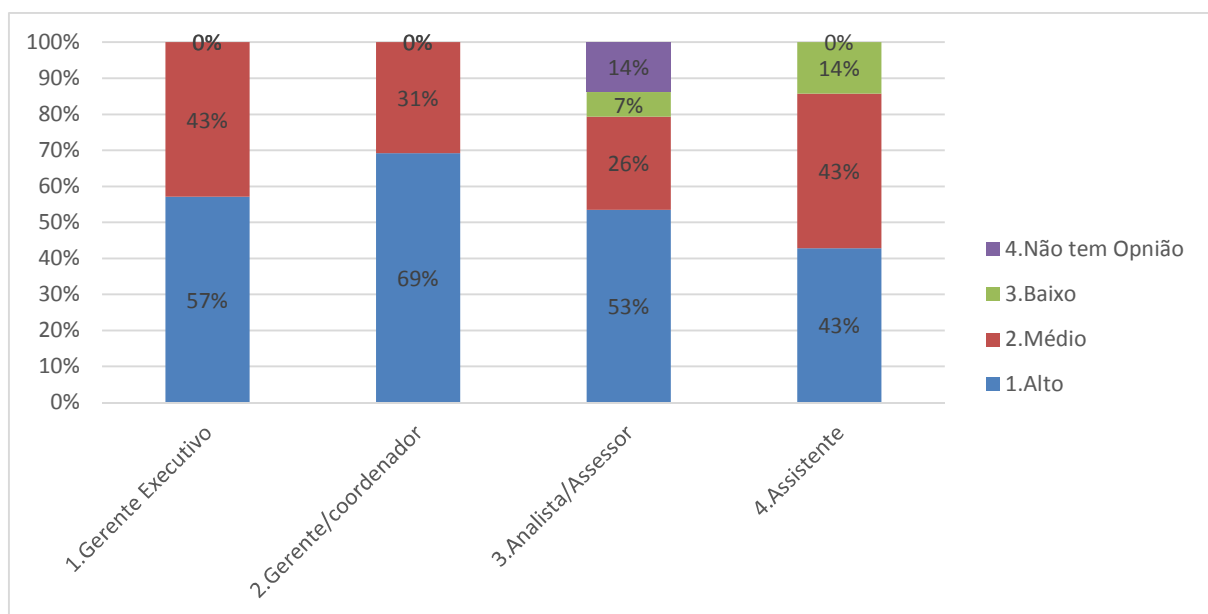


O Gráfico 2 mostra o nível de confiança por cargos. Nesse caso, e apesar de continuar evidenciando o alto grau de confiança dos auditados na auditoria interna, demonstra algumas disparidades entre as percepções dos cargos, permitindo inferir que o grau de confiança é maior nos cargos mais altos e menor nos cargos mais baixos, fato este que pode ser explicado pelo

baixo contato desses cargos com a auditoria interna, a qual é mais voltada para a alta administração na entidade pesquisada.

Esses resultados também evidenciam que esse é um ponto a ser melhorado, e que a auditoria interna deve encontrar novas formas de trabalhar que a deixe mais próxima desses cargos, contribuindo para o desempenho de suas atribuições e permitindo que conheçam o trabalho da auditoria interna, fazendo com que, com o passar do tempo, aumentem seu nível de confiança.

**Gráfico 2:** Nível de confiança na Auditoria Interna por cargos



#### 4.2 - Grau de importância dos principais benefícios da auditoria interna

A segunda questão do bloco I solicitava a ordenação, por grau de importância, dos principais benefícios da auditoria interna. Como forma de facilitar a análise e a visualização dos resultados, os itens foram reordenados de acordo com o grau de importância atribuído pelos participantes, do mais importante para o menos importante, e o último item, que deixava em aberto para que o respondente apontasse outro benefício que não constasse na lista apresentada no questionário, foi descartado devido ter causado distorção nos resultados. A ordem original dos itens pode ser visualizada no questionário que encontra-se no Apêndice I deste trabalho.

Analisando o Gráfico 3, a identificação dos riscos do negócio e a proposição de alternativas para gerenciá-los é o benefício da auditoria interna mais importante para os respondentes, sendo este o mesmo resultado encontrado na pesquisa da Deloitte (2007) e de Mendonça (2010), e como benefício menos importante foi apontado a otimização das receitas,

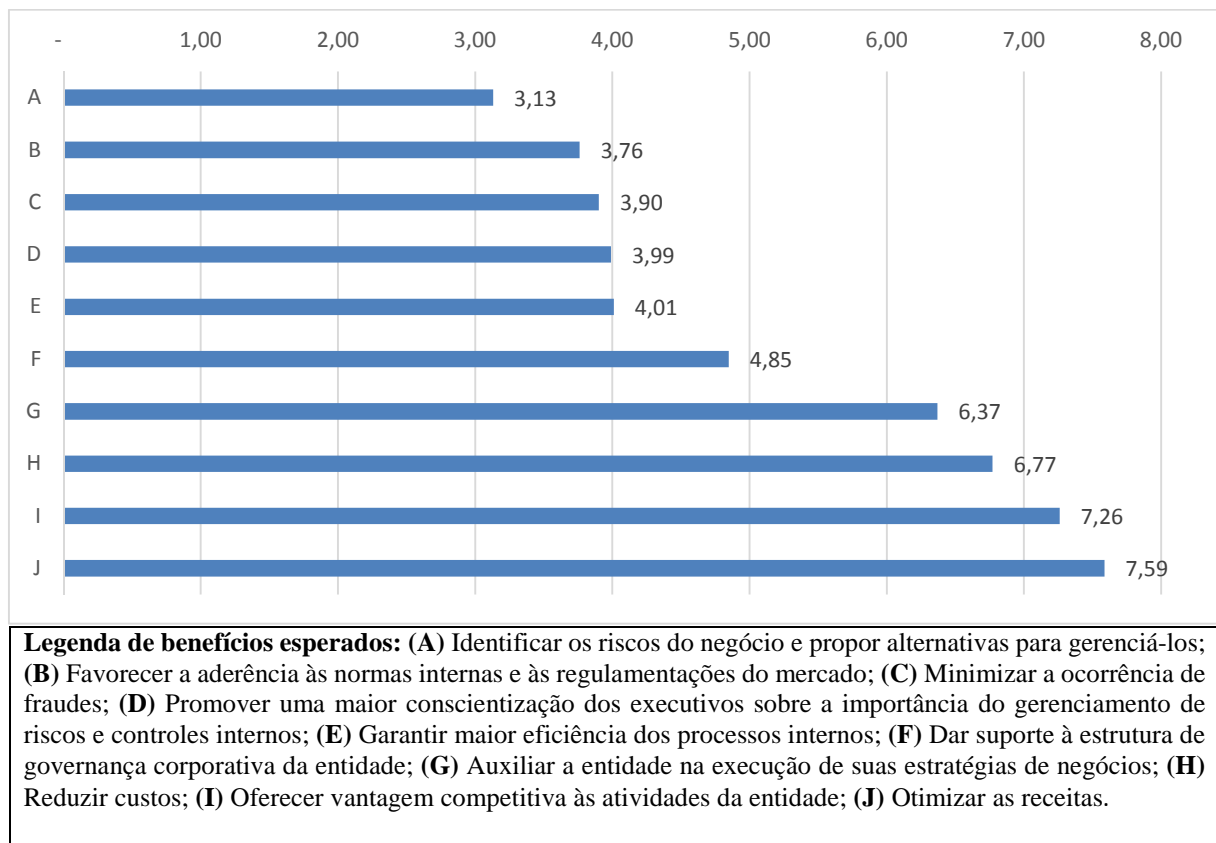


tendo sido diferente do resultado da pesquisa de Mendonça (2010) que aponta o oferecimento de vantagem competitiva às atividades da organização como sendo o benefício menos relevante.

Essa diferença de resultados em relação ao benefício menos importante pode ser explicada pelo fato de que a entidade utilizada nesta pesquisa ser caracterizada como uma paraestatal, e portanto, sem fins lucrativos, e isso pode ter levado os participantes a considerar a otimização de receitas como um benefício menos importante.

A minimização da ocorrência de fraudes aparece em terceiro lugar na classificação dos respondentes, um resultado já esperado, pois vai de encontro às pesquisas da Deloitte (2007) e de Mendonça (2010). Já o benefício de favorecimento à aderência das normas internas e às regulamentações do mercado, diferentemente dos estudos já mencionados, em que ficou classificado em oitavo lugar, nesta pesquisa ficou na segunda posição em grau de importância, fato este que também pode ser explicado por se tratar de uma paraestatal e ter maior preocupação em estar de acordo com as normas internas e as regulamentações do mercado ao qual está inserida. Os demais benefícios tiveram uma ordenação bastante semelhante a outras pesquisas.

**Gráfico 3:** Principais benefícios da auditoria interna- Geral



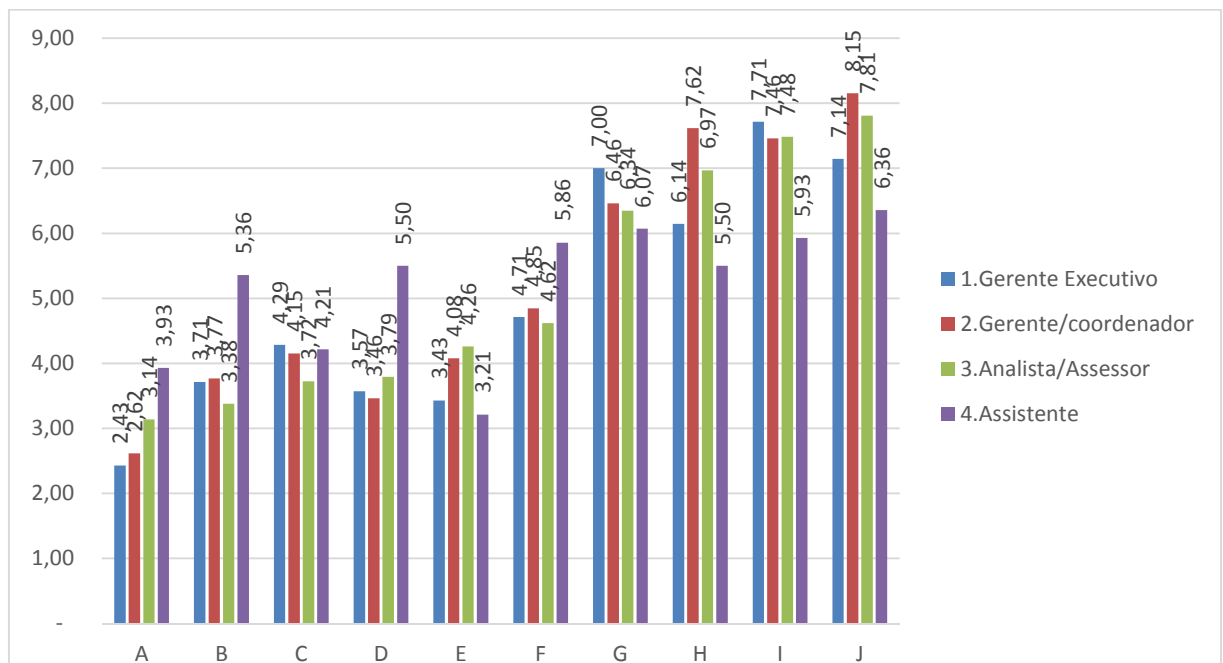
No Gráfico 4 é possível identificar algumas disparidades de priorização entre os cargos. No caso do benefício considerado mais importante da auditoria interna, que com exceção dos assistentes, a identificação de riscos do negócio o benefício mais relevante da auditoria interna. Já para os assistentes o mais importante é garantir maior eficiência dos processos internos, deixando a identificação dos riscos do negócio em segunda posição.

Quanto ao benefício ordenado como sendo o menos importante, com exceção dos gerentes executivos, todos os cargos consideram otimizar as receitas como sendo o benefício menos importante.

Nota-se, portanto, diferenças significativas quando compara-se as opiniões dos gerentes executivos com as opiniões dos assistentes, que podem ser explicadas pela grande diferença de atribuições dos cargos e do acesso aos trabalhos da auditoria interna, que culminam inevitavelmente em diferentes visões em relação ao mesmo assunto.

Quanto aos cargos de gerente/coordenador e de analista/assessor, denotam opiniões bastante semelhantes, que também podem ser explicadas pelo nível de acesso aos trabalhos da auditoria interna e também por exercerem suas funções de maneira mais próxima dentro da entidade.

**Gráfico 4:** Ordenação por cargo dos principais benefícios da auditoria interna



**Legenda de benefícios esperados:** (A) Identificar os riscos do negócio e propor alternativas para gerenciá-los; (B) Favorecer a aderência às normas internas e às regulamentações do mercado; (C) Minimizar a ocorrência de fraudes; (D) Promover uma maior conscientização dos executivos sobre a importância do gerenciamento de riscos e controles internos; (E) Garantir maior eficiência dos processos internos; (F) Dar suporte à estrutura de governança corporativa da entidade; (G) Auxiliar a entidade na execução de suas estratégias de negócios; (H) Reduzir custos; (I) Oferecer vantagem competitiva às atividades da entidade; (J) Otimizar as receitas.

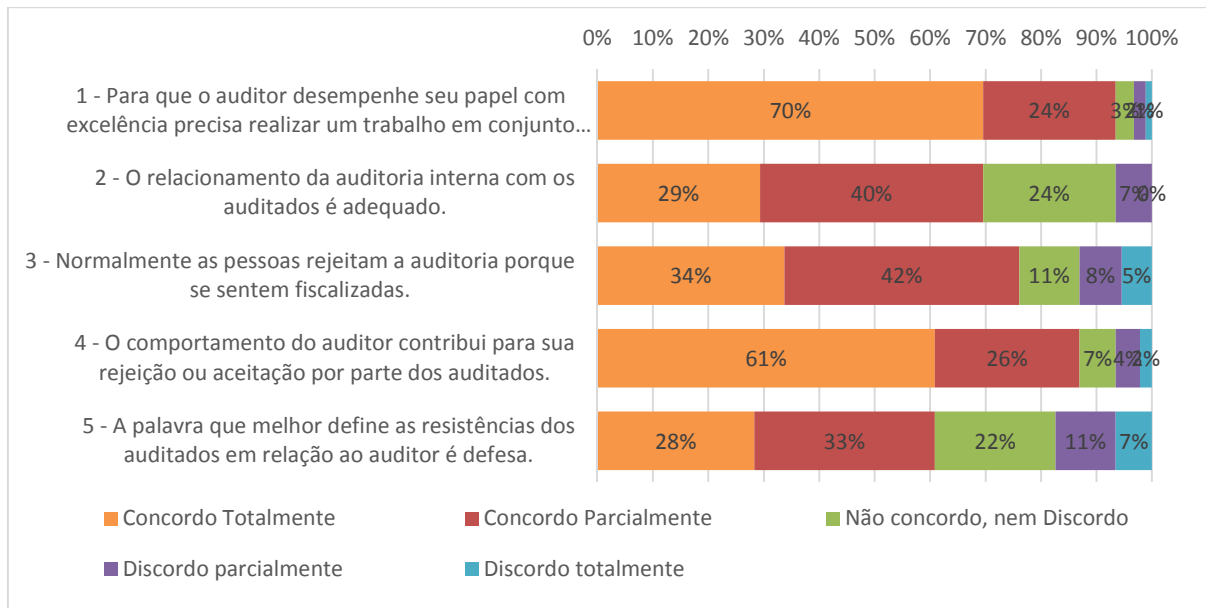
### 4.3 - Relacionamento entre auditores e auditados

A partir deste item inicia-se a análise do bloco II do questionário, a respeito do desempenho e qualidade da auditoria interna. A primeira questão foi sobre relacionamento entre auditores e auditados, e foi adicionada ao questionário desta pesquisa com o objetivo de testar a teoria de Castro (2009), com a percepção dos funcionários da entidade pesquisada.

Analisando o Gráfico 5, que contém a percepção geral dos funcionários a respeito do relacionamento entre auditores e auditados, é possível perceber que para a maioria dos respondentes (70%), o auditor precisa realizar um trabalho em conjunto com os auditados para que possa desempenhar o seu papel com excelência, confirmando a teoria de Castro (2009). Outro item dessa questão, que merece destaque pela expressiva confirmação com a literatura é o que trata a respeito do comportamento do auditor frente aos auditados, fato que contribui para sua rejeição ou aceitação, onde 61% dos respondentes concordam totalmente com essa afirmação.

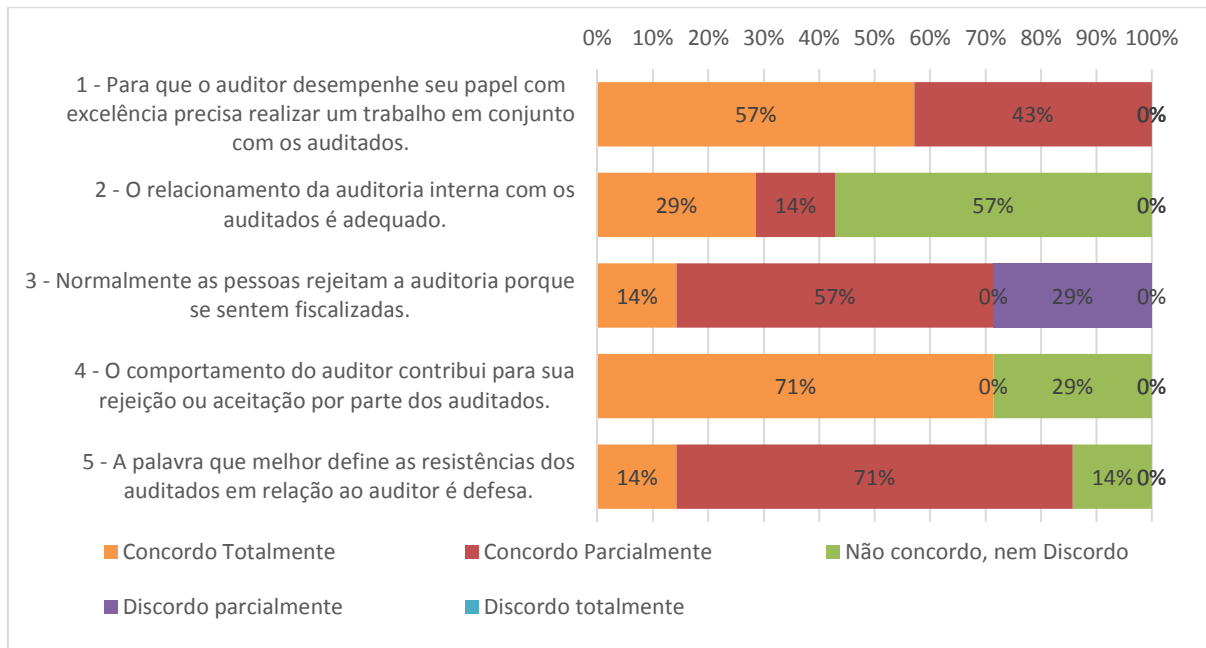
Essas duas afirmações que obtiveram respostas expressivas, podem ser pontos a ser melhor trabalhados pela equipe de auditoria interna afim de melhorar seu relacionamento com os demais colegas e também a qualidade de seu trabalho.

De maneira geral, o índice de concordância com essa questão foi bastante alto, variando entre concordo totalmente e concordo parcialmente, com exceção do último item, a respeito da melhor palavra para definir as resistências dos auditados em relação ao auditor, ficando bastante equilibrada entre concordo totalmente, concordo parcialmente e não concordo nem discordo, denotando que para os respondentes a palavra *defesa* pode não definir tão bem assim as resistências existentes em relação aos auditores.

**Gráfico 5:** Relacionamento entre auditores e auditados- Geral

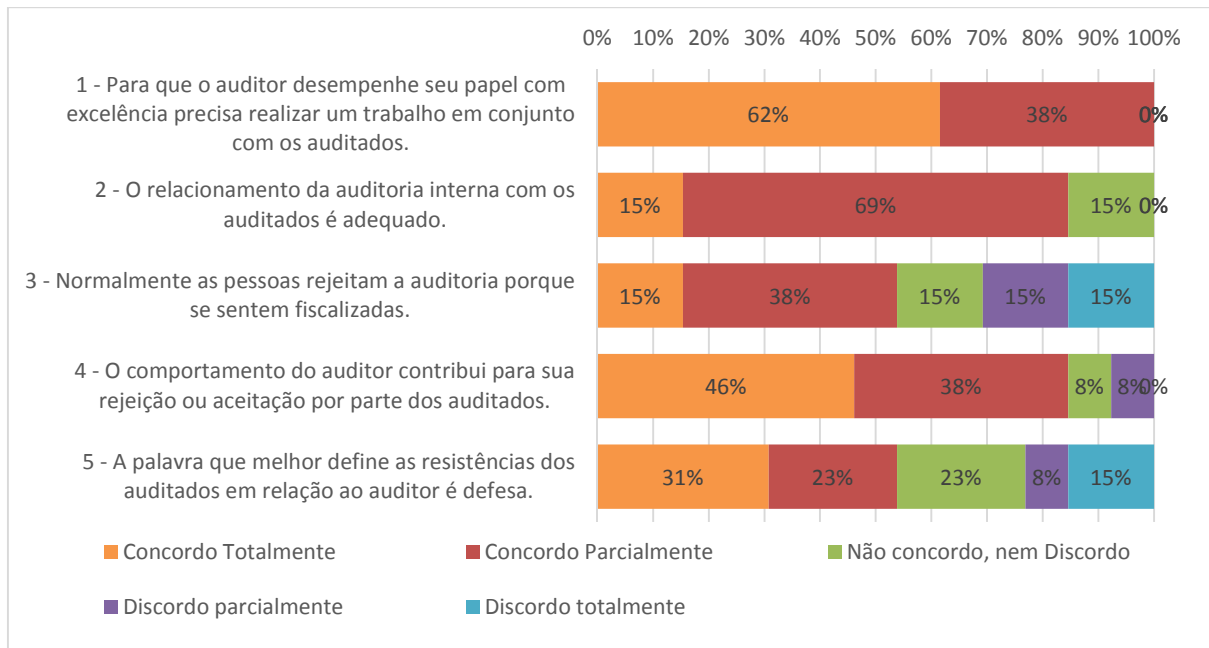
No Gráfico 6 é demonstrada a percepção dos gerentes executivos a respeito do relacionamento entre auditores e auditados, destacando-se a afirmação a respeito da adequação do relacionamento da auditoria interna com os auditados, a qual recebeu 57% de imparcialidade na resposta não concordo, nem discordo o que pode denotar que os gerentes executivos não têm uma opinião formada a esse respeito devido manterem uma baixa proximidade com o trabalho realizado pela auditoria interna em suas equipes.

Os gerentes executivos, assim como no gráfico geral, também têm um alto nível de concordância com a afirmação a respeito da contribuição do auditor para sua aceitação ou rejeição por parte dos auditados (71%), porém, diferente da percepção geral a respeito da palavra que melhor define as resistências dos auditados em relação ao auditor, 71% concordam parcialmente que *defesa* é uma boa definição para essas resistências, sendo este o índice de concordância mais alto para esta afirmação quando comparada aos outros cargos.

**Gráfico 6:** Relacionamento entre auditores e auditados- Gerente Executivo

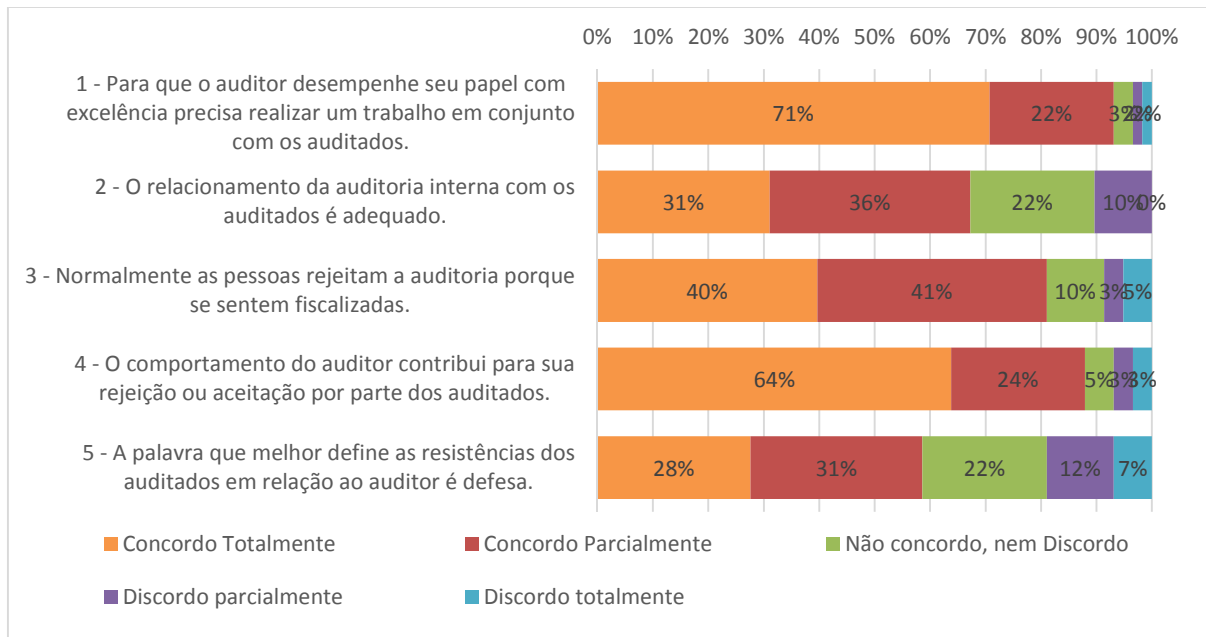
Para os gerentes/coordenadores, Gráfico 7, a afirmação que mais se destaca é sobre a adequação do relacionamento da auditoria interna com os auditados, que recebeu 69% de concordância parcial, e apenas 15% de respostas neutras. Esse percentual elevado de concordância parcial leva ao entendimento de que, de acordo com a visão dos gerentes/coordenadores, existem aspectos a serem melhorados nesse relacionamento.

Outra afirmação que se destacou bastante, porém, pela grande disparidade nas opiniões dos gerentes/coordenadores, foi aquela que afirma que normalmente as pessoas rejeitam a auditoria interna porque se sentem fiscalizadas, recebendo exatos 15% de concordo totalmente; não concordo, nem discordo; discordo parcialmente e discordo totalmente, e 38% de concordo parcialmente, levando ao entendimento de que a maioria dos gerentes/coordenadores não se sentem necessariamente fiscalizados pela auditoria interna.

**Gráfico 7:** Relacionamento entre auditores e auditados- Gerente/Coordenador

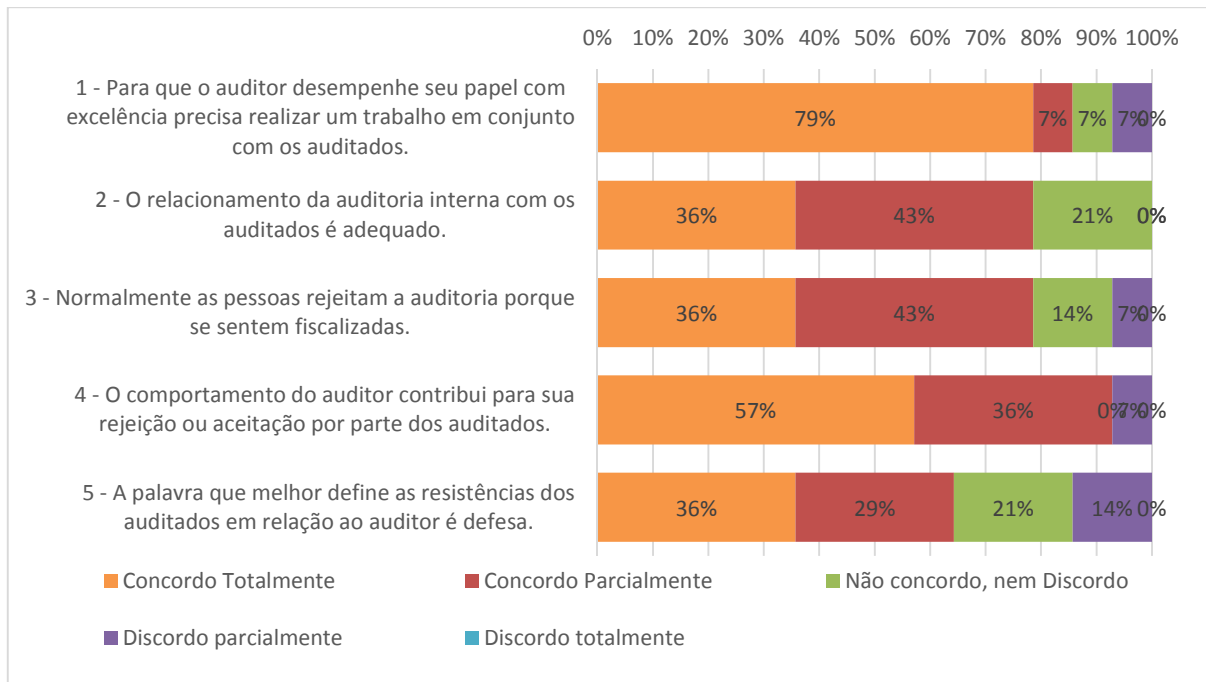
Em relação à opinião dos analistas/assessores, Gráfico 8, o grande destaque fica para as afirmações a respeito do trabalho em conjunto entre auditores e auditados para a realização de um melhor trabalho de auditoria interna, com 71% de concordância total, e do comportamento dos auditores contribuindo para sua rejeição ou aceitação por parte dos auditados, com 64% de concordância total.

Os demais itens obtiveram uma grande divisão entre as opiniões dos analistas/assessores, registrando um comportamento semelhante ao dos assistentes, Gráfico 9, denotando uma grande proximidade nas opiniões desses cargos para essa questão.

**Gráfico 8:** Relacionamento entre auditores e auditados- Analista/Assessor

No Gráfico 9, que mostra as respostas dos assistentes em relação ao relacionamento entre auditores e auditados, é possível notar uma maior concordância em relação aos itens 1 e 4, valendo a pena destacar também a semelhança entre os itens 2 e 3, que tratam sobre a adequação do relacionamento da auditoria interna com os auditados e da rejeição da auditoria pelas pessoas por se sentirem fiscalizadas.

No geral, como já comentado anteriormente, as opiniões dos assistentes vão de encontro com as opiniões dos analistas/assessores, o que pode ser explicado pelo nível de acesso desses cargos à auditoria interna, que na entidade pesquisada é mais voltada para a alta administração e, portanto, não exercem muito contato com esses cargos, fato este que pode ser melhor estudado pela entidade já que uma das funções da auditoria interna, segundo Attie (2009), é a revisão dos processos operacionais, nos quais esses cargos trabalham, que geram informações para a detecção de possíveis falhas no controle interno e o posterior reporte para a alta administração.

**Gráfico 9:** Relacionamento entre auditores e auditados- Assistente

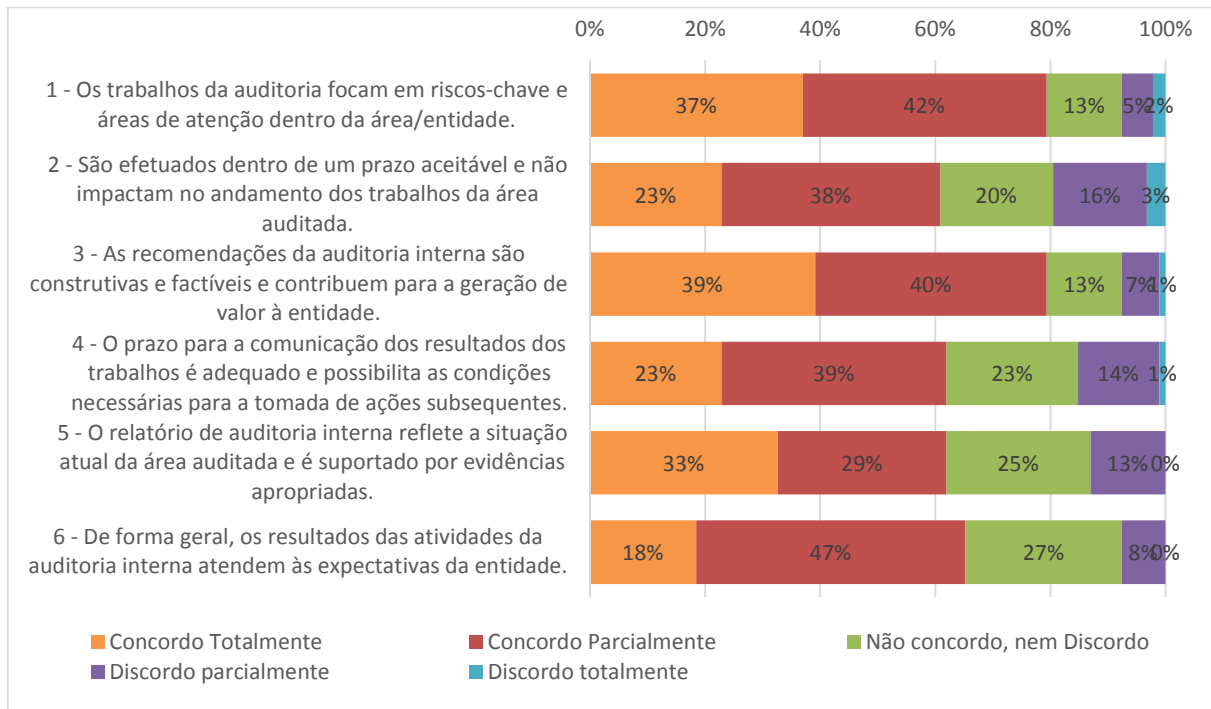
#### 4.4 - Qualidade dos serviços da auditoria interna

A segunda questão do bloco II do questionário tratava sobre a qualidade dos serviços da auditoria interna, e teve resultados bastante equilibrados em todos os itens, de acordo com percentuais apresentados no Gráfico 10, chamando a atenção para os consideráveis percentuais de respostas “não concordo, nem discordo” na maioria deles, chegando a ser, no último item, a respeito do atendimento das expectativas da entidade pela auditoria interna, maior que o percentual de respostas com concordância total.

Muitos desses resultados podem ser explicados devido ao baixo acesso, pela maioria dos cargos, ao relatório da auditoria interna, o qual, segundo informações da própria auditoria interna da entidade pesquisada, é enviado somente aos gerentes executivos e gerentes/coordenadores, que se acharem necessário, o reportam para a sua equipe. Como consequência disso, houve limitações na análise desta questão, pelo fato da maioria dos auditados não acompanharem os resultados dos trabalhos da auditoria interna e, portanto, não terem uma boa base para responder esta questão com segurança.

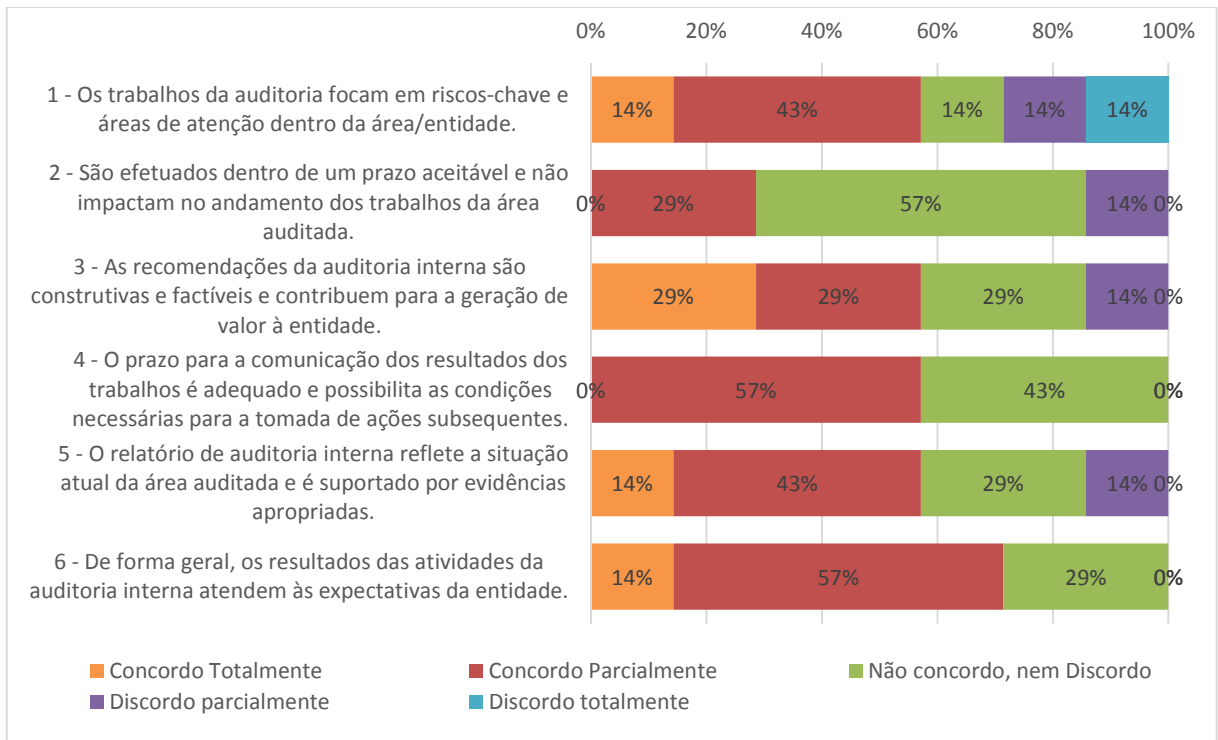
Porém, fazendo uma análise geral dos percentuais de concordância, total e parcial, e considerando seu somatório, que é consideravelmente maior do que o somatório das outras opiniões, leva ao entendimento de que, apesar das limitações no reporte dos resultados, a qualidade dos serviços da auditoria interna é satisfatória para a maioria dos auditados.



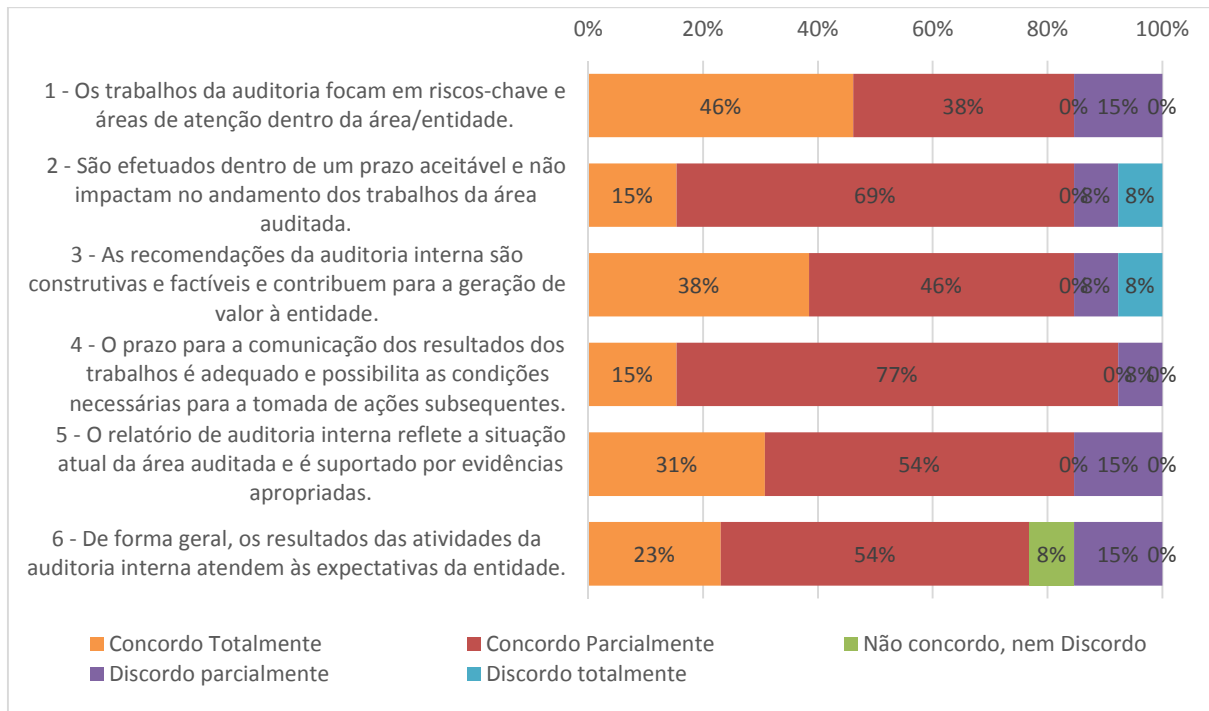
**Gráfico 10:** Qualidade dos serviços de auditoria interna- Geral

No Gráfico 11, que trata da opinião dos gerentes executivos, é possível perceber uma forte tendência para opiniões neutras - não concordo, nem discordo- principalmente nos itens 2 e 4, a respeito dos prazos dos serviços da auditoria interna e comunicação dos resultados, assim como os impactos desses acontecimentos nas áreas auditadas. Esses resultados denotam que pode não estar havendo um acompanhamento muito próximo por parte dos gerentes executivos em relação aos trabalhos e comunicação dos resultados da auditoria interna dentro das áreas auditadas, e que esse é um ponto que pode ser melhorado dentro das atribuições desse cargo.

No item 3, em relação às recomendações da auditoria interna e sua contribuição para a geração de valor à entidade, houve uma grande divisão nas opiniões, deixando as respostas com o mesmo percentual de 29%, com exceção dos 14% de opiniões discordo parcialmente, demonstrando que não há um consenso entre os gerentes executivos em relação a esse item, e que também é um ponto que pode ser aprimorado pela auditoria interna afim de que os gerentes executivos possam visualizar efetivamente essa contribuição da auditoria interna para a geração de valor à entidade.

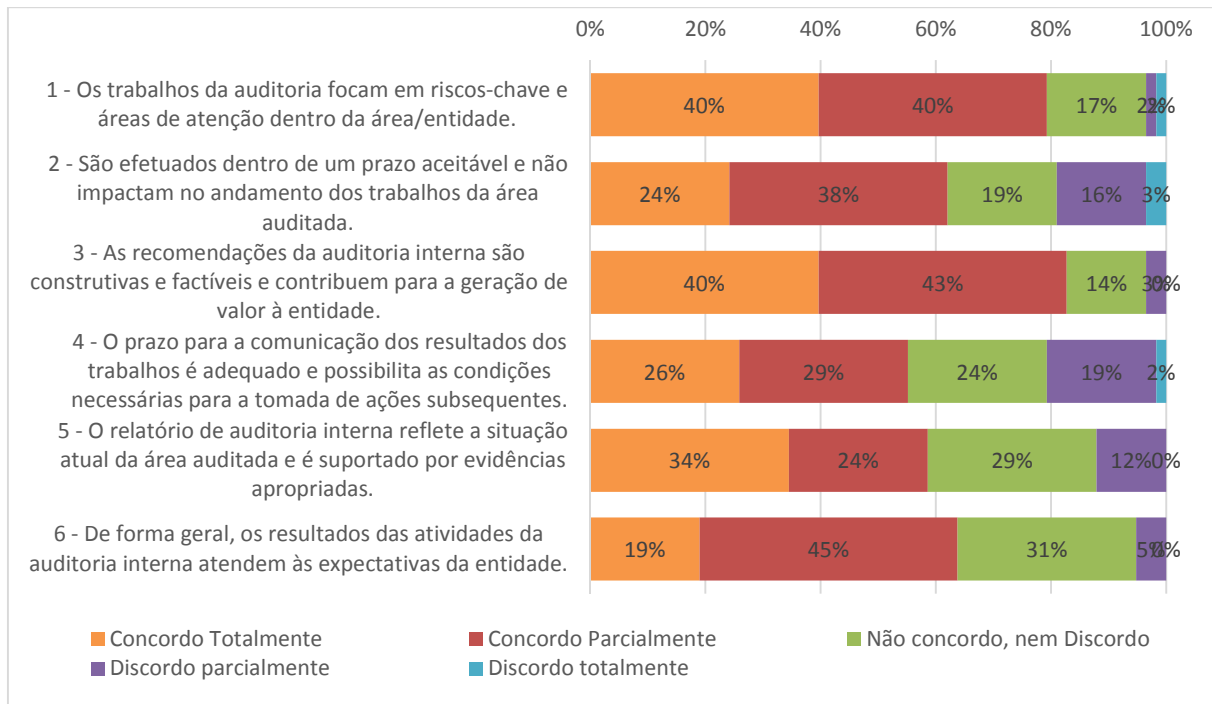
**Gráfico 11:** Qualidade dos serviços de auditoria interna- Gerente Executivo

Para o cargo de gerente/coordenador as opiniões em relação à qualidade dos serviços da auditoria interna são bem mais otimistas, com altos percentuais de concordância parcial para a maioria das afirmativas, com maior destaque para os itens 2 e 4, sobre prazos dos trabalhos e comunicação de resultados, os quais receberam 69% e 77% respectivamente de concordância parcial. Apesar de refletirem que ainda há algo a melhorar nesses itens, responderam de forma mais positiva que os gerentes executivos, o que pode ser explicado pela maior proximidade desses cargos com sua equipe, permitindo um melhor acompanhamento dos trabalhos da auditoria interna dentro da área.

**Gráfico 12:** Qualidade dos serviços de auditoria interna- Gerente/Coordenador

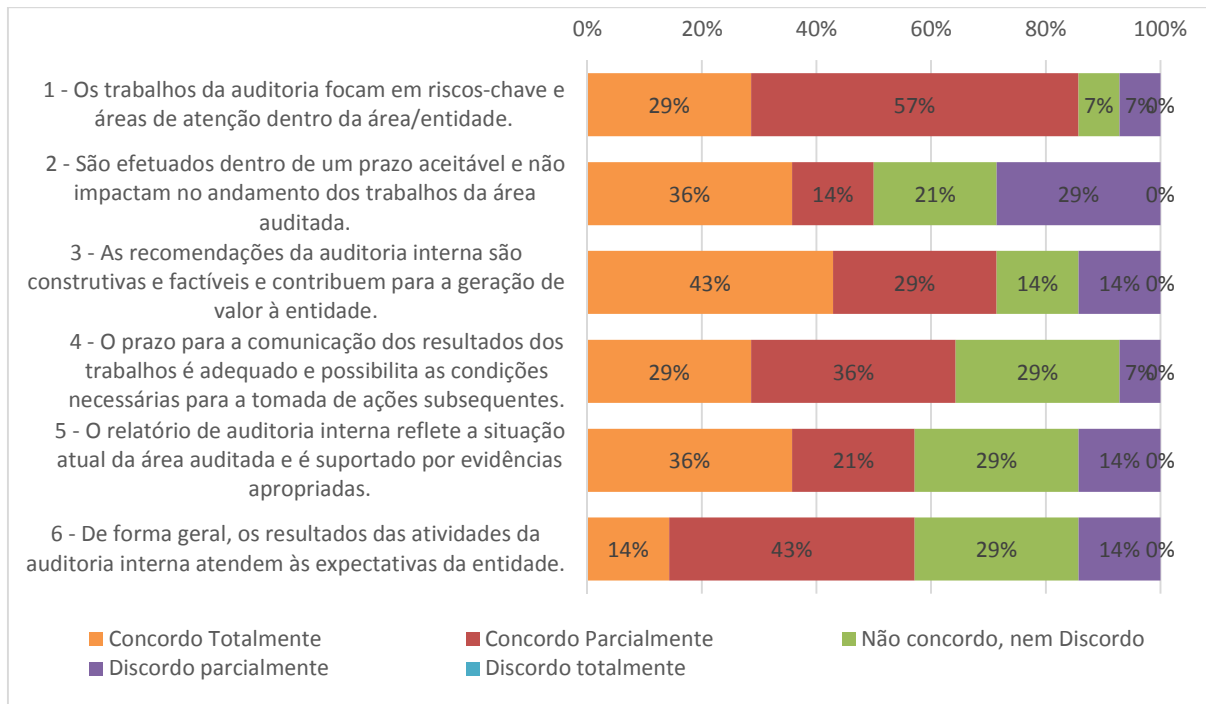
Em relação às opiniões do cargo de analista/assessor, deve-se dar um maior destaque para os itens 1 e 3, a respeito do enfoque nos riscos-chave e da contribuição para a geração de valor à entidade pela auditoria interna, que receberam em torno de 80% de concordância, somando a total e a parcial, levando ao entendimento de que, para esse cargo, o nível de satisfação para esses dois quesitos é bastante alto.

Já para os itens 2, 4 e 5, ocorreu uma grande divisão nas opiniões pois tratam a respeito de prazos e sobre o relatório da auditoria interna, que como já comentado neste trabalho anteriormente, são questões que ficam prejudicadas devido ao baixo acesso desse cargo aos resultados finais da auditoria interna, incluindo o acesso ao relatório.

**Gráfico 13:** Qualidade dos serviços de auditoria interna- Analista/Assessor

No Gráfico 14, que demonstra a opinião dos assistentes a respeito da qualidade dos serviços da auditoria interna, é possível notar um alto grau de concordância em relação ao foco nos riscos-chave pela auditoria interna, chegando a 86% de concordância, somando-se a parcial e a total.

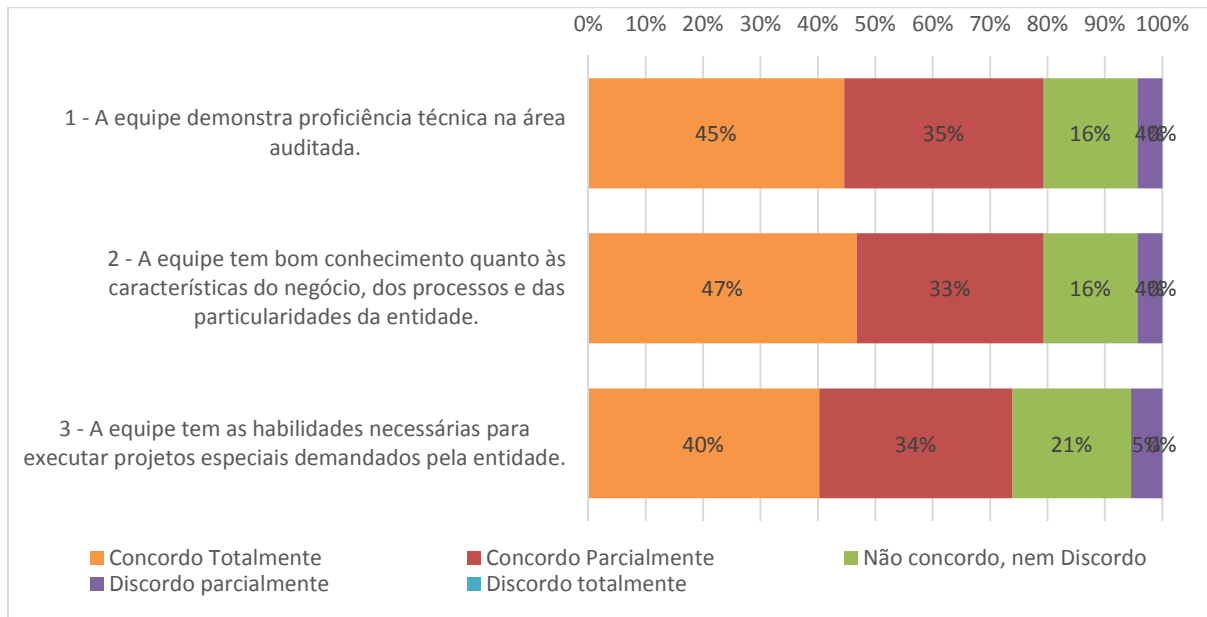
Já no item 2, a respeito do prazo para realização dos serviços e seus impactos no andamento dos trabalhos da área auditada, houve 36% de concordância total dos assistentes contrapondo com 29% de discordância parcial, sendo este o maior percentual de discordância em comparação aos outros cargos para o mesmo item, levando ao entendimento de que, na visão dos assistentes, os serviços não estão ocorrendo em um prazo tão aceitável assim e que também podem estar afetando o desenvolvimento de suas atribuições dentro da área auditada.

**Gráfico 14:** Qualidade dos serviços de auditoria interna- Assistente

#### 4.5 - Qualidade da equipe de auditoria interna

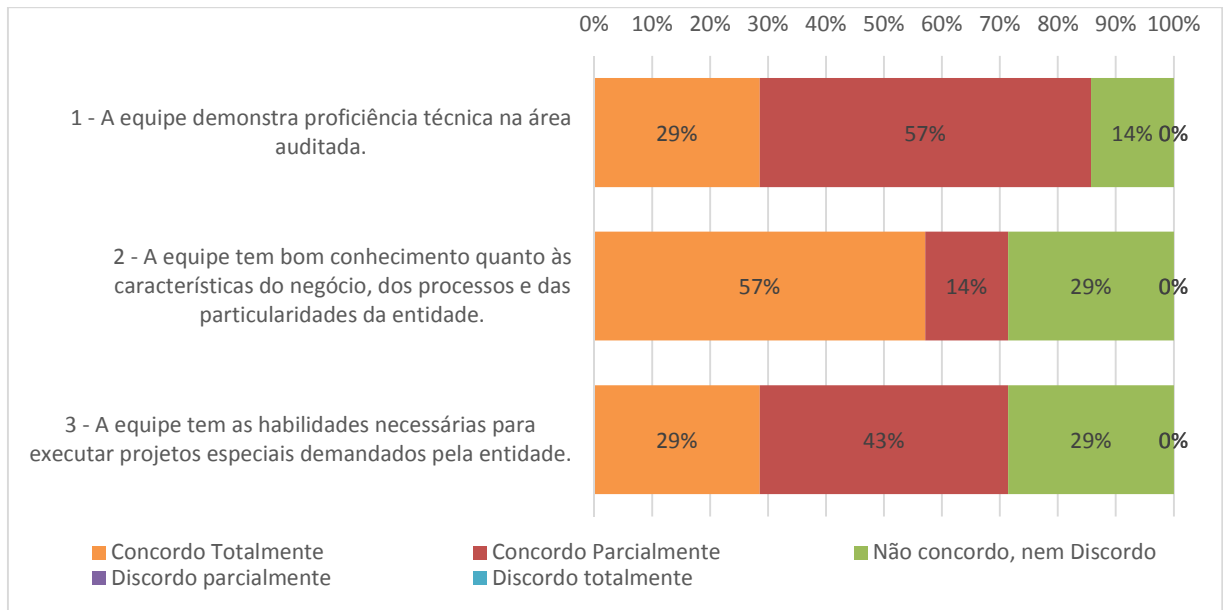
A terceira e última questão do bloco II foi a respeito da qualidade da equipe de auditoria interna. Fazendo uma análise geral, é possível notar altos percentuais de concordância total e parcial em todos os itens, ultrapassando os 40% de concordância total em todos eles, de acordo com o que demonstra o Gráfico 15, permitindo inferir que, para a maioria dos participantes, a qualidade da equipe de auditoria interna é satisfatória.

Houve equilíbrio nas respostas. Apenas o último item, a respeito das habilidades da equipe de auditoria interna para executar os projetos especiais demandados pela entidade, é que obteve um percentual maior de respostas não concordo nem discordo, chegando a 21%. Isso pode ser explicado pelo fato de alguns respondentes terem entendido como sendo um item que exige maior proximidade ou conhecimento mais profundo da equipe de auditoria interna para respondê-lo com segurança.

**Gráfico 15:** Qualidade da equipe de auditoria interna- Geral

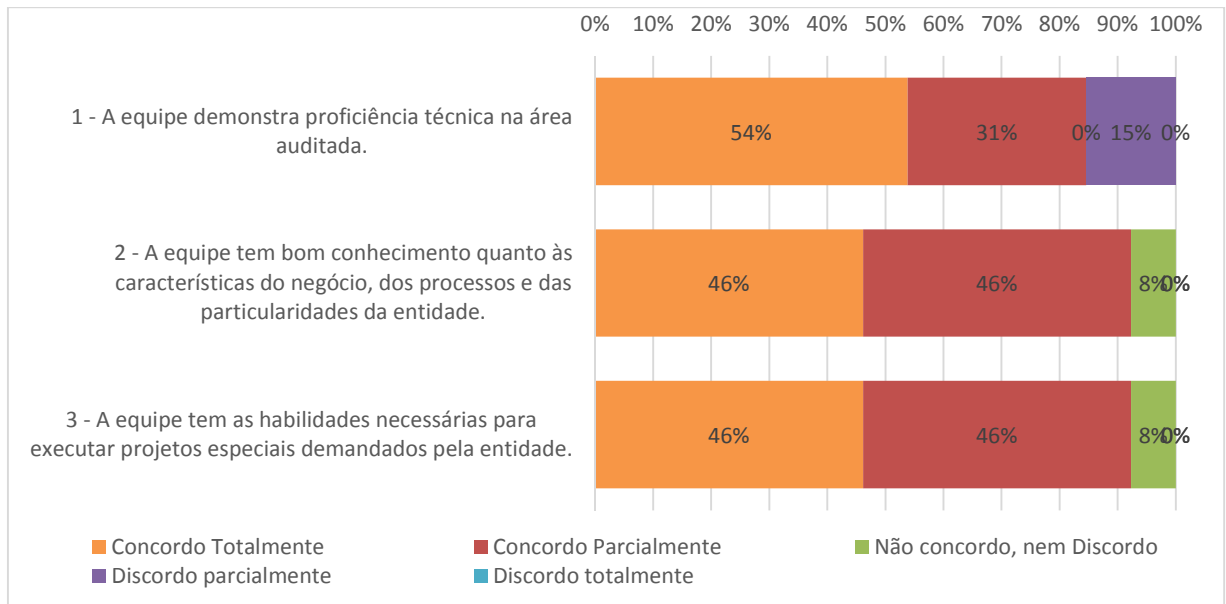
Analisando o Gráfico 16, respostas dos gerentes executivos a respeito da qualidade da equipe de auditoria interna, o item com maior percentual de concordância total é o item 2, que trata sobre o conhecimento da equipe de auditoria em relação ao negócio da entidade, que recebeu 57% das respostas, e apesar dos 29% de respostas neutras, significa que para a maioria dos gerentes executivos a equipe de auditoria interna tem pleno conhecimento do negócio da entidade e suas particularidades.

Os demais itens receberam bons percentuais de concordância, porém, mais parcial do que total, levando ao entendimento de que apesar da equipe de auditoria interna possuir boas habilidades técnicas, ainda há pontos que podem ser melhorados.

**Gráfico 16:** Qualidade da equipe de auditoria interna- Gerente Executivo

Para os gerentes/coordenadores, conforme demonstra o Gráfico 17, o item 1 obteve maior destaque pelo seu percentual de respostas com concordância total de 54% e também pelos 15% de respostas com discordância parcial, os maiores em comparação aos outros cargos para o mesmo item. Isso, denota que, para a maioria dos gerentes/coordenadores, a equipe de auditoria interna possui proficiência técnica na área auditada, porém, assim como para os gerentes executivos, existem pontos que podem ser melhorados.

Nos itens 2 e 3 os percentuais foram idênticos e com alto percentual de concordância com as afirmativas, também os maiores para essa questão quando comparados aos outros cargos, e novamente os gerentes/coordenadores demonstram um maior otimismo em relação à equipe de auditoria interna, assim como ocorreu na questão a respeito da qualidade de seus serviços.

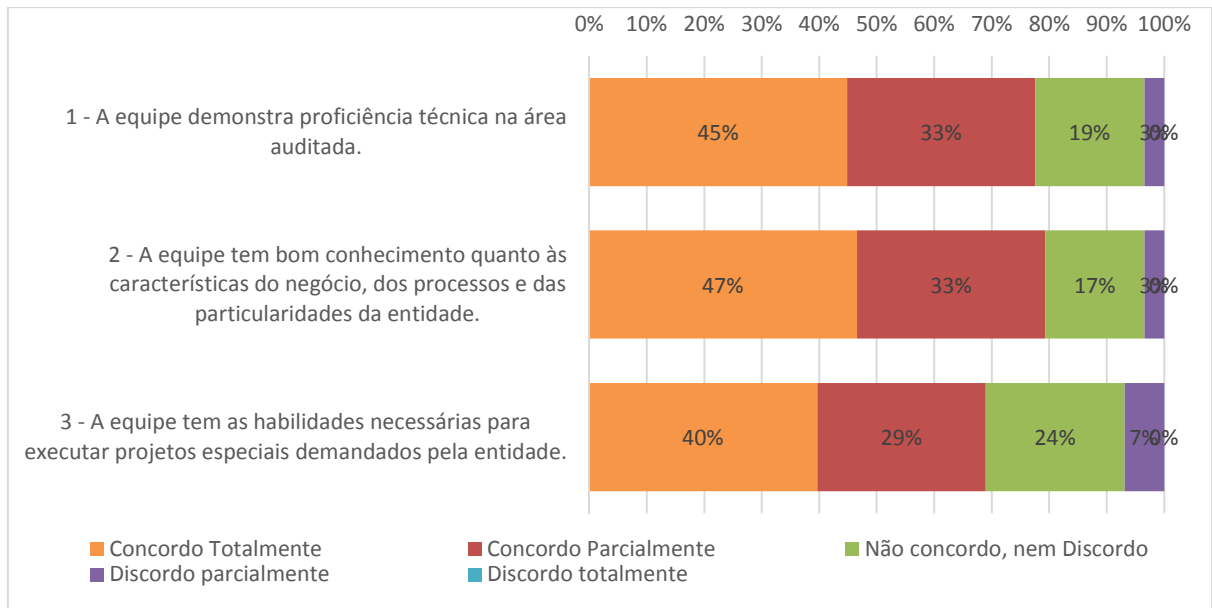
**Gráfico 17:** Qualidade da equipe de auditoria interna- Gerente/Coordenador

O Gráfico 18 demonstra as opiniões dos analistas/assessores a respeito da qualidade da equipe de auditoria interna, tendo o item 2, que trata do conhecimento das características do negócio pela equipe de auditoria interna, como aquele melhor avaliado, com 47% de respostas concordo totalmente e 33% de respostas concordo parcialmente. Esses resultados demonstram que assim como para os demais cargos, os analistas/assessores também têm o entendimento de que para esse quesito a equipe de auditoria interna desempenha suas funções de forma bastante satisfatória.

Fazendo uma análise geral para a percepção do cargo de analista/assessor para a qualidade da equipe de auditoria interna como um todo, é possível dizer que apesar de terem sido muito positivos em suas respostas, também deixaram a entender que ainda há algo a ser aprimorado nos conhecimentos da equipe.



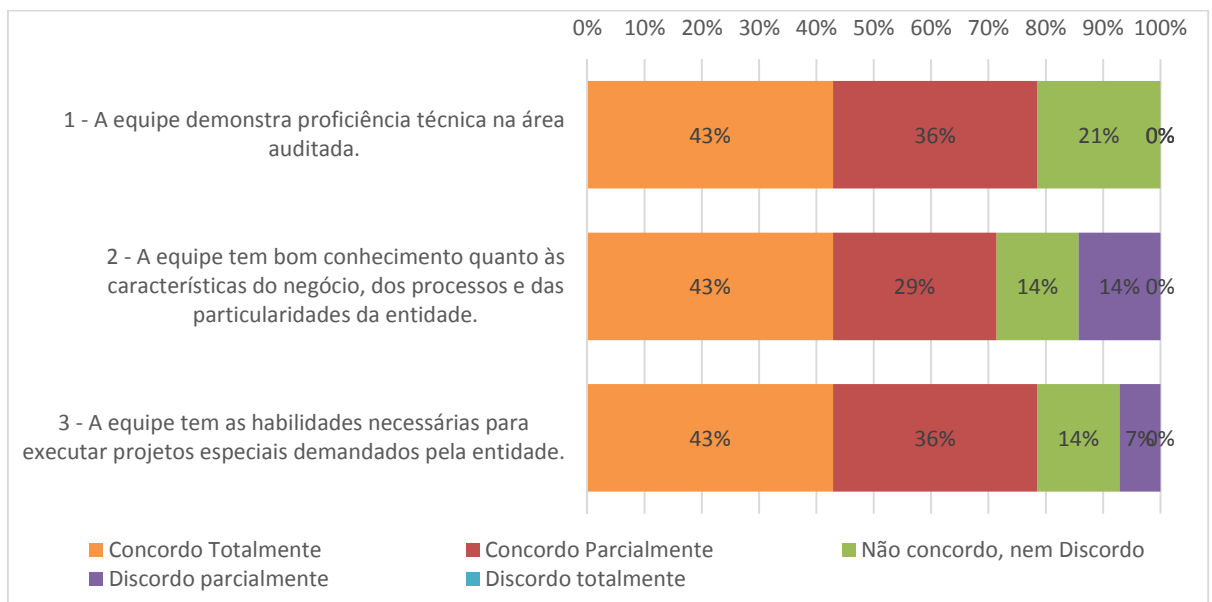
**Gráfico 18:** Qualidade da equipe de auditoria interna- Analista/Assessor



Para o cargo de assistente, os percentuais também foram bastante positivos, como demonstra o Gráfico 19, e muito semelhantes aos percentuais apurados das respostas dos analistas/assessores, com exceção do item 2, que aborda o conhecimento da equipe de auditoria interna em relação as características do negócio e processos da entidade, que recebeu 14% de respostas discordo parcialmente contra apenas 3% dos analistas/assessores.

Mais uma vez os cargos de assistente e analista/assessor têm opiniões semelhantes, o que demonstra que a auditoria interna poderia buscar novas formas de trabalhar que agregassem valor a esses cargos e também permitisse que conhecessem melhor o seu trabalho.

**Gráfico 19:** Qualidade da equipe de auditoria interna- Assistente



## 5 – CONCLUSÃO

Este trabalho teve como objetivo identificar qual é a percepção dos funcionários de uma entidade paraestatal a respeito da auditoria interna e como sua visão pode contribuir para o aperfeiçoamento de possíveis deficiências nos trabalhos desempenhados pela auditoria interna.

Para alcançar tal objetivo, foi aplicado um questionário ao maior número possível de funcionários da entidade paraestatal, com foco nos auditados, portanto, não incluindo os funcionários da auditoria e controle interno. O mesmo obteve 92 respostas, tendo sido utilizado como base um estudo semelhante realizado pela empresa de auditoria Deloitte no ano de 2007, com algumas adaptações, pois esse estudo foi voltado para a percepção de auditores internos e executivos de negócio. Também utilizou-se como base estudos acadêmicos voltados para o mesmo assunto, com maior destaque para o trabalho de conclusão de curso de Mendonça (2010), devido também ter sido voltado para a percepção de auditados em uma empresa específica.

Os resultados permitem inferir que o nível de confiança dos auditados, de forma geral, é satisfatório, ocorrendo algumas disparidades quando realizada a mesma análise por cargos, havendo uma tendência de maior confiança nos cargos mais altos e menor confiança nos cargos mais baixos, que pode ser explicada pelo baixo acesso dos cargos mais baixos aos trabalhos e resultados da auditoria interna, pelo nível de responsabilidade desses cargos, fato que pode levar a uma compreensão diferente, e também pelo tempo de experiência na entidade.

No que tange aos benefícios com maior grau de importância na percepção dos auditados, a identificação dos riscos do negócio e a proposição de alternativas para gerenciá-los foi considerado como sendo o benefício da auditoria interna com o maior grau de importância, e a otimização das receitas como sendo o benefício menos importante, com algumas disparidades quando realizada a análise por cargos, além de uma tendência maior de classificação dos benefícios voltados para normas e regulamentações, como tendo maior grau de importância do que aqueles voltados para a otimização das receitas, fato que pode ser explicado devido a entidade pesquisada tratar-se de uma paraestatal e, portanto, sem fins lucrativos.

Quanto ao desempenho e qualidade da auditoria interna, no quesito relacionamento entre auditores e auditados, foi expressiva a concordância dos auditados com as afirmativas a respeito da necessidade de se realizar um trabalho de auditoria interna em conjunto com os auditados e também que o comportamento do auditor contribui para sua rejeição ou aceitação por parte dos auditados. Quanto a qualidade dos serviços e da equipe de auditoria interna, os resultados permitem inferir que, na percepção dos auditados, existem limitações no reporte e

no acesso aos resultados, principalmente pelos cargos mais baixos, porém, de forma geral, a qualidade dos serviços e da equipe de auditoria interna é considerada satisfatória para a maioria dos respondentes.

Fazendo uma análise geral, é possível concluir que apesar da auditoria interna ter obtido percentuais satisfatórios quanto ao nível de confiança dos auditados e quanto ao seu desempenho e qualidade, existem pontos que podem ser melhorados, principalmente no sentido de encontrar formas de trabalhar que a deixe mais próxima dos cargos mais baixos, sem deixar de lado sua função de dar suporte a alta administração, contribuindo para o melhor desempenho dessas funções e permitindo que conheçam e entendam a necessidade de se ter uma auditoria interna na entidade.

Esta pesquisa encontrou algumas limitações devido ter sido aplicada a uma única entidade paraestatal, e também por ter sido utilizada a técnica de questionário, que possui limitações intrínsecas, como por exemplo, a impossibilidade de ajudar o respondente em questões mal compreendidas ou então por sua subjetividade na análise dos resultados. Tendo em vista essas limitações, deixa-se como sugestão para trabalhos futuros que esta pesquisa seja aplicada a mais de uma entidade paraestatal, a fim de que os resultados possam ser comparados, e também que seja aplicada a instituições do setor público, além da possibilidade de aprofundá-la na área comportamental.

## REFERÊNCIAS

ARAGÃO, José Aísio Catunda. Auditoria interna no setor público: Instrumento de gestão ou de controle?. Dissertação (Pós-Graduação Strictu Sensu em Administração- Faculdades Alves Faria). Goiânia, 2014, 104 p.

ATTIE, William. Auditoria Interna. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 1992.

\_\_\_\_\_. Auditoria Interna. 2ª ed. São Paulo:Atlas,2009.

CASTRO, Domingos Poubel de. Auditoria e Controle Interno na Administração Pública. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2009.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **Resolução nº 986, de 24 de outubro de 2003**. Aprova a NBC TI 01- Da auditoria interna. Disponível em: <[http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?Codigo=2003/000986](http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2003/000986)>. Acesso em: 20/08/2014.

CRUZ, Flávio da. Auditoria governamental. São Paulo: Atlas, 2007.

DELOITTE, Touche Tohmatsu. Auditoria interna no Brasil. São Paulo: 2007. Disponível em: <<http://www.deloitte.com.br>>. Acesso em: 20/08/2014.

GIL, Antônio Carlos. Como elaborar projetos de pesquisa. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2008.

LÉLIS, Débora Lage Martins. Percepção de auditores e auditados sobre as práticas de auditoria interna em uma empresa do setor energético. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis-UFMG). Belo Horizonte, 2010, 182 p.

LÉLIS, Débora Lage Martins; MÁRIO, Poueri do Carmo. Auditoria Interna com foco em Governança, Gestão de Riscos e Controle Interno: Análise da Auditoria Interna em uma Empresa do Setor Energético. In:, CONGRESSO USP CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 9., 2009, São Paulo: USP, 2009, 14 p. Disponível em: <<http://www.congressosp.fipecafi.org/web/artigos92009/98.pdf>>. Acesso em: 23/08/2014.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. Fundamentos da Metodologia Científica. 7 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MENDONÇA, Marina dos Santos. Auditoria Interna: um estudo de caso sobre a percepção dos auditados. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis-Faculdades Sudamérica). Cataguases, 2010, 38 p. Disponível em: <[http://www.sudamerica.edu.br/arquivos\\_internos/publicacoes/Marina.pdf](http://www.sudamerica.edu.br/arquivos_internos/publicacoes/Marina.pdf)>. Acesso em: 25/08/2014.

MORAIS, Maria Georgina da Costa Tamborino – A Importância da Auditoria Interna para a Gestão: Caso das Empresas Portuguesas. In:, CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE, 18., 2008, Gramado. Anais...Gramado: 2008. Disponível em: <<http://www.ccontabeis.com.br/18cbc/570.pdf>>. Acesso em: 12/09/2014.

OLIVEIRA, Luís Martins de; et al. Curso Básico de Auditoria. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2008.

SEVERINO, Antônio Joaquim. Metodologia do Trabalho Científico. 23 ed. São Paulo: Cortez, 2007.

THE INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS. Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna. Disponível em: <http://www.iiabrasil.org.br/new/IPPF.html>. Acesso em: 20/08/2014.

VASCONCELOS, Y. L; PEREIRA, A. C. A importância da auditoria interna no processo decisório das empresas. Revista Brasileira de Contabilidade, Brasília, v. 33, n. 149, p. 65-77, set./out.2004.

## APÊNDICE

### Questionário sobre a percepção dos funcionários a respeito da auditoria interna

#### Informações para o(a) participante:

Você está convidado(a) a responder este questionário **anônimo**, que faz parte da coleta de dados da pesquisa “A percepção dos funcionários de uma entidade paraestatal a respeito da auditoria interna”, que faz parte do trabalho de conclusão de curso de graduação em Ciências Contábeis, na Universidade de Brasília (UnB), da discente Mariele Santos Moraes, sob a orientação do Professor José Alves Dantas.

Ressaltamos e reafirmamos o compromisso de que este questionário é anônimo e as respostas individuais dessa pesquisa serão mantidas em sigilo.

Caso você concorde em participar, identifique abaixo o cargo que ocupa:

Cargo	
Gerente Executivo	
Gerente/coordenador	
Analista/Assessor	
Assistente	

#### BLOCO 1 - Importância e benefícios da auditoria interna

Responda à questão abaixo.

	Alto	Médio	Baixo	Não tem opinião
Qual o nível de sua confiança na auditoria interna?				

De acordo com sua opinião, ordene de 1 a 11, por grau de importância, os principais benefícios da Auditoria Interna. Para o mais importante atribua 1.

Principais benefícios da Auditoria Interna	
Identificar os riscos do negócio e propor alternativas para gerenciá-los.	
Garantir maior eficiência dos processos internos.	
Promover uma maior conscientização dos executivos sobre a importância do gerenciamento de riscos e controles internos.	
Favorecer a aderência às normas internas e às regulamentações do mercado.	
Dar suporte à estrutura de governança corporativa da entidade.	
Minimizar a ocorrência de fraudes.	
Auxiliar a entidade na execução de suas estratégias de negócios.	
Reduzir custos.	
Oferecer vantagem competitiva às atividades da entidade.	
Otimizar as receitas.	
Outros _____	

**BLOCO 2 – Desempenho e qualidade**

Por favor, expresse sua opinião em relação a cada uma das afirmações deste bloco, utilizando a seguinte escala:

- (1) Concordo totalmente
- (2) Concordo parcialmente
- (3) Não concordo, nem discordo
- (4) Discordo parcialmente
- (5) Discordo totalmente

<b>A – Relacionamento entre auditores e auditados</b>	<b>Resposta</b>
1 - Para que o auditor desempenhe seu papel com excelência precisa realizar um trabalho em conjunto com os auditados.	
2 - O relacionamento da auditoria interna com os auditados é adequado.	
3 - Normalmente as pessoas rejeitam a auditoria porque se sentem fiscalizadas.	
4 - O comportamento do auditor contribui para sua rejeição ou aceitação por parte dos auditados.	
5 - A palavra que melhor define as resistências dos auditados em relação ao auditor é <i>defesa</i> .	

<b>B – Qualidade dos serviços de auditoria interna</b>	<b>Resposta</b>
1 - Os trabalhos da auditoria focam em riscos-chave e áreas de atenção dentro da área/entidade.	
2 - São efetuados dentro de um prazo aceitável e não impactam no andamento dos trabalhos da área auditada.	
3 - As recomendações da auditoria interna são construtivas e factíveis e contribuem para a geração de valor à entidade.	
4 - O prazo para a comunicação dos resultados dos trabalhos é adequado e possibilita as condições necessárias para a tomada de ações subsequentes.	
5 - O relatório de auditoria interna reflete a situação atual da área auditada e é suportado por evidências apropriadas.	
6 - De forma geral, os resultados das atividades da auditoria interna atendem às expectativas da entidade.	

<b>C – Qualidade da equipe de auditoria interna</b>	<b>Resposta</b>
1 - A equipe demonstra proficiência técnica na área auditada.	
2 - A equipe tem bom conhecimento quanto às características do negócio, dos processos e das particularidades da entidade.	
3 - A equipe tem as habilidades necessárias para executar projetos especiais demandados pela entidade.	