

**UNIVERSIDADE DE CAXIAS DO SUL**  
**CENTRO DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS, CONTÁBEIS E COMÉRCIO**  
**INTERNACIONAL**  
**CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**JULIANA DE COSTA ALMEIDA**

**FUNCIONALIDADE DA AUDITORIA INTERNA SOB A ÓTICA DE AUDITORES**  
**INTERNOS E AUDITADOS DE EMPRESAS DA CIDADE DE CAXIAS DO SUL**

**CAXIAS DO SUL**

**2014**

**JULIANA DE COSTA ALMEIDA**

**FUNCIONALIDADE DA AUDITORIA INTERNA SOB A ÓTICA DE AUDITORES  
INTERNOS E AUDITADOS DE EMPRESAS DA CIDADE DE CAXIAS DO SUL**

Monografia apresentada como requisito  
para a obtenção do Grau de Bacharel em  
Ciências Contábeis da Universidade de  
Caxias do Sul

Orientador: Prof. Me Elias Milton Denicol

**CAXIAS DO SUL**

**2014**

**JULIANA DE COSTA ALMEIDA**

**FUNCIONALIDADE DA AUDITORIA INTERNA SOB A ÓTICA DE AUDITORES  
INTERNOS E AUDITADOS DE EMPRESAS DA CIDADE DE CAXIAS DO SUL**

Monografia apresentada como requisito  
para a obtenção do Grau de Bacharel em  
Ciências Contábeis da Universidade de  
Caxias do Sul

Orientador: Prof. Me Elias Milton Denicol

Aprovado (a) em \_\_\_\_/\_\_\_\_/\_\_\_\_

**Banca Examinadora:**

Presidente

-----  
Prof. Me.Elias Milton Denicol  
Universidade de Caxias do Sul - UCS

Examinadores:

-----  
Prof.  
Universidade de Caxias do Sul - UCS

-----  
Prof.  
Universidade de Caxias do Sul - UCS

Dedico a todos vocês, que sempre estiveram ao meu lado, me incentivando, em especial a meus pais, irmão, irmã e namorado que muito contribuíram para que este trabalho atingisse os objetivos.

## **AGRADECIMENTOS**

Quero expressar meus agradecimentos a todas as pessoas que, de uma forma ou de outra, colaboraram para que este trabalho fosse realizado. Em especial ao meu orientador, Prof. Elias Milton Denicol, pela sua competência e orientação durante todo o desenvolvimento desta monografia. Agradeço de forma toda especial, a meus pais Antônio e Maria de Almeida, meus irmãos Janaína e Maurício e namorado Robson da Silva Telles: pelo amor, compreensão e apoio dedicados, que foram fundamentais para o desenvolvimento deste trabalho ou por acreditarem ou por acreditarem em minhas escolhas, apoiando-me e esforçando-se junto a mim, para que eu suprisse todas elas.

## RESUMO

Este trabalho aborda a auditoria interna sob a ótica de auditores e auditados. A importância deste setor dentro da organização demonstra resultados de apoio à tomada de decisões, através de melhoria dos controles internos e processos da organização. Apresenta além destes objetivos a importância dos auditores na identificação de riscos que possam afetar a continuidade da empresa, ou seja, auxílio na gestão de riscos. Além destes objetivos da auditoria interna, o trabalho apresenta aspectos de ética, moral e conduta deste profissional. Após a pesquisa teórica dos principais objetivos e funções da auditoria, é apresentado os resultados dos dois questionários aplicados em empresas de grande porte da cidade de Caxias do Sul. Os dados foram analisados separadamente por empresa, o objetivo da pesquisa aplicada para auditores e auditados das empresas foi verificar se os objetivos da auditoria estão sendo alcançados. Além disso, buscou-se verificar se a auditoria auxilia na melhoria dos processos internos nas áreas auditadas. Na análise dos dados obtidos foram comparadas as opiniões dos auditores e dos auditados sobre a funcionalidade da auditoria interna dentro da organização. Por fim, na conclusão, foi realizada uma análise geral de todos os questionários obtidos. Apesar dos resultados apontarem alguns aspectos a serem melhorados pela auditoria, de forma geral, a auditoria demonstra ser bem aceita e o seu trabalho reconhecido. Para a maioria dos auditores e auditados, a auditoria interna apresenta um retorno satisfatório na melhora do desempenho dos setores auditados.

**Palavras-chave:** Auditoria interna. Objetivos da auditoria interna. Processos. Controles internos. Gestão de riscos.

## LISTAS DE QUADROS

Quadro 1 - Empresas participantes da pesquisa.....	42
Quadro 2 – Número de participantes da empresa “A” .....	42
Quadro 3 – Áreas de trabalho .....	42
Quadro 4 – Recomendações de auditoria .....	43
Quadro 5 – Desempenho de processos.....	44
Quadro 6 – Controles internos .....	45
Quadro 7 – Gestão de riscos.....	46
Quadro 8 – Qualidade da auditoria interna .....	47
Quadro 9 – Condução dos trabalhos.....	48
Quadro 10 – Relevância dos resultados .....	49
Quadro 11 – Recomendações de auditoria .....	50
Quadro 12 – Relatório de auditoria .....	51
Quadro 13 – Planos de ação.....	52
Quadro 14 – Conduta e ética .....	53
Quadro 15 – Número de participantes da empresa “B” .....	55
Quadro 16 – Áreas de trabalho .....	55
Quadro 17 – Recomendações de auditoria .....	55
Quadro 18 – Desempenho de processos .....	56
Quadro 19 – Controles Internos .....	57
Quadro 20 – Gestão de riscos.....	58
Quadro 21 – Qualidade da auditoria interna .....	59
Quadro 22 – Condução dos trabalhos.....	60
Quadro 23 - Relevância dos resultados .....	61
Quadro 24 – Recomendações de auditoria .....	61
Quadro 25 – Relatório de auditoria .....	62
Quadro 26 – Planos de ação.....	63
Quadro 27 – Conduta e ética .....	64
Quadro 28 – Número de participantes da empresa “C” .....	65
Quadro 29 – Áreas de trabalho .....	65
Quadro 30 – Recomendações de auditoria .....	66
Quadro 31 – Desempenho dos processos .....	67
Quadro 32 – Controles internos .....	68

Quadro 33 – Gestão de riscos.....	69
Quadro 34 – Qualidade da auditoria interna .....	70
Quadro 35 – Condução dos trabalhos.....	71
Quadro 36 – Relevância dos resultados .....	72
Quadro 37 – Recomendações de auditoria .....	72
Quadro 38 – Relatório de auditoria .....	73
Quadro 39 – Planos de ação.....	74
Quadro 40 – Conduta e ética .....	75
Quadro 41 – Número de participantes da empresa “D” .....	75
Quadro 42 – Áreas de trabalho .....	76
Quadro 43 – Recomendações de auditoria .....	76
Quadro 44 – Desempenho dos processos .....	77
Quadro 45 – Controles internos .....	78
Quadro 46 – Gestão de riscos.....	79
Quadro 47 – Qualidade da auditoria interna .....	80
Quadro 48 – Condução dos trabalhos.....	81
Quadro 49 – Relevância dos resultados .....	82
Quadro 50 – Recomendações de auditoria .....	82
Quadro 51 – Relatório de auditoria .....	83
Quadro 52 – Planos de ação.....	84
Quadro 53 – Conduta e ética .....	85
Quadro 54 – Número de participantes da empresa “E” .....	86
Quadro 55 – Áreas de trabalhos .....	86
Quadro 56 – Recomendações de auditoria .....	87
Quadro 57 – Desempenho dos processos .....	88
Quadro 58 – Controles internos .....	89
Quadro 59 – Gestão de riscos.....	89
Quadro 60 – Qualidade da auditoria Interna .....	90
Quadro 61 – Condução dos trabalhos.....	92
Quadro 62 – Relevância dos resultados .....	93
Quadro 63 – Recomendações da auditoria .....	94
Quadro 64 – Relatório de auditoria .....	94
Quadro 65 – Planos de ação.....	95
Quadro 66 – Conduta e ética .....	96

**LISTA DE SIGLAS**

AUDIBRA -	Instituto dos Auditores Internos do Brasil
Bacen -	Banco Central do Brasil
CFC -	Conselho Federal de Contabilidade
COSO -	Comitte of Sponsoring of the Treadway Commission
IBRACON -	Instituto dos Auditores Independentes do Brasil
IIA -	Institute of Internal Auditors
NBC TI –	Normas Brasileiras de Contabilidade da Auditoria Interna
NBC PG –	Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas indistintamente a todos os profissionais da Contabilidade
RAI –	Relatório do Auditor Independente

## SUMÁRIO

<b>1</b>	<b>INTRODUÇÃO .....</b>	<b>11</b>
1.1	CONTEXTUALIZAÇÃO DO ESTUDO .....	11
1.2	TEMA E PROBLEMA DE PESQUISA .....	12
1.3	OBJETIVOS .....	14
<b>1.3.1</b>	<b>Objetivo geral .....</b>	<b>14</b>
<b>1.3.2</b>	<b>Objetivos específicos .....</b>	<b>14</b>
1.4	METODOLOGIA .....	14
1.5	ESTRUTURA DO ESTUDO .....	17
<b>2</b>	<b>AUDITORIA.....</b>	<b>19</b>
2.1	CONCEITO.....	19
2.2	AUDITORIA INTERNA .....	20
<b>2.2.1</b>	<b>Origem, conceito e objetivos .....</b>	<b>20</b>
<b>2.2.2</b>	<b>Processos de Auditoria .....</b>	<b>22</b>
2.2.2.1	Planejamento.....	23
2.2.2.2	Avaliação de Controles Internos.....	25
2.2.2.3	Análise e Avaliação de Riscos.....	25
2.2.2.4	Elaboração do Programa.....	26
2.2.2.5	Revisão Analítica .....	27
2.2.2.6	Obtenção e Avaliação de Evidências .....	27
2.2.2.7	Relatório da Auditoria Independente (RAI) .....	28
<b>2.2.3</b>	<b>Normas e Padrões de Auditoria Interna .....</b>	<b>28</b>
<b>2.2.4</b>	<b>Atributos da Qualidade de Auditoria Interna .....</b>	<b>30</b>
<b>2.2.5</b>	<b>Aspectos de Conduta e Ética de Auditoria Interna .....</b>	<b>31</b>
<b>3</b>	<b>CONTROLE INTERNO .....</b>	<b>33</b>
3.1	CONSIDERAÇÕES .....	33
<b>4</b>	<b>GESTÃO DE RISCOS.....</b>	<b>37</b>
4.1	CONSIDERAÇÕES .....	37

<b>5</b>	<b>AUDITORIA INTERNA SOB A ÓTICA DOS AUDITORES INTERNOS E AUDITADOS .....</b>	<b>41</b>
5.1	EMPRESA “A” .....	42
5.2	EMPRESA “B” .....	54
5.3	EMPRESA “C” .....	65
5.4	EMPRESA “D” .....	75
5.5	EMPRESA “E” .....	86
<b>6</b>	<b>CONCLUSÃO .....</b>	<b>98</b>
	<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>101</b>
	<b>APÊNDICE A – QUESTIONÁRIO PARA O AUDITOR INTERNO .....</b>	<b>104</b>
	<b>APÊNDICE B – QUESTIONÁRIO PARA O AUDITADO .....</b>	<b>106</b>

# 1 INTRODUÇÃO

## 1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DO ESTUDO

O mundo é composto por organizações, pelas quais são realizados serviços e atividades de produção de bens. As organizações ganharam o formato como é conhecido atualmente a partir da Revolução Industrial que ocorreu na metade do século XVIII (LELIS, 2010).

Com o crescimento das pequenas empresas, e a substituição das empresas familiares por grandes organizações, surge a separação de funções da administração e realização de demais atividades da empresa. Essa organização tem necessidade de uma estrutura interna mais forte, com gestão corporativa e controle de processos internos (LELIS, 2010).

Para Lima (2011) com as maiores exigências do mercado, o mundo dos negócios torna-se mais competitivo e exigente, levando a uma mudança na forma de gestão das empresas, onde gestores passam a apoiar-se nos novos sistemas de decisão e controle. O mercado exige das empresas o melhor desempenho possível dos processos organizacionais, e a forte concorrência proporciona maior exigência a empresas dinâmicas (PAMPONET, 2009).

Os fatores de avaliação de auditoria interna, além de auxiliar no processo decisório da gestão, trazem estratégias inovadoras para controles internos, tornando as organizações mais competitivas e sólidas devido ao modelo de gestão empresarial (LIMA, 2011). Ou seja, por meio de controle interno e dos processos, a auditoria interna auxilia a estrutura organizacional interna a tornar-se mais forte, contribuindo para a gestão de riscos, e a sobrevivência e evolução da empresa no mercado.

A auditoria interna tem papel fundamental na prestação de contas, medição do desempenho e no sistema de informações da empresa, utilizando normas e padrões técnicos e éticos (CREPALDI, 2007).

A auditoria interna está evoluindo e sendo valorizada dentro das organizações. O enfoque da auditoria interna nos riscos e gestão corporativa justifica a sua importância nas organizações.

A pesquisa avalia do ponto de vista dos envolvidos diretamente com o processo de auditoria interna, a qualidade do processo, a sua funcionalidade e o alcance dos seus objetivos.

A escolha do tema surge da necessidade da sociedade acadêmica ter retorno sobre a funcionalidade da auditoria interna, comprovar se os objetivos estão sendo alcançados dentro das organizações, ou seja, se a teoria, as normas e leis conhecidas pela sociedade acadêmica funcionam de fato na prática, dentro das empresas.

Este trabalho tem importância acadêmica, pois há poucos estudos nesta área, a falta de pesquisa em auditoria interna é citada por Lelis (2012) que comenta sobre a contribuição da pesquisa a literatura desta área, devido aos poucos artigos e estudos sobre a qualidade do trabalho da auditoria interna.

A escolha do tema justifica-se também, devido ao interesse do autor deste trabalho em constatar se o que é visto na teoria aplica-se na prática. Se para os auditores internos e os auditados há reais benefícios e melhorias, se o comportamento ético em geral dos auditores internos segue os padrões propostos pelas normas de auditoria.

## 1.2 TEMA E PROBLEMA DE PESQUISA

Auditoria interna tem como objetivo verificar a correta execução de processos e controles internos da empresa. Para Attie (2007) além de examinar os processos e controles da organização, deve dar apoio gerencial para o administrador, através de análises, recomendações e informações referentes aos processos verificados.

Os objetivos da auditoria interna são de examinar a integridade e fidedignidade das informações financeiras e operacionais e a forma como são tratadas, se os sistemas estabelecidos estão obedecendo aos planos e leis. A auditoria deve, também, verificar se os recursos estão sendo utilizados adequadamente, examinar programas e operações, averiguar se os resultados esperados estão sendo alcançados e a forma como estão sendo executados, deve informar o resultado da auditoria aos administradores e certificar que as correções sugeridas foram efetuadas (ATTIE, 2007).

Mais que medir e corrigir processos e controles da organização a auditoria

interna tem como objetivo a gestão corporativa e análise de riscos. Sobre esse novo enfoque da auditoria interna, Lélis e Pinheiro (2012) comentam que a atividade de auditoria traz nova contribuição para as organizações devido à visão com foco nos riscos do negócio e gestão corporativa.

Para Pamponet (2009, p.03) “[...] Auditoria pode ser entendida como uma ferramenta de apoio à gestão através da avaliação, melhoria e fortalecimento de fluxos de processos organizacionais e dos controles internos efetivos e aplicáveis.”. Ou seja, através de verificação e melhoria dos processos internos e dos controles, a auditoria auxilia a administração na gestão de riscos e gestão corporativa.

Esta pesquisa aborda a opinião de quem está diretamente envolvido com o processo de auditoria, e se para essas pessoas envolvidas, auditores internos e auditados, as melhorias propostas pelo objetivo da auditoria acontecem de fato.

Este trabalho não tem como objetivo constatar possíveis melhorias nas normas de auditoria interna, mas apenas verificar e comparar a perspectiva dos auditores internos e dos auditados sobre as práticas de auditoria interna, a eficácia dos trabalhos, as recomendações de melhoria, a ajuda na gestão de riscos entre outras práticas de auditoria interna.

Com o crescimento de uma empresa, surge a necessidade de segregação de funções, ou seja, o administrador ou sócio não tem mais controle sobre os processos e andamento das atividades dentro da organização, esse contexto gera aumento na gestão de riscos, o que motivou à escolha do tema que está diretamente ligada à estratégia da empresa, a gestão de riscos. Para Attie (2007) o objetivo da auditoria interna é a avaliação, exame, verificação e comprovação de que processos e controles internos estejam sendo realizados de forma eficaz, adequada e íntegra e ainda está diretamente ligada a gestão de riscos, auxiliando a administração no cumprimento dos objetivos da empresa.

Para Lélis (2010) a auditoria interna é contínua e permite que os administradores conheçam a eficácia dos processos e controles da empresa, e não o mercado. Além disso, age preventivamente, ao rastrear um processo ou controle errado, recomendando sua modificação, evitando problemas e punições futuras.

A motivação da escolha em examinar e comparar a perspectiva dos auditores e auditados, foi justamente verificar se os objetivos e a funcionalidade da auditoria interna estão sendo alcançados na visão de quem trabalha na organização e se está diretamente ligada aos procedimentos, ou seja, se na prática a auditoria

traz benefícios para os administradores e para as pessoas que trabalham nas áreas auditadas.

Com base na delimitação do tema de pesquisa proposto, a questão de pesquisa para o estudo é: Qual é a ótica dos auditores internos e dos auditados sobre a funcionalidade da auditoria interna em empresas da região da cidade de Caxias do Sul?

A questão de pesquisa levou em consideração a delimitação do tema, e se os objetivos e funcionalidades da auditoria interna estão sendo alcançados, devido a importância da auditoria na gestão da organização.

### 1.3 OBJETIVOS

#### 1.3.1 Objetivo geral

Analisar sob a ótica dos auditores internos e dos auditados a funcionalidade da auditoria interna em empresas da região da cidade de Caxias do Sul.

#### 1.3.2 Objetivos específicos

- Examinar se os objetivos da auditoria interna foram alcançados na visão dos auditores internos e dos auditados.
- Averiguar se na opinião dos auditados e dos auditores internos a auditoria interna contribuiu para a melhoria dos processos e controles das áreas auditadas.
- Comparar a opinião dos auditores e dos auditados em relação ao alcance dos objetivos propostos pela auditoria interna.

### 1.4 METODOLOGIA

Este trabalho utiliza o método de pesquisa dedutivo, pois parte do ambiente geral de auditoria e se finaliza com um estudo preciso de auditoria interna em empresas da cidade de Caxias do Sul.

Para Bervian e Cervo (2002, p. 34) “A dedução é a argumentação que torna explícitas verdade particulares contidas em verdades universais”. Ainda segundo

estes autores este método tem como ponto de partida o universal, anterior, e busca o ponto de chegada, a verdade que está contida na verdade universal, a consequência é particular.

Ruiz (2002,p.138) complementa que “[...] a partir de enunciados mais gerais dispostos ordenadamente como premissas de um raciocínio, chega a uma conclusão particular ou menos geral”.

O delineamento de pesquisa quanto aos objetivos é descritivo, pois utiliza técnicas padronizadas de coleta de dados.

Beuren (2006) entende que descrever significa identificar, relatar, comparar, entre outros aspectos. A autora complementa ainda que os dados são analisados, registrados e interpretados, mas não sofrem interferência do pesquisador.

Sendo assim, essa pesquisa é descritiva, pois analisa e faz a comparação da perspectiva dos auditores internos e dos auditados quanto ao alcance dos objetivos da auditoria, sem ter interferência do pesquisador. A relevância da não manipulação das variáveis pesquisadas é destacada por Koche (2003, p. 124) quando descreve que esse tipo de pesquisa “[...] estuda as relações entre duas ou mais variáveis de um dado fenômeno sem manipulá-las.”.

O procedimento utilizado é o Levantamento ou Survey, pois é analisada uma parte da população que se deseja conhecer. Conforme Gil (1999, p. 70):

[...] se caracterizam pela interrogação direta das pessoas cujo comportamento se deseja conhecer. Basicamente, procede-se a solicitação de informações a um grupo significativo de pessoas a cerca do problema estudado para em seguida, mediante análise quantitativa, obter as conclusões correspondentes aos dados coletados.

No trabalho o objetivo é conhecer a funcionalidade da auditoria interna nas grandes empresas da cidade de Caxias do Sul. Chegar-se-á a conclusão sobre o alcance dos objetivos de auditoria interna através da opinião do grupo de pessoas mais envolvidas no processo.

O procedimento sistemático utilizado para a abordagem do problema é o método quali-quantitativo.

Uma das formas de coleta de dados é por questões fechadas, onde os dados obtidos são analisados por meio de técnicas estatísticas como percentual, ou seja, utilizando o método quantitativo.

Richardson (1999) comenta que o método quantitativo tem como característica a quantificação, tanto na forma de coleta de dados como na análise, utilizando técnicas estatísticas como percentual, média, desvio padrão e até mesmo coeficiente de correlação.

O procedimento, contudo classifica-se também como qualitativo, pois são realizadas perguntas abertas para os auditores internos e auditados para que seja possível analisar com mais profundidade as práticas de auditoria na opinião dos dois grupos. “Na pesquisa qualitativa concebem-se análises mais profundas em relação ao fenômeno que está sendo estudado.” (BEUREN 2006, p.92).

Ainda sobre o método qualitativo Richardson (1999) argumenta que é possível compreender processos vividos por grupos sociais, analisar a interação de variáveis e ainda entender a natureza de um fenômeno social.

A população definida para a pesquisa são as grandes empresas da cidade de Caxias do Sul, que tem auditoria interna, as quais não podem ser citadas por falta de autorização. População da pesquisa segundo Marconi e Lakatos (2007, p. 112) “[...] é o conjunto de seres animados ou inanimados que apresentam pelo menos uma característica em comum”.

A amostra é composta por 5 grandes empresas da cidade de Caxias do Sul com auditoria interna. Para Beuren (2006) amostra é considerada uma pequena parte da população, um subconjunto, devido à impossibilidade de analisar toda a população. Devido ao fato que a escolha já é definida, ou seja, não aleatória a amostra é não probabilística por acessibilidade. Conforme Marconi e Lakatos (2007) amostragem não probabilística não utiliza uma forma aleatória da seleção da amostra.

O processo utilizado para alcançar o objetivo da pesquisa é o questionário enviado por e-mail para as grandes empresas da cidade de Caxias do Sul com auditoria interna, para os auditores internos e auditados. O instrumento de coleta de dados é baseado no questionário da dissertação de Lélis (2010). Segundo Beuren (2006) questionário são questões elaboradas que serão respondidas não contando com a presença do pesquisador. A autora ainda complementa que as questões devem ser claras, não indutivas, contendo apenas uma ideia por questão e sempre relacionada ao objetivo do projeto.

O questionário tem questões fechadas que são de mais fácil análise a aplicação e também abertas para obter respostas mais completas, livres e variadas.

Conforme Cervo e Bervian (2002) as fechadas são padronizadas e de fácil aplicação e codificação e as abertas são completas, livres e obtêm informações mais variadas e ricas, no entanto sua análise é mais complexa e dificultosa.

Após a coleta de dados foi feita a análise do questionário. Esta fase para Beuren (2006) é realizada após o encerramento da coleta de dados, devendo ser analisado o material obtido. A análise estatística descritiva, pois conforme Beuren (2006) é utilizada para descrever uma variável da população, que para analisar os dados utiliza instrumentos disponibilizados pela estatística. A autora comenta que a análise procura descobrir as características do objeto estudado, a relação entre variáveis, mas para tanto utiliza técnicas estatísticas.

## 1.5 ESTRUTURA DO ESTUDO

No primeiro capítulo é apresentada uma contextualização do tema, bem como os objetivos, a questão de pesquisa, a metodologia e estrutura do estudo.

No segundo capítulo é apresentado o conceito, origem e objetivos da auditoria independente, de forma geral e também da auditoria interna. São apresentadas as principais funções da auditoria interna, os processos, de que forma a auditoria dá apoio à administração.

No terceiro capítulo é apresentada a relação direta entre a auditoria interna e os controles internos. Demonstrando a importância de o auditor conhecer, propor melhoras e procurar soluções para os problemas de controles internos da empresa.

O capítulo quarto expõe mais uma das funções do auditor interno, que é auxiliar a administração na gestão de riscos, mostrando como identificar e minimizar os riscos.

A teoria de auditoria interna serve como base para a elaboração do questionário da pesquisa que foi aplicada nas grandes empresas da região da cidade de Caxias do Sul. O objetivo do segundo, terceiro e quarto capítulos é demonstrar os principais aspectos que envolvem a auditoria independente e a auditoria interna.

No quinto capítulo apresenta-se o resultado dos questionários aplicados, com a análise das respostas dos auditores e auditados, comparando os resultados entre ambos grupos respondentes e realizando análise entre os resultados e os objetivos da auditoria conforme demonstrado nos capítulos anteriores. As análises

foram feitas por empresa, e não de forma geral.

O sexto capítulo apresenta a conclusão do trabalho, juntamente com considerações finais e gerais considerando todas as empresas sobre os resultados obtidos da pesquisa, comparando-os novamente com os objetivos da auditoria interna, como gestão de riscos, controles internos e melhoria de processos.

## 2 AUDITORIA

### 2.1 CONCEITO

A auditoria surgiu com a evolução do sistema capitalista, que trouxe a expansão do mercado e o acirramento da concorrência. Com o crescimento das organizações surge a necessidade de demonstrações contábeis confiáveis, para que futuros investidores e acionistas tenham uma posição patrimonial e financeira correta das empresas (ALMEIDA, 2010).

O mesmo autor descreve que como consequência da expansão do mercado, as demonstrações contábeis passaram a ter maior importância, por serem tanto um instrumento de verificação de dívida como de aplicação de capital. Surge então, a exigência por parte de futuros investidores de que essas demonstrações fossem examinadas por um profissional independente e com competência técnica, o auditor independente.

No Brasil a auditoria surgiu na década de 30, século XX com as empresas internacionais que se instalaram no território brasileiro. Mas ficou nacionalmente conhecida em 1968 através do Banco Central do Brasil (Bacen). Tendo maior reconhecimento em 1972 pelo Bacen, Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e com a instituição do IBRACON (PAMPONET, 2009).

Lima e Lima [2008?] também destaca a necessidade de confirmação, pelos investidores e proprietários, de que o patrimônio retratado nas demonstrações contábeis era fiel à realidade. Isso ocorreu devido ao crescimento econômico-financeiro das empresas e da expansão para outros países.

Auditoria pode ser definida como avaliação de rotinas, processos, transações e operações de uma entidade, que através de procedimentos técnicos tem como objetivo emitir um RAI (relatório de auditoria independente) sobre a adequação, de demonstrações e procedimentos (CREPALDI, 2007).

Em outras palavras a auditoria tem como objetivo verificar se as demonstrações contábeis estão livres de distorções relevantes, levando em consideração aspectos econômico-financeiros e patrimoniais das entidades para que o auditor possa emitir um relatório de auditoria independente sobre as demonstrações (PEPINELLI; DUTRA; ALBERTON, 2011).

Salienta-se que a auditoria não tem como usuário das informações obtidas e

relatadas apenas para o contratante, mas também aos usuários das informações, para que estes tenham segurança quanto às informações recebidas da entidade. Além de preocupar-se com a adequação das informações às normas e princípios da contabilidade, o auditor verifica a forma de comunicação das demonstrações e informações a terceiros (PINHO, 2007).

Pode se dizer então que a auditoria surgiu da necessidade de investidores saberem se as demonstrações refletem a realidade patrimonial da empresa. Auditoria tem como função verificar se as demonstrações contábeis estão livres de distorções relevantes, estas informações são utilizadas pela própria organização auditada, como administradores e investidores, e por terceiros alheios a empresa, como órgãos governamentais, sociedade e bancos.

## 2.2 AUDITORIA INTERNA

### 2.2.1 Origem, conceito e objetivos

A natureza da auditoria interna consiste na atividade de conferir se com o capital investido foram adquiridos ou produzidos os bens ou serviços esperados e se estes renderam o lucro almejado (CREPALDI, 2007).

As primeiras evidências de auditoria interna são da entidade Worshipful Pewters Co, que em 1854 nomeou quatro pessoas para analisar suas contas. O conceito de auditoria interna com objetivo de medir e avaliar a eficácia de controles surgiu a partir de 1941 nos Estados Unidos da América. Em Nova York do mesmo ano foi criado o “The Institute of Internal Auditors” (CREPALDI, 2007).

Em 1949, os contadores brasileiros começaram a perceber a ligação entre controles internos e controles contábeis, após isso a auditoria interna começou a surgir no Brasil (LIMA; LIMA, 2008?).

Com o desenvolvimento da indústria e do comércio as funções dos auditores internos se ampliaram, e deixaram de ser apenas de análise de documentos e conferência de valores e passaram a dar apoio para administração, deste modo, o Instituto dos Auditores Internos do Brasil (IIA) foi fundado em 1960 por Kurt F. Schader.

A auditoria interna que no início foi rotulada como atividade de fiscalizar, passou a ser considerada um órgão de assessoria, com finalidade de auxiliar e

facilitar avaliação de normas, verificar controles internos, tendo como objetivo auxiliar a administração (PAMPONET, 2009).

O IIA em 2004 emitiu um relatório enfatizando algumas funções do auditor interno como identificação e avaliação de riscos, treinando a gerência na identificação de riscos (LIMA, 2011).

A auditoria interna pode ser conceituada como um procedimento a ser seguido, formalizado tecnicamente, e que busca agregar valor a organização. A metodologia consiste em aperfeiçoar os processos da empresa para além de dar apoio à administração, minimizar a possibilidade de fraudes (ATTIE, 2007).

O objetivo da auditoria interna emitido pelo Conselho Federal de Contabilidade – CFC pela Norma de Brasileira de Contabilidade Técnica – NBC TI 01 – Auditoria Interna é:

A atividade da Auditoria Interna está estruturada em procedimentos, com enfoque técnico, objetivo, sistemático e disciplinado, e tem por finalidade agregar valor ao resultado da organização, apresentando subsídios para o aperfeiçoamento dos processos, da gestão e dos controles internos, por meio da recomendação de soluções para as não-conformidades apontadas nos relatórios.

A auditoria tem como finalidade fornecer a administração informações confiáveis, devido ao fato de que as ações passam por todos os processos, setores e controles da empresa (BOSSARDI, entre 2005 e 2013).

Através da melhoria de controles internos, avaliação e fortalecimento de processos, a auditoria interna pode ser conceituada como ferramenta de apoio a gestão (PAMPONET, 2009). Pinho (2007) reforça que o seu objetivo é dar assessoria a administração da entidade.

Mais que ter como objetivo a melhoria de controle interno e apoio a gestão, o auditor interno precisa ter uma ação pró ativa na gestão, identificando riscos operacionais, financeiros e os relacionados com a tecnologia, gerenciamento de informações e propriedade intelectual. E ainda deve propor recomendações que possam aperfeiçoar os resultados da empresa (CREPALDI, 2007).

A auditoria interna também está voltada para identificação e prevenção de erros, omissões e fraudes, verificação de demonstrações contábeis, financeiras e operacionais estão corretas e estimular a eficiência dos funcionários, realizado através de análise e exame de documentos, controles e processos da organização

(LIMA, 2011).

Pamponet (2009) cita alguns resultados que podem ser alcançados com auditoria interna contínua e bem realizada, como melhoria de práticas gerenciais, extinção de efeitos negativos de processos organizacionais, controle da realização de pré-requisitos dos processos, estimulação da política de fazer certo da primeira vez, identificação e eliminação de riscos, possibilitar que alta administração identifique o alinhamento entre práticas operacionais e gerenciais com os objetivos estratégicos da organização.

Percebe-se que enquanto a auditoria em âmbito geral tem como objetivo verificar se as demonstrações contábeis estão livres de distorções relevantes, a auditoria interna parte deste objetivo e verifica os diversos setores, controles e processos da empresa para dar apoio à administração da organização. Auditoria interna avalia processos, controles internos, verifica riscos internos e os externos para que possa ajudar a administração da tomada de decisões. Ressalta-se que o auditor interno propõe melhorias, dá sugestões, mas a ação de realizar estas mudanças fica a cargo do administrador ou gerente.

### **2.2.2 Processos de Auditoria**

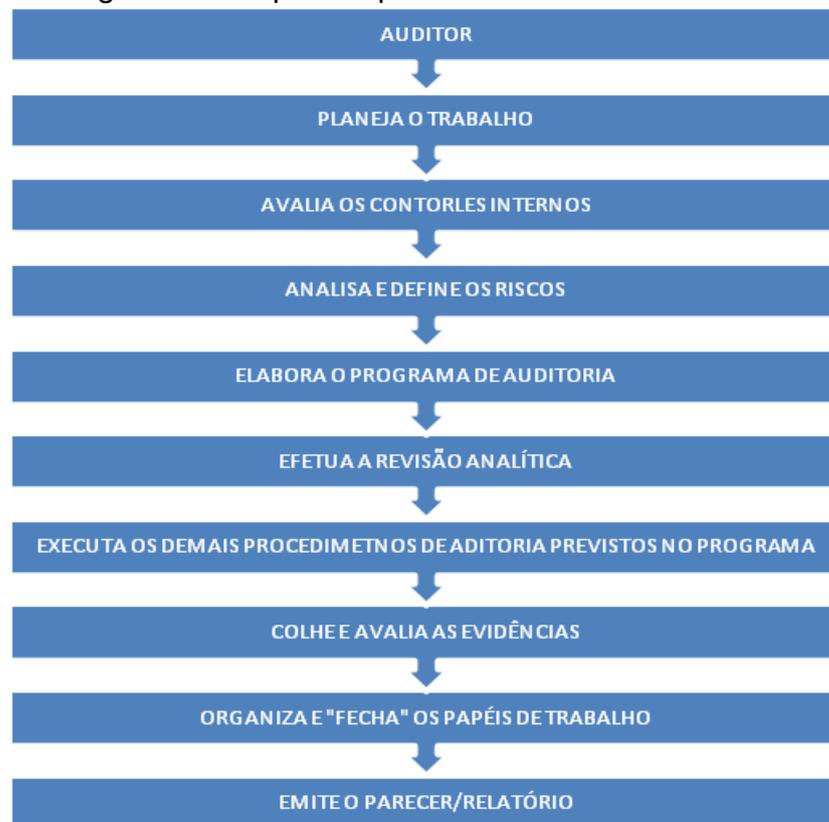
O trabalho de auditoria é dividido em diversas etapas, nas quais são determinados procedimentos a serem seguidos, baseados em normas e padrões (LÉLIS; PINHEIRO, 2012).

Procedimentos de auditoria são técnicas utilizadas pelo auditor para obter as informações necessárias para emitir opinião sobre as demonstrações contábeis (ALMEIDA, 2010).

Para atingir o objetivo proposto, e emitir o relatório o auditor precisa planejar o trabalho, revisar controles internos, analisar contas do balanço patrimonial, para que possa determinar a extensão do trabalho, os procedimentos a serem utilizados na auditoria (JUND, 2002).

A Figura 1 apresenta as etapas para o processo de auditoria de (JUND, 2002):

Figura 1 – Etapas do processo de auditoria



Fonte: Jund (2002)

O processo de auditoria é planejado e dividido em etapas que seguem normas e padrões. O auditor ao realizar o trabalho irá seguir cada etapa como foi determinado no planejamento. Ou seja, cada passo do auditor tem um objetivo e segue uma lógica, e está escriturado no seu planejamento.

#### 2.2.2.1 Planejamento

É considerada a fase mais importante do processo de auditoria, influi diretamente no êxito do trabalho. É nesta etapa que o auditor define programas para alcançar o objetivo, e ainda conhece o negócio da empresa, o funcionamento de práticas de contabilidade, processos e controles (JUND, 2002).

Também nesta fase, busca obter colaboração por parte do cliente, para que consiga ter conhecimento seguro sobre a posição patrimonial e financeira da organização. O planejamento deve definir programas diferentes para cada área (caixa, bancos, clientes, estoques, imobilizado, fornecedores, patrimônio líquido, etc.) (FRANCO; MARRA, 2001).

O planejamento pode ser considerado a “bússola” do trabalho de auditoria, funciona como o guia das ações, e também uma forma de controlar se os testes estão sendo realizados no tempo planejado, se os objetivos estão sendo alcançados. As atividades que podem fazer parte do planejamento são a definição da estrutura do trabalho, elaboração do programa e cronograma (PAMPONET, 2009).

O planejamento norteia o trabalho de auditoria, nesta fase também são analisados os controles internos e a gestão de riscos, são definidos os objetivos, recursos a serem utilizados e o escopo do trabalho. Os processos, como a extensão de testes, o processo de escolha, análise, coleta e interpretação dos dados, assim como as técnicas de amostragem são definidos ao final do planejamento (LÉLIS, PINHEIRO, 2012).

No planejamento o auditor deve conhecer melhor a empresa para a qual prestará o serviço, buscando informações sobre as atividades operacionais, e os locais de execução, também deve analisar fatos importantes do exercício anterior que podem interferir e ainda conhecer a administração da organização. O auditor irá definir o volume de informações necessárias. A primeira área que deve analisar é a de controle interno e revisão analítica, para dimensionar e determinar a data de testes nas demais áreas da empresa (JUND, 2002).

Planejar em auditoria significa estabelecer metas para que o trabalho seja realizado de forma excelente e com o menor custo (ALMEIDA, 2010). Este autor descreve de forma clara os objetivos do planejamento:

- a) conhecer a natureza das operações da empresa;
- b) planejar o maior volume de horas na auditoria preliminar;
- c) conseguir cooperação do pessoal da empresa;
- d) determinar extensão dos testes a serem aplicados;
- e) identificar problemas com impostos, auditoria e contabilidade.

Percebe-se que o planejamento é fase mais importante do processo de auditoria, nesta etapa o auditor além de conhecer o negócio da empresa a ser auditada, conhece seus controles internos e a gestão de riscos. A partir destas informações ele define todo o seu trabalho, desde o objetivo a ser alcançado com a auditoria até os procedimentos, a forma e em que tempo irá realizar as atividades.

### 2.2.2.2 Avaliação de Controles Internos

Nesta etapa o auditor determina a natureza, a extensão dos procedimentos de auditoria, através da análise dos controles internos e do sistema contábil da empresa (JUND, 2002).

Para o mesmo autor a avaliação de controles internos, se não for bem realizada pode comprometer o restante do trabalho de auditoria. Pois ao não perceber a falha no planejamento e corrigi-la em tempo oportuno, gera o risco de auditoria. Que é a próxima fase do processo, e consiste em identificar e analisar a relevância dos riscos.

Devido à importância dos controles internos no capítulo 3. CONTROLES INTERNOS, este assunto foi estudado mais a fundo.

### 2.2.2.3 Análise e Avaliação de Riscos

Risco em auditoria é a possibilidade de as demonstrações contábeis conterem erros relevantes que o auditor não conseguiu identificar, e, portanto não relatou em seu relatório (BOYNTON; JOHNSON; KELL, 2002)

Boyton, Johnson e Kell (2002) ainda complementam que o risco de auditoria pode ocorrer em três situações:

- a) risco inerente: Erro ou classificação indevida, relevante, supondo que não haja controle interno que se relacione com o erro.
- b) risco de controle: Erro ou classificação indevida que seja relevante, mas que não foi identificado e evitado pelos controles internos.
- c) risco de detecção: O risco de que o auditor não identifique o erro ou classificação indevida que seja relevante.

Portanto a avaliação de riscos é de alta importância para a administração da empresa, pois através dela a gerência pode identificar riscos que possam interferir nas atividades do negócio. Este assunto será abordado novamente no capítulo 4. CONTROLE DE RISCOS.

#### 2.2.2.4 Elaboração do Programa

Após estas fases de planejamento, o auditor elabora o programa de trabalho, onde define a extensão dos testes, o processo de coleta, as técnicas de amostragem. Também analisa e interpreta a documentação de auditoria (LÉLIS; PINHEIRO, 2012).

A elaboração do programa de auditoria, nada mais é que o roteiro baseado na avaliação dos controles internos, que o auditor deve seguir durante o seu trabalho. Trata de forma mais geral o processo, e orienta os procedimentos de cada área. No programa devem constar: os objetivos, escopo, descrição dos procedimentos e quando serão aplicadas, realização e revisão (PINHO, 2007).

No programa de auditoria, o auditor deve levar em consideração o seu conhecimento nos sistemas contábeis e controles internos, o grau de confiabilidade e conhecimentos das atividades operacionais da empresa auditada, para que possa identificar desvios em relação aos procedimentos elaborados anteriormente (LIMA, 2011).

Bossard (p. 2, entre 2000 e 2013) define de forma objetiva o processo de auditoria:

- a) Os auditores contábeis emitem um RAI (relatório de auditoria independente) sobre as demonstrações patrimonial e financeira;
- b) Essa análise é transmitida através de um relatório elaborado pelo próprio auditor;
- c) As informações que constam nesse relatório servirão de base para uma averiguação detalhada sobre a real situação das empresas.

Para Attie (2007) o programa ajuda na supervisão do pessoal, a controlar o tempo de execução e eficiência no trabalho realizado. E ainda, organizar a realização do serviço, a fim produzir registro formal e detalhado de todos os procedimentos a serem utilizados para alcançar o objetivo da auditoria. Este autor destaca que o programa deverá conter:

- a) familiarização: abordagem geral da empresa, o auditor busca conhecer procedimentos, controles internos, revisão de relatórios e demonstrativos anteriores.
- b) seleção de testes: após a familiarização é definido a extensão dos testes a serem efetuados.
- c) formalização dos itens selecionados: os itens selecionados devem ser colocados nos papéis de trabalho, para que fiquem evidenciados.

d) estabelecimento de testes e procedimentos específicos: Devem ser anotados detalhadamente os procedimentos executados.

e) conclusão: Finalização do programa de auditoria, com comentários, recomendações, e evidenciação da revisão e atualização do programa.

f) abordagem geral: se possível deve conter a estimativa de horas por procedimento, quem irá executá-lo, em que papel de trabalho ficará evidenciado, e o tempo para cada tarefa.

Percebe-se que na elaboração do programa, o auditor determina os procedimentos para cada área, por isso a importância de conhecer os controles internos e gestão de riscos. Além disso, determina a extensão dos testes e organiza os papéis de trabalho. No programa de auditoria são feitos comentários e recomendações para atualização do programa ou revisão do planejamento.

#### 2.2.2.5 Revisão Analítica

A revisão analítica é uma análise gerencial dos valores que são considerados significativos, para verificar alguma variação atípica das contas de ativo, passivo, despesas e receitas. Esta revisão pode indicar áreas que precisem de mais testes e outras em que podem ser reduzidos (JUND, 2002).

Para Almeida (2010) a revisão analítica juntamente com a avaliação de controles internos possibilita ao auditor propor sugestões de melhoria, visando à maximização de lucros e a maior confiança no sistema de controle da organização. O autor ainda comenta que a revisão deve ser feita antes dos testes, para ajudar no planejamento de volume e extensão dos mesmos.

#### 2.2.2.6 Obtenção e Avaliação de Evidências

A fase de avaliação das evidências é a qual o auditor analisa se tem material suficiente, com volume adequado e confiável, para dar apoio na emissão do relatório sobre as demonstrações contábeis (BOYNTON; JOHNSON; KELL, 2002).

### 2.2.2.7 Relatório da Auditoria Independente (RAI)

A última etapa é a emissão do RAI do auditor, que tem como finalidade emitir a opinião do auditor a respeito das demonstrações contábeis. O RAI tem importância fundamental a todos os interessados no negócio da empresa, seja o cliente ou terceiros. O RAI de auditoria possui basicamente como estrutura três parágrafos: o introdutório, o de extensão e o de opinião (PINHO, 2007).

Os três parágrafos também são comentados por Bossardi (entre 2005 e 2013), segundo o qual o primeiro parágrafo consta as demonstrações examinadas e a responsabilidade do auditor, o segundo descreve como os trabalhos de auditoria foram conduzidos e por fim o auditor emite sua opinião sobre as demonstrações examinadas.

O RAI do auditor interno tem um objetivo mais específico. É através do RAI que o auditor interno pode evidenciar a importância da auditoria, mostrando falhas no processo e nos controles, e propondo sugestões de melhora ao administrador. Neste momento o auditor pode destacar para a administração da empresa o valor da auditoria interna, pelo fator de poder ajudar na maximização de lucros, através da melhoria de processos e controles internos, e na diminuição dos riscos para a organização. Para uma boa comunicação com a administração o RAI precisa ser claro, preciso e objetivo (ATTIE, 2007).

O RAI do auditor externo visa emitir opinião sobre as demonstrações contábeis, se estas estão livres de distorções relevantes. Enquanto o RAI do auditor interno é elaborado para a administração, propondo sugestões de melhoria nos processos e controles internos.

### 2.2.3 Normas e Padrões de Auditoria Interna

Como qualquer outra profissão, a auditoria tem normas a serem seguidas, e estas são estabelecidas por órgãos reguladores que buscam padronizar e qualificar o trabalho de auditoria. Essas regras estabelecidas pelos órgãos visam exigir padrões do comportamento do auditor como profissional, da execução e do relatório do seu trabalho (LIMA, 2011).

A autora ainda reforça que a auditoria interna por ser um setor dentro da organização, precisa garantir sua independência, por isso deve estar subordinada a

um órgão regulador.

As normas da auditoria interna foram editadas pela AUDIBRA (Instituto dos Auditores Internos do Brasil). (PINHO, 2007). Este autor destaca algumas normas de caráter internacional editadas pela AUDIBRA:

a) independência do auditor interno: trata das condições como o posicionamento adequado do auditor dentro da organização, livre acesso, objetividade (atitude mental independente).

b) competência profissional: relaciona competência, conhecimento e experiência. Preocupa-se com educação continuada do auditor, conhecimento dos papéis e da função do auditor interno, autonomia e zelo profissional.

c) relativas ao âmbito do trabalho do auditor interno: o auditor deve examinar a adequação dos controles internos, fidelidade das informações e prevenção de fraudes e proteção do patrimônio.

d) quanto à execução do trabalho da auditoria interna: planejamento, exame de informações e comunicação dos resultados através do relatório.

e) relativas à administração do órgão de auditoria interna: o órgão deve obter da administração da empresa uma declaração que ela se compromete: com planejamento e procedimentos do órgão, políticas e procedimentos, garantia de qualidade e relacionamento com auditores independentes.

O CFC também emitiu normas para a auditoria interna, a NBC PG 100 E A NBC TI 01.

A NBC PG 100 – Aplicação Geral dos profissionais da contabilidade tem como base da norma a parte A do Código de Ética da IFAC (seções 100,110,120,130,140 e 150) e trata de princípios éticos, integridade, objetividade, competência, zelo e sigilo profissional e ainda o comportamento do profissional de contabilidade.

O auditor assim como todos os profissionais da classe contábil deve obedecer esta norma. Os princípios éticos que o auditor deve seguir são: integridade, objetividade, competência profissional e zelo, sigilo e comportamento profissional.

A NBC TI 01 – A Auditoria interna trata da atividade de auditoria interna, o conceito, objetivos e procedimentos que fazem parte da atividade. Também trata da responsabilidade em identificar fraudes e erros, busca identificar a origem e solução e comunica a administração. A norma define como fraude como ato intencional de

omissão de informações, transições, ou seja, agir de má fé. E como erro a ação sem intenção, por falta de conhecimento de registros indevidos.

Esta norma ainda conceitua o planejamento como exame e conhecimento preliminar da organização e lista os principais fatores a serem analisados no planejamento, como a gestão de riscos.

A NBC TI 01 trata dos procedimentos de auditoria, a conceituação e os principais procedimentos a serem aplicados. Determina a extensão da amostra, e ainda os principais itens que devem conter no relatório do auditor como o objetivo e extensão dos trabalhos, os procedimentos aplicados, as conclusões e as recomendações para a administração.

Portanto a auditoria como qualquer outra profissão tem regras e normas a serem seguidas. A AUDIBRA e o CFC emitiram normas e princípios referentes a profissão do auditor interno. Destaca-se principalmente a independência do auditor e o sigilo que o mesmo deve manter sobre as informações obtidas da empresa.

#### **2.2.4 Atributos da Qualidade de Auditoria Interna**

Para assegurar que o trabalho de auditoria seja feito em conformidade com as normas e princípios de contabilidade e ainda com a declaração de finalidade, autoridade e responsabilidade do departamento de auditoria interna, o gerente de auditoria interna estabelece um programa de garantia de qualidade (ATTIE, 2007).

O mesmo autor descreve que o programa deve conter: supervisão contínua do trabalho dos auditores internos, revisões internas que são realizadas por membros da equipe de auditoria, e ainda uma revisão por pessoas que não fazem parte da área de auditoria, ou seja, revisões externas. Desta forma há mais segurança e confiabilidade nos relatórios de auditoria.

Além da revisão do trabalho, é importante que o auditor mantenha-se atualizado sobre as mudanças da sua área, isso garante a qualidade do trabalho, uma vez que o gerente/administrador baseia-se no conhecimento e nas sugestões propostas pelo auditor para tomar decisões dentro da empresa (BOSSARDI, entre 2005 e 2013).

Portanto a auditoria interna requer que o profissional mantenha-se atualizado tanto nos conhecimentos da sua área, como em mudanças e novidades relacionadas ao negócio da empresa, pois suas sugestões e observações auxiliam a

administração na tomada de decisão. Para garantir a qualidade do trabalho além do auditor manter-se atualizado, o setor de auditoria deve implantar o programa de qualidade de auditoria, onde são realizadas as revisões do trabalho da auditoria interna.

### **2.2.5 Aspectos de Conduta e Ética de Auditoria Interna**

Para que o objetivo da auditoria seja alcançado, o profissional desta área precisa apresentar mais do que conhecimento na área contábil, ou nas áreas relacionadas como a financeira ou o direito. O auditor interno precisa buscar outros conhecimentos, habilidades e atitudes para aumentar o seu desempenho dentro da organização em que está inserido (PEPINELLI; DUTRA; ALBERTON, 2011).

Ao realizar o trabalho, o auditor relaciona-se com grupos importantes, como administração da empresa, conselho de administração, o de auditoria e com os acionistas. (BOYNTON; JOHNSON; KELL, 2002).

Por isso e pelo fato de lidar com informações financeiras e de caráter econômico, este profissional precisa além das competências técnicas, apresentar quesitos morais como integridade, idoneidade, respeitabilidade, caráter incorrupto, moralidade elevada, vida privada impecável, senso de justiça e imparcialidade (FRANCO; MARRA, 2001).

As competências profissionais do auditor requerem capacidade técnica, de relacionar-se, trabalhar em equipe (PEPINELLI; DUTRA; ALBERTON, 2011).

Outra competência fundamental do auditor é senso ético e moral, pois estará lidando com informações confidenciais e terá contato direto com a administração, precisando assim ter um bom relacionamento com a alta gerencia (BOSSARDI, entre 2005 e 2013).

Este autor ainda complementa que o auditor precisa ter um comportamento imparcial e independente, relatando suas conclusões de forma clara e objetiva. O perfil deste profissional exige potencialidade de crescimento profissional, disciplina de seguir instruções, capacidade de relacionamento com pessoas, autoconfiança, criatividade, flexibilidade, capacidade de adaptação, e ainda imposição de respeito.

Jund (2002) também destaca algumas qualificações éticas e morais do auditor: autoanálise, imparcialidade, sigilo profissional, bom senso para revisão/sugestão de um procedimento, autoconfiança (citado anteriormente por

Bossardi), perspicácia nos exames, persistência, caráter, suspeita sobre conduta alheia, informação qualificadas, espírito de independência e conhecimento.

Fica evidente que o profissional de auditoria interna, precisa ser honesto, imparcial e ter qualidades éticas e morais muito presentes tanto na vida profissional como na pessoal. Por lidar com informações confidenciais e diretamente com pessoas precisa ter sigilo profissional, caráter e capacidade de trabalhar em equipe.

Este Capítulo apresentou a fundamentação teórica sobre Auditoria e suas características, com o principal objetivo de orientar o leitor para um melhor entendimento sobre este trabalho de conclusão de curso. Para tanto, o próximo capítulo apresenta a fundamentação teórica sobre Controle Interno.

### 3 CONTROLE INTERNO

#### 3.1 CONSIDERAÇÕES

Os processos nas empresas são realizados por pessoas, portanto há possibilidade de falhas humanas, interpretações erradas, decisões equivocadas e atitudes negligentes. Por isto surge à necessidade de controles internos, que buscam eficácia nos processos e em conjunto com a gestão de riscos são fundamentais para a longevidade da empresa (LIMA, 2011).

Os controles internos são implantados pela administração e por todos os colaboradores, no entanto cabe à administração disseminar a cultura de implantação, e monitoramento dos controles internos (BASTOS, MACHADO, OLEIRO, 2011).

Bonacim et al. (2009) complementa que os controles internos relacionam-se com outros setores e informações além dos contábeis e financeiros, uma vez que proporcionam maior confiança para projetos e políticas da administração e eficiência operacional.

O controle interno pode ser definido como um plano de organização, aliado a métodos e medidas de controle, que protege o patrimônio da empresa. Precisa ter qualidade e ser confiável para que possa realizar mais uma de suas funções: a prevenção de erros e fraudes. Além disso, permite que as atividades da empresa sejam desenvolvidas com fluidez (BOSSARDI, entre 2000 e 2013).

Controle interno também pode ser considerado um conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas que visa ajudar a administração na condução dos negócios, garantindo a produção de dados corretos, e a proteger os ativos da organização. (LIMA; LIMA, 2008?).

Este autor ainda afirma que os controles internos devem ser avaliados no planejamento de auditoria, onde o auditor deve analisá-los para poder determinar a natureza e extensão dos procedimentos a serem realizados.

A importância da relação da auditoria e dos controles internos é mostrada na pesquisa de Cunha, Correa e Beuren (2010) que mostra que em artigos publicados na área de auditoria, os controles internos são muito recorrentes.

De acordo com o Comittee of Sponsoring of the Treadway Commission – COSO (2005) apud Lima (2011):

Controle Interno é um processo efetuado pelo conselho de administração, diretoria, gerência e outros profissionais, desenhado para promover razoável segurança de que os objetivos das empresas quanto à (i) confiabilidade das demonstrações contábeis, (ii) eficácia e eficiência das operações e (iii) adequado cumprimento das normas e regulamentos, serão atingidos.

Sendo controles internos qualquer ação tomada pela administração ou qualquer outra pessoa para melhorar e alcançar o objetivo proposto pela organização, podem ser classificados quanto à sua função: (a) preventivos, trabalham de modo que eventos indesejáveis não ocorram; (b) corretivos, após a ocorrência destes eventos detecta-se e os corrige; ou (c) diretivos, estimulando que apenas eventos desejáveis ocorram (LÉLIS; PINHEIRO, 2012).

Quanto à forma de programar os controles podem ser: (a) Lógicos, podem ser implantados por pessoas ou computadores, sem mudança significativa; ou (b) Técnicos, não podem ser implantados manualmente, são incorporados aos equipamentos de computador para detectar falhas. Já a classificação quanto ao processo decisório: (a) Verticais, seguem linhas verticais em um organograma, por autoridade; ou (b) Horizontais, contam linhas verticais, seguem o fluxo de processamento (JUND, 2002).

Ainda para este autor os controles internos podem ser classificados quanto à natureza: (a) Controles contábeis, são relacionados à validade dos registros contábeis e a proteção dos ativos; (b) Controles Administrativos, são métodos e procedimentos relacionados com a eficiência operacional, e que devem obedecer às políticas administrativas.

Com a exigência de que as empresas adaptem-se rapidamente as constantes mudanças de fatores externos, os gestores e o auditor interno precisam tornar a estrutura interna forte e consolidada, com revisão constante dos processos e controles internos. Os controles tornam as informações mais precisas e confiáveis, para dar apoio à tomada de decisão e para atingir metas por setor e gerais (PAMPONET, 2009).

Complementando a importância de um controle interno fortalecido, Bastos, Machado e Oleiro (2011), abordam que uma forma de torná-los mais fortes é a segregação de funções na empresa, reduzindo a ocorrência de erros ou fraudes.

Cabe à auditoria interna estar atenta e sempre examinando os controles internos, o auditor deve realizar uma avaliação nos mesmos para verificar sua

existência, se são eficazes e estão alcançando os objetivos propostos. Portanto no planejamento do seu trabalho o auditor deve considerar o seu conhecimento nos controles internos da organização (LIMA, 2011).

Além de examinar, verificar os controles internos financeiros e operacionais, a auditoria interna deve dar apoio consultivo para as áreas de gerencia, para buscar melhorar a estrutura e funcionamento dos controles internos (LÉLIS; PINHEIRO, 2012).

A auditoria interna analisa os controles internos para verificar se os objetivos da organização estão sendo alcançados, enquanto a auditoria independente utiliza os controles internos como forma de verificar processos que afetam as demonstrações financeiras e contábeis (BASTOS, MACHADO, OLEIRO, 2011).

O auditor independente ao avaliar os controles internos, e outros processos deve fazer uma análise dos trabalhos efetuados pela auditoria interna, como ela atua para aprimorar os controles internos. Com essa análise o auditor independente tem uma ideia geral da confiabilidade, dos pontos fracos e fortes e das vulnerabilidades dos controles internos, ajudando a definir o programa de auditoria (BONACIM et al., 2009).

As normas de auditoria definem procedimentos que o auditor deve adotar com relação aos controles internos, e ainda ressalta a responsabilidade que o administrador tem em monitorar e controlar o sistema de controles internos (OLIVEIRA, SANTOS, 2007).

Para alcançar o seu objetivo ao analisar os controles internos, o auditor deve identificar erros e fraudes no processo. Para isso deve avaliar possíveis irregularidades e fraudes no sistema de controle e ainda verificar se os processos estão sendo realizados da forma como foram estruturados e determinados pela administração (BONACIM et al., 2009).

Ainda para estes autores a finalidade da avaliação dos controles internos é de determinar a abrangência e profundidade dos testes e exames, o momento em que serão realizados, levando em consideração o tamanho da organização. A importância da abrangência dos testes deve-se ao fato que a partir disso o auditor define a profundidade, natureza e extensão dos procedimentos de auditoria.

Percebe-se, portanto que os controles internos têm função importante dentro da organização, já que costumam “passar” por todos os setores da empresa. Problemas que refletem na administração, na lucratividade, ou na continuidade da

entidade podem ter origem em um controle interno com deficiências, por isso cabe ao auditor interno analisar, verificar e testar estes processos. No início do trabalho, na fase do planejamento, através do seu conhecimento nos controles internos e da confiabilidade destes, o auditor define a extensão, quantidade e intensidade de testes em determinado processo, área ou setor. Cabe ao mesmo, mostrar e sugerir para a administração melhorias nos controles internos.

Este capítulo apresentou considerações sobre a relação dos controles internos e auditoria interna, com objetivo de demonstrar ao leitor mais um dos objetivos do auditor interno, e possibilitar melhor entendimento sobre este trabalho de conclusão de curso. O próximo capítulo apresenta fundamentação teórica sobre Gestão de Riscos.

## 4 GESTÃO DE RISCOS

### 4.1 CONSIDERAÇÕES

Cada vez mais os gestores estão preocupados com a gestão de riscos, devido ao fato de que há muitas variáveis que podem afetar o negócio. A gestão de riscos é avaliada pelo auditor interno, que verifica a eficácia do controle interno e monitoramento de riscos, e se estes ajudam a administração na gestão do negócio (LIMA, 2011).

A identificação dos riscos e sua eliminação dos processos evita eventos inesperados e perdas resultantes. Os riscos podem ser classificados como decorrentes de operação humana, os defeitos nos processos ou equipamentos e ainda por fraudes e erros, que são resultantes de atitudes e ações ilegais ou inadequadas de colaboradores ou da administração da organização (FERNANDES, KROENKE, SOTHE, 2010).

A gestão de riscos funciona como uma ferramenta ou estratégia para identificar, minimizar e solucionar riscos que possam afetar o negócio da entidade. Para que seja possível um gerenciamento de riscos, o auditor e os administradores precisam revisar e estar atentos aos processos internos e externos da empresa. Estes processos são formados por entradas e saídas, nos quais estão incluídos os processos internos. (PAMPONET, 2009).

Na gestão de riscos, há diversas técnicas que podem ser utilizadas para identificar e avaliar riscos inerentes à organização, ajudando na definição de controles internos e dando foco a qualidade das informações financeiras e contábeis (LÉLIS; PINHEIRO, 2012).

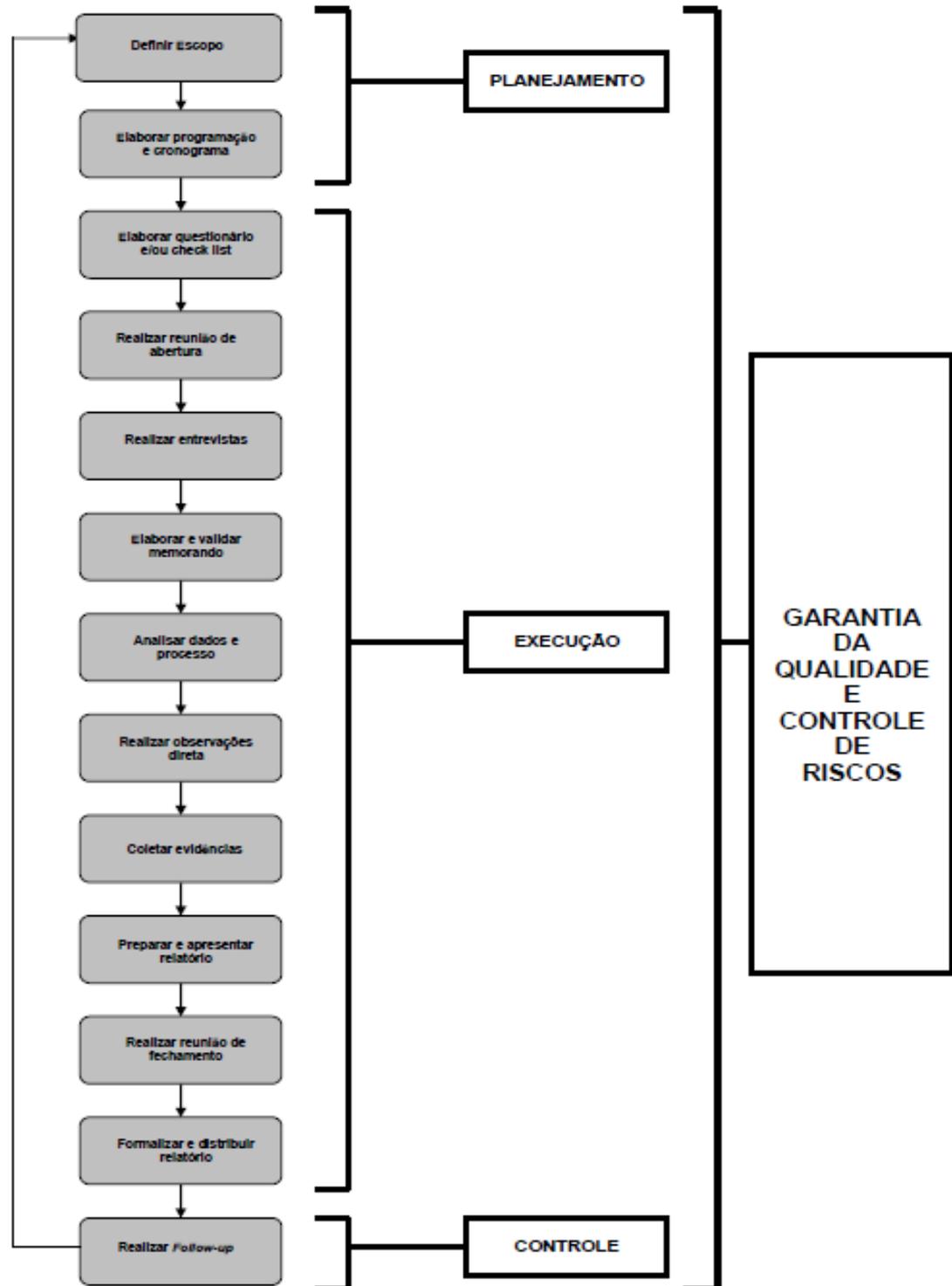
As autoras ainda descrevem que ao identificar um risco certo e que pode se repetir, deve ser aplicada a auditoria contínua. Esta consiste em definir critérios e padrões para serem verificados automaticamente, através de sistemas informatizados que alertem os auditores sobre a ocorrência desses fatos que geram risco.

O auditor interno deve assessorar e apoiar a administração na identificação, prevenção e gestão de riscos. Mas não pode tomar decisões ou ações para minimizar ou gerenciar riscos, e sim propor soluções, auxiliar em decisões da gerencia (LIMA, 2011).

Esta autora ainda destacou o relatório emitido pelo IIA em 2004 que apresenta algumas atividades a serem desenvolvidas pelo auditor interno, entre as quais: identificação e avaliação de riscos, treinar a gerencia para que faça a avaliação de riscos, coordenação das atividades de gerenciamento de riscos, desenvolvimento de estratégias e gerenciamento de riscos, aprovados pela administração da organização.

De forma clara Pamponet (2009) destaca que a auditoria interna tem muita importância na gestão de riscos, uma vez que busca identificar aspectos negativos que estejam interferindo nos processos auditados, e ainda busca soluções para diminuir ou acabar com estes fatores negativos, conseqüentemente diminuindo os riscos para a empresa. Na Figura 2 o autor demonstra a importância de todo o processo de auditoria para dar apoio à gestão de riscos:

Figura 2 – Planejamento e gestão de riscos



Fonte: Pamponet (2009)

Ao analisar a Figura 2 percebe-se o quão o processo de auditoria é essencial para a gestão e controle de riscos. Isso significa que se o auditor interno realiza o seu trabalho com competência, seguindo os processos de auditoria, os resultados obtidos por ele são de grande importância e utilidade para os

administradores da empresa, minimizando fatores negativos e riscos que possam afetar o negócio.

Mais uma vez o auditor interno tem função primordial no apoio a administração. A gestão de risco tornou-se essencial para a organização visto à complexidade do mercado de trabalho. É papel do auditor, identificar os riscos internos e externos que podem afetar negativamente a organização, informando e sugerindo melhorias de controles internos ou estratégias. Mas, além disso, deve ensinar a própria administração a identificar e tomar ações para minimizar os riscos inerentes a entidade, tornando a gestão de riscos mais confiável e eficiente.

Este capítulo visou apresentar a importância da auditoria interna na gestão de riscos, apresentado fundamentação teórica, para melhor entendimento do leitor sobre este trabalho. No próximo capítulo é apresentado os resultados da pesquisa enviada aos auditores internos e auditados das grandes empresas de Caxias do Sul.

## **5 AUDITORIA INTERNA SOB A ÓTICA DOS AUDITORES INTERNOS E AUDITADOS**

Este capítulo analisa os resultados dos questionários enviados para os auditores internos e auditados das empresas da cidade de Caxias do Sul. Foram analisados os resultados individualmente por empresa, comparando os resultados dos dois questionários.

Os respondentes da pesquisa foram funcionários de empresas que se enquadram em empresas de grande porte, e que estão situadas em Caxias do Sul.

O porte da empresa pode ser definido pelo seu faturamento anual, conforme a Lei complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, art. 3º, I e II: enquadra-se como Microempresa as que têm receita bruta anual igual ou inferior a R\$ 360.000,00. Empresa de pequeno porte as que têm receita bruta anual superior a R\$ 360.000,00 e igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00. As que possuem faturamento anual superior a este valor se enquadram em demais empresas (empresas de grande porte).

O questionário do auditor foi enviado por e-mail para os auditores internos das empresas selecionadas, não foram definidas áreas específicas em que os auditores atuam, por isso não houve obrigatoriamente uma área auditada em comum de todas as empresas. As respostas foram recebidas pelo programa Google Docs e por e-mail.

O questionário do auditado foi enviado por e-mail para funcionários que trabalham em áreas que sejam auditadas pelos auditores internos. Assim como para os auditores internos não foram definidas áreas específicas, a única exigência é que sejam áreas auditadas. As respostas foram recebidas pelo programa Google Docs e por e-mail.

Obteve-se retorno dos questionários de 5 empresas, as quais não são citadas a Razão Social, apenas o porte da empresa e a cidade em que está localizada. Para as respectivas análises as empresas receberam nomes fictícios, apresentadas no Quadro 1, bem como, os mesmos foram utilizados para identificá-las na análise dos dados.

Quadro 1 - Empresas participantes da pesquisa

<b>Empresa</b>	<b>Porte da Empresa</b>	<b>Cidade</b>	<b>Estado</b>
<b>A</b>	Grande	Caxias do Sul	Rio Grande do Sul
<b>B</b>	Grande	Caxias do Sul	Rio Grande do Sul
<b>C</b>	Grande	Caxias do Sul	Rio Grande do Sul
<b>D</b>	Grande	Caxias do Sul	Rio Grande do Sul
<b>E</b>	Grande	Caxias do Sul	Rio Grande do Sul

Fonte: Produção do Autor

A seguir foram analisados os questionários por empresa. Após foi apresentada uma análise geral dos resultados obtidos das cinco empresas que colaboraram com a pesquisa.

### 5.1 EMPRESA “A”

No Quadro 2 é apresentado o número de respondentes do questionário do auditor interno e dos auditados.

Quadro 2 – Número de participantes da empresa “A”

<b>Empresa</b>			
<b>Auditor</b>		<b>Auditado</b>	
Nome da organização:	Qtde	Nome da organização:	Qtde
Empresa A	8	Empresa A	8

Fonte: Produção do Autor

O Quadro 2 demonstra que desta empresa, responderam o questionário 8 auditores internos e 8 auditados.

No Quadro 3 são apresentadas as áreas que os auditores internos e auditados atuam.

Quadro 3 – Áreas de trabalho

<b>Áreas de Trabalho</b>	
<b>Auditor</b>	<b>Auditado</b>
Áreas Auditadas	Área em que trabalha
Desenvolvimento	Engenharia de Processos
Engenharia de Processos e Produtos	Processos

Industrial	Programação de componentes
Montagem de tratores e componentes	Qualidade
Processos	
Produção	

Fonte: Produção do Autor

O Quadro 4 apresenta as recomendações da auditoria e o alinhamento com a estratégia corporativa da empresa “A”.

Quadro 4 – Recomendações de auditoria

<b>Recomendações de auditoria e melhor alinhamento do processo à estratégia corporativa</b>					
<b>Auditor</b>			<b>Auditado</b>		
	Qtde	%		Qtde	%
As recomendações da auditoria contribuem para melhorar o alinhamento entre o processo e a estratégia da empresa?			As recomendações da auditoria contribuem para melhorar o alinhamento entre seu processo e a estratégia da empresa?		
Não	0	0%	Não	0	0%
Raramente	0	0%	Raramente	0	0%
Às vezes	0	0%	Às vezes	1	13%
Sim	4	50%	Sim	5	62%
Sim, Muito	4	50%	Sim, Muito	2	25%
Inapto a responder	0	0%	Inapto a responder	0	0%

Fonte: Produção do Autor

Pamponet (2009) aponta que uma auditoria bem realizada possibilita o alinhamento entre práticas operacionais e gerenciais com os objetivos estratégicos da organização.

O auditor interno deve analisar os processos, controles internos e avaliar quais são os riscos inerentes e como podem afetar a estratégia da empresa, para que possa fazer recomendações que minimizem esses fatores que prejudicam os objetivos da organização.

Analisando o Quadro 4 é possível verificar uma avaliação ligeiramente melhor por parte dos auditores, já que 100% consideram satisfatória a contribuição da auditoria com relação ao processo e estratégia da empresa. Já entre os auditados 13% consideram que auditoria interna colabora apenas algumas vezes para a melhoria do alinhamento entre os processos e a estratégia. Os outros 87% tem a mesma opinião dos auditores.

O Quadro 5 demonstra a colaboração da auditoria interna na melhoria dos processos da empresa.

Quadro 5 – Desempenho de processos

<b>Melhoria do desempenho dos processos</b>					
<b>Auditor</b>			<b>Auditado</b>		
Os trabalhos de auditoria melhoram o desempenho dos processos de sua empresa?	Qtde	%	A auditoria interna contribui para a melhoria de desempenho do seu processo?	Qtde	%
Não	0	0%	Não	0	0%
Raramente	0	0%	Raramente	0	0%
Às vezes	1	13%	Às vezes	1	13%
Sim	3	37%	Sim	4	50%
Sim, Muito	4	50%	Sim, Muito	3	37%
Inapto a responder	0	0%	Inapto a responder	0	0%

Fonte: Produção do Autor

A forma que o auditor trabalha, deve ter como objetivo aperfeiçoar processos para que estes ajudem a organização a alcançar metas e objetivos propostos. Attie (2007) destaca que a auditoria tem como objetivos verificar a correta execução dos processos e se estão sendo realizados adequadamente.

Na análise do Quadro 5 é possível ver uma igualdade na opinião dos auditores internos e dos auditados. Para 87% de ambos a auditoria interna proporciona bons resultados na melhoria dos processos da empresa. Já uma minoria de 13% concorda que a auditoria ajuda às vezes nos processos da empresa. Pelo fato de os participantes desta empresa serem de setores diferentes, com auditores para áreas diferentes, explica-se o fato de a mesma porcentagem não estar muito satisfeita com a ajuda da auditoria na melhoria dos processos. Seria necessária uma análise mais profunda para verificar que área está com deficiência na auditoria neste aspecto.

O Quadro 6 traz um dos principais objetivos e funções da auditoria interna, o controle e análise dos controles internos.

Quadro 6 – Controles internos

<b>Melhoria dos controles internos</b>					
<b>Auditor</b>			<b>Auditado</b>		
Os trabalhos de auditoria melhoram os controles internos de sua empresa?	Qtde	%	A auditoria interna contribui para a melhoria dos controles internos geridos em seu processo?	Qtde	%
Não	0	0%	Não	0	0%
Raramente	1	13%	Raramente	0	0%
Às vezes	0	0%	Às vezes	0	0%
Sim	4	50%	Sim	5	63%
Sim, Muito	3	37%	Sim, Muito	3	37%
Inapto a responder	0	0%	Inapto a responder	0	0%

Fonte: Produção do Autor

A importância da avaliação de controles internos é tão grande na auditoria interna que faz parte do planejamento da auditoria. O auditor deve conhecer os controles internos e verificar se estes são eficazes, e se estão alcançando os objetivos propostos. Para Lima (2011) um dos objetivos da auditoria é apresentar estratégias inovadoras para os controles internos, tornando a empresa mais competitiva e sólida.

No Quadro 6 é possível verificar que os auditados estão satisfeitos com a contribuição da auditoria para a melhora dos controles internos com 100% de satisfação. Já na análise dos auditores 87% tem a mesma opinião, e 13% acha que raramente contribui para melhorar os controles internos. Este fato possivelmente deve-se pelo auditor saber da importância dos controles internos, e da posição que deve ter em relação a esses controles.

Outro objetivo da auditoria interna é a preocupação em dar apoio em relação a gestão de riscos. No Quadro 7 será demonstrado este aspecto da auditoria interna.

Quadro 7 – Gestão de riscos

<b>Melhoria da gestão de riscos</b>					
<b>Auditor</b>			<b>Auditado</b>		
Os trabalhos de auditoria melhoram a gestão de riscos em sua empresa?	Qtde	%	A auditoria interna contribui para a melhoria da gestão dos riscos inerentes ao seu processo?	Qtde	%
Não	0	0%	Não	0	0%
Raramente	1	13%	Raramente	1	13%
Às vezes	2	24%	Às vezes	1	13%
Sim	3	37%	Sim	4	50%
Sim, Muito	1	13%	Sim, Muito	2	24%
Inapto a responder	1	13%	Inapto a responder	0	0%

Fonte: Produção do Autor

A análise do Quadro 7 é preocupante, uma vez que um dos objetivos da auditoria é melhorar e ajudar na gestão dos riscos. A gestão de riscos é avaliada pelo auditor interno, que verifica a eficácia do controle interno e monitoramento de riscos. (LIMA, 2011). Ao identificá-los deve propor ações para minimizá-los ao máximo.

Entre os auditados 74% acha que a auditoria contribui significativamente para diminuir os riscos inerentes a empresa. Mas 26% acha que a funcionalidade da auditoria nesta área deixa a desejar. Sendo que para metade destes a auditoria raramente contribui para diminuir riscos inerentes ao negócio da empresa.

Entre os auditores a satisfação diminui, novamente deve ser pelo fato dos auditores terem maior conhecimento teórico da importância da funcionalidade da auditoria interna na gestão de riscos. Apenas 50% dos auditores estão satisfeitos com a contribuição da auditoria para gestão dos riscos. Dos outros 50%, 24% acham que contribui, mas não muito para diminuir riscos, e 13% que raramente contribui.

O Quadro 8 apresenta uma questão um pouco mais subjetiva, uma vez que varia com a percepção opinião de cada respondente quanto à qualidade da auditoria interna.

Quadro 8 – Qualidade da auditoria interna

<b>Atributos de qualidade da atividade de auditoria interna</b>					
<b>Auditor</b>			<b>Auditado</b>		
Quais fatores você mais associa à qualidade do trabalho de auditoria?	Qtde	%	Quais fatores você mais associa à qualidade do trabalho de auditoria?	Qtde	%
Preparação do auditor	1	13%	Preparação do auditor	0	0%
Prazo de comunicação dos resultados	0	0%	Prazo de comunicação dos resultados	1	13%
Número de pontos encontrados	0	0%	Número de pontos encontrados	0	0%
Qualidade das recomendações da auditoria	2	24%	Qualidade das recomendações da auditoria	2	25%
Orientação para risco, orientação para a estratégia	1	13%	Orientação para risco, orientação para a estratégia	1	12%
Monitoramento pela auditoria dos planos de ação acordados	0	0%	Monitoramento pela auditoria dos planos de ação acordados	2	25%
Implementação dos planos de ação pela área auditada	4	50%	Implementação dos planos de ação pela área auditada	2	25%

Fonte: Produção do Autor

Analisando o Quadro 8 nota-se que para metade dos auditores o que define a qualidade do seu trabalho é que sejam colocadas em prática suas orientações pela área auditada. O segundo item mais importante com 24% é a qualidade das recomendações. As recomendações e as implementações dos planos de ação estão diretamente ligados, o que justifica serem as mais importantes na visão dos auditores. A preparação do auditor e as orientações para risco e estratégia também são citados como determinantes da qualidade com 13% cada.

Para os auditados há três fatores mais determinantes para o bom trabalho da auditoria. A qualidade das recomendações, a implementação dos planos de ação e o monitoramento destes pelo auditor aparecem empatados com 25% cada, esses três fatores estão diretamente ligados e o bom resultado de um depende do outro. Os outros 25% dos auditados dividiram como importante o prazo de comunicação dos resultados e as orientações para o risco e estratégia.

O Quadro 9 apresenta a condução dos trabalhos de auditoria.

Quadro 9 – Condução dos trabalhos

<b>Adequação da condução dos trabalhos</b>					
<b>Auditor</b>			<b>Auditado</b>		
Qual o seu principal objetivo na condução dos trabalhos de auditoria?	Qtde	%	Como as auditorias são conduzidas pelos auditores? (englobam objetivos como encontrar responsáveis por erros e fraudes e melhorar os processos da empresa)	Qtde	%
Identificar responsáveis por fraudes e erros	1	13%	Pessimamente conduzidas	0	0%
Verificar o cumprimento de instruções e a correta execução de controles	1	13%	Mal conduzidas	0	0%
Avaliar a adequação das instruções, procedimentos e controles vigentes	2	24%	Razoavelmente conduzidas	2	24%
Identificar e reduzir riscos relevantes não mitigados	0	0%	Bem conduzidas	3	38%
Identificar e corrigir situações que dificultem o alcance da estratégia organizacional	4	50%	De modo muito profissional	3	38%
Inapto a responder	0	0%	Inapto a responder	0	0%

Fonte: Produção do Autor

Entre os objetivos da auditoria estão melhorias e monitoramento de controles internos e de riscos ao negócio. Ao identificar falhas e erros o auditor deve recomendar ações para corrigi-los.

A análise do Quadro 9 demonstra que 50% dos auditores tem como objetivo principal do seu trabalho diminuir erros, situações que prejudiquem o alcance da estratégia da empresa. O segundo objetivo mais citado com 24% é verificar procedimentos e controles da organização, com 13% cada, aparecem como objetivo identificar os responsáveis pelos erros e fraudes e verificar o cumprimento das adequações de controles. Cabe salientar que os principais objetivos da auditoria interna são controlar, verificar controles internos e auxiliar na identificação de riscos, assim como identificar os erros que prejudiquem esses controles e aumentem os riscos inerentes, o que justifica a maior porcentagem nos dois objetivos.

Para os auditados a condução dos trabalhos de auditores em sua maioria é de modo profissional e bem conduzidos com 76%, esta porcentagem demonstra que

na sua maioria os auditores agem da forma exigida pelas normas de auditoria, ou seja, com muito profissionalismo. No entanto é preciso ter um pouco de atenção neste aspecto já que 24% dos auditados acham que a conduta do trabalho foi razoável.

O Quadro 10 apresenta o resultado da auditoria, qual é a sua relevância.

Quadro 10 – Relevância dos resultados

<b>Relevância dos resultados reportados</b>					
<b>Auditor</b>			<b>Auditado</b>		
Os resultados reportados a área auditada ao final dos trabalhos são:	Qtde	%	Os resultados reportados pela auditoria são:	Qtde	%
Insignificantes	0	0%	Insignificantes	0	0%
Pouco significantes	0	0%	Pouco significantes	0	0%
Razoavelmente significantes	0	0%	Razoavelmente significantes	2	24%
Significantes	4	50%	Significantes	3	38%
Muito Significantes	4	50%	Muito Significantes	3	38%
Inapto a responder	0	0%	Inapto a responder	0	0%

Fonte: Produção do Autor

Ao final do trabalho de auditoria o auditor apresenta os resultados para a administração e para as áreas auditadas através do relatório de auditoria, e relata os erros e deficiências encontrados em processos e controles internos.

Percebe-se pelo Quadro 10 que os resultados apresentados pelos auditados são bons, uma vez que 76% dividem sua opinião entre significantes e muito significante, demonstrando até mesmo para a administração, por exemplo, que a auditoria interna é importante e traz resultados para a organização. Mas é preciso avaliar e revisar os resultados apresentados pelos diferentes auditores, pois 24% avalia que os resultados apresentados são razoáveis.

Já para os auditores os resultados dos seus trabalhos são muito bons, onde ficou dividida a opinião em 50% cada, entre muito significantes e significantes.

No Quadro 11 são verificadas as recomendações de auditoria.

Quadro 11 – Recomendações de auditoria

<b>Qualidade de recomendações de auditoria</b>					
<b>Auditor</b>			<b>Auditado</b>		
As recomendações da auditoria para solução das deficiências encontradas são:	Qtde	%	As recomendações da auditoria para solução das deficiências encontradas são:	Qtde	%
Péssimas	0	0%	Péssimas	0	0%
Pobres	0	0%	Pobres	0	0%
Razoáveis	3	38%	Razoáveis	2	25%
Boas	3	38%	Boas	4	50%
Ótimas	2	24%	Ótimas	2	25%
Inapto a responder	0	0%	Inapto a responder	0	0%

Fonte: Produção do Autor

Ao apresentar o seu relatório, ou seja, os resultados do seu trabalho o auditor apresenta sugestões para que as deficiências encontradas nos controles e processos da empresa sejam corrigidas.

O auditor deve ajudar na melhoria de controles internos, na gestão de riscos e propor recomendações que possam aperfeiçoar os resultados da empresa (CREPALDI, 2007).

Na análise do Quadro 11 fica evidente que as recomendações da auditoria deixam a desejar na opinião dos auditores e dos auditados. Para os auditores fica evidente que as recomendações precisam melhorar. Pois, a minoria (24%) acha que as recomendações são ótimas, enquanto 38% são razoáveis e os outros 38% acham que as recomendações são boas.

Analisando a opinião dos auditados, as recomendações são um pouco mais satisfatórias já que 75% estão entre boas e ótimas e apenas 25% acham que as recomendações são razoáveis. Apesar de a insatisfação ser menor por parte dos auditados esta é uma questão que deveria ser analisada pela organização.

O Quadro 12 apresenta um instrumento muito importante da auditoria interna, o relatório de auditoria, onde o auditor pode dar seu parecer sobre as áreas auditadas, sugerir melhoras e ajustes.

Quadro 12 – Relatório de auditoria

<b>Tempestividade do relatório de auditoria</b>					
<b>Auditor</b>			<b>Auditado</b>		
A emissão do relatório de auditoria à área auditada, quanto à tempestividade, é:	Qtde	%	A emissão do relatório de auditoria à área auditada, quanto à tempestividade, é:	Qtde	%
Extremamente tardia	0	0%	Extremamente tardia	0	0%
Tardia	0	0%	Tardia	0	0%
Razoável	1	13%	Razoável	2	25%
Geralmente adequada	5	61%	Geralmente adequada	6	75%
Tempestiva	1	13%	Tempestiva	0	0%
Inapto a responder	1	13%	Inapto a responder	0	0%

Fonte: Produção do Autor

O relatório de auditoria é a forma como o auditor dá retorno do seu trabalho, apresenta os erros encontrados e recomenda algumas ações para corrigir. Por isso é importante que seja apresentado tempestivamente.

Na análise do Quadro 12 é possível perceber que os auditores estão em sua maioria satisfeitos com os relatórios emitidos, já que 74% acham que os relatórios são adequados ou tempestivos. Apenas 13% acha que é razoável, mostrando que é preciso melhorar o relatório de algum auditor da área.

Analisando os auditados, a insatisfação com os relatórios emitidos é um pouco maior, já que 25% acham os relatórios razoáveis, ou seja, precisam de melhoras. Os outros 75% consideram os relatórios adequados.

No Quadro 13 é avaliada a ultima etapa da auditoria, os planos de ação.

Quadro 13 – Planos de ação

<b>Monitoramento da execução dos planos de ação</b>					
<b>Auditor</b>			<b>Auditado</b>		
Você ou a sua gerencia monitoram o cumprimento, pela área auditada, das ações acordadas para melhorias e correções de processos?	Qtde	%	Sua área é monitorada pela auditoria interna em relação ao cumprimento das ações acordadas para melhorias e correções dos processos?	Qtde	%
Nunca	0	0%	Nunca	0	0%
Raramente	1	13%	Raramente	1	13%
Às vezes	1	13%	Às vezes	0	0%
Com alguma frequência	2	24%	Com alguma frequência	4	50%
Periodicamente	4	50%	Periodicamente	3	37%
Inapto a responder	0	0%	Inapto a responder	0	0%

Fonte: Produção do Autor

No RAI (relatório auditoria independente) o auditor recomenda que algumas ações sejam realizadas para que deficiências em controles internos e processos sejam corrigidos, e cabe também a auditoria interna verificar se esses planos de ação estão sendo cumpridos.

A análise do Quadro 13 mostra que a maioria dos auditores (74%) e dos auditados (87%) acha que as ações acordadas para melhoria de processos e controles são monitoradas pela auditoria interna. É possível verificar que para 26% dos auditores internos o monitoramento dos planos de ação ainda é escasso.

No Quadro 14 são analisadas as respostas referentes à conduta e a ética profissional do auditor interno, assim como a influência do comportamento deste profissional para o restante da organização.

Quadro 14 – Conduta e ética

<b>Conduta e ética do auditor Interno</b>	
<b>Auditor</b>	<b>Auditado</b>
Como você avalia o seu comportamento dentro na organização, com base nos padrões éticos e morais exigidos do auditor interno? O seu comportamento ajuda a disseminar os padrões éticos e morais na organização?	Como você analisa o comportamento do auditor interno com relação a imparcialidade, moral, credibilidade e outras características éticas e morais? Este Comportamento ajuda a disseminar padrões éticos e morais na organização?
Com certeza, a auditoria acaba disciplinando o colaborador de tal forma que auxilia a disseminar esse tipo de comportamento ético e moral.	Sim, o comportamento é bom.
Sim	O comportamento é bem imparcial, não levando em consideração outras ligações decorrentes do processo. Auxilia sim na questão de definir padrão de comportamento.
Em alguns casos sim, os padrões éticos e morais são dependentes de cada auditor interno.	A partir do momento que você é imparcial, abre a possibilidade de ouvir a opinião da pessoa auditada. Porém essa imparcialidade deve acabar no momento onde se faz fechamento da auditoria, tomando uma posição correta e aplicando as não conformidades necessárias.
Busca-se a imparcialidade não levando em considerações as ligações entre as suas atividades e a do setor auditado. Este comportamento valida a auditoria bem como o sistema como um todo levando a seriedade para as demais atividades.	Quanto a essa questão, acredito que as empresas deveriam investir num nivelamento maior entre os auditores internos. Existem desde os mais corretos e éticos até àqueles mal intencionados e tendenciosos.
Fazendo esta auto avaliação, considero que tenho uma postura adequada dentro dos padrões exigidos para um auditor. Sempre buscando fazer uma auditoria coerente, simples e objetiva. Com isso, acredito que ajude sim a buscar esses padrões éticos e morais dentro da empresa, o que não é uma tarefa fácil dentro de uma organização.	

Quando se veste a camiseta da empresa temos que fazer o máximo para a empresa atinja seus objetivos, assim com a evolução do crescimento das organizações também estaremos crescendo. Quanto ao comportamento me esforço ao máximo para disseminar os padrões da empresa.	
Sim. Busco ser o mais justo possível, tanto como auditor quanto como auditado. Além disso, busco fazer da auditoria um momento para repensar os processos e melhorar continuamente.	

Fonte: Produção do Autor

Analisando o Quadro 14 percebe-se que os auditores sabem da importância de uma conduta ética que devem apresentar. Esses auditores deixaram claro que a imparcialidade é necessária na conduta do seu trabalho, não se influenciando e se comprometendo pelas relações com os setores auditados, agindo de forma justa, e ainda colaborando para que a empresa atinja os objetivos propostos. Essa conduta imparcial e ética é comentada por Franco e Marra (2001) que afirmam que o auditor deve apresentar quesitos morais como integridade, idoneidade, respeitabilidade, caráter incorrupto, moralidade elevada, vida privada impecável, senso de justiça e imparcialidade.

Ao analisar a opinião dos auditados, nota-se que a sua maioria consideram uma postura do auditor interno dentro da organização, imparcial. Os auditados entendem que essa postura é necessária para o bom andamento e resultado dos trabalhos de auditoria. No entanto a resposta de um respondente é preocupante para a organização, uma conduta tendenciosa e mal intencionada por parte de um auditor é inaceitável, uma vez que o trabalho de auditoria fica prejudicado, e perde sua função de ajudar a identificar erros, fraudes e corrigir deficiências em processos e controles. Caberia a esta organização avaliar e fazer um estudo mais profundo do trabalho e dos auditores, para verificar se essa conduta errônea está ocorrendo.

## 5.2 EMPRESA “B”

O Quadro 15 apresenta o número de respondentes da empresa “B”.

Quadro 15 – Número de participantes da empresa “B”

<b>Empresa</b>			
<b>Auditor</b>		<b>Auditado</b>	
Nome da organização:	Qtde	Nome da organização:	Qtde
Empresa B	3	Empresa B	6

Fonte: Produção do Autor

O Quadro 16 apresenta as áreas que os participantes atuam.

Quadro 16 – Áreas de trabalho

<b>Áreas de Trabalho</b>	
<b>Auditor</b>	<b>Auditado</b>
Áreas Auditadas	Área em que trabalha
Contabilidade/Fiscal	Controladoria
Custos	Contabilidade
Demais áreas da empresa	Custos
	Financeiro

Fonte: Produção do Autor

No Quadro 17 é questionada a eficiência das recomendações de auditoria.

Quadro 17 – Recomendações de auditoria

<b>Recomendações de auditoria e melhor alinhamento do processo à estratégia corporativa</b>					
<b>Auditor</b>			<b>Auditado</b>		
	Qtde	%		Qtde	%
As recomendações da auditoria contribuem para melhorar o alinhamento entre o processo e a estratégia da empresa?			As recomendações da auditoria contribuem para melhorar o alinhamento entre seu processo e a estratégia da empresa?		
Não	0	0%	Não	0	0%
Raramente	0	0%	Raramente	1	17%
Às vezes	0	0%	Às vezes	0	0%
Sim	2	67%	Sim	4	66%
Sim, Muito	1	33%	Sim, Muito	1	17%
Inapto a responder	0	0%	Inapto a responder	0	0%

Fonte: Produção do Autor

O auditor deve avaliar os controles internos, processos e riscos que possam prejudicar a organização para fazer recomendações que ajudem a empresa melhorar seus processos a fim de atingir a estratégia organizacional.

Avaliando o Quadro 17 é possível verificar que para os auditores a satisfação com as recomendações que eles propõem para alinhar o processo e a estratégia da empresa é de 100% satisfatória. Já para os auditados a satisfação com as recomendações da auditoria caem para 83% e o que mais difere são os 13% que mostram alto grau de deficiência neste aspecto. Essa disparidade pode ser justificada pelo fato dos auditados dessa empresa serem de áreas diferentes, e possivelmente auditores distintos.

No Quadro 18 é avaliado o desempenho dos trabalhos de auditoria.

Quadro 18 – Desempenho de processos

<b>Melhoria do desempenho dos processos</b>					
<b>Auditor</b>			<b>Auditado</b>		
Os trabalhos de auditoria melhoram o desempenho dos processos de sua empresa?	Qtde	%	A auditoria interna contribui para a melhoria de desempenho do seu processo?	Qtde	%
Não	0	0%	Não	0	0%
Raramente	0	0%	Raramente	1	17%
Às vezes	0	0%	Às vezes	2	33%
Sim	2	67%	Sim	3	50%
Sim, Muito	1	33%	Sim, Muito	0	0%
Inapto a responder	0	0%	Inapto a responder	0	0%

Fonte: Produção do Autor

O auditor interno deve analisar e identificar deficiências dos processos e controles internos a fim de aperfeiçoar os processos. Alguns resultados obtidos com a auditoria bem realizada é a extinção de efeitos negativos de processos, controle da realização de pré-requisitos dos processos (PAMPONET, 2009).

Analisando o Quadro 18 a opinião dos auditores internos e dos auditados tem uma disparidade. Enquanto 100% dos auditores consideram que o seu trabalho ajuda a melhorar significativamente os processos da empresa, apenas 50% dos auditados tem a mesma opinião. Para os outros 50% dos auditados o trabalho da auditoria interna não contribui expressivamente para melhorar os processos da organização.

No Quadro 19 são avaliados os trabalhos de auditoria com relação aos controles internos.

Quadro 19 – Controles Internos

<b>Melhoria dos controles internos</b>					
<b>Auditor</b>			<b>Auditado</b>		
Os trabalhos de auditoria melhoram os controles internos de sua empresa?	Qtde	%	A auditoria interna contribui para a melhoria dos controles internos geridos em seu processo?	Qtde	%
Não	0	0%	Não	0	0%
Raramente	0	0%	Raramente	0	0%
Às vezes	0	0%	Às vezes	1	17%
Sim	2	67%	Sim	3	50%
Sim, Muito	1	33%	Sim, Muito	2	33%
Inapto a responder	0	0%	Inapto a responder	0	0%

Fonte: Produção do Autor

A auditoria interna tem atenção especial com os controles internos, pois podem conter erros nos processos que estejam dificultando que a organização alcance os seus objetivos. Lélis e Pinheiro (2012) ressaltam que a auditoria tem como objetivo, além de examinar e verificar os controles internos financeiros e operacionais, dar apoio consultivo para buscar melhoria na estrutura e funcionamento desses controles.

É possível verificar conforme apresentado no Quadro 19 que para a maioria dos auditados (83%) os controles internos são aprimorados com os trabalhos da auditoria interna, já para uma parcela menor (17%) a auditoria interna não contribui significativamente. Para 100% dos auditores internos os seus trabalhos agem de forma eficiente ajudando a melhorar os controles internos da organização em que trabalham.

O Quadro 20 apresenta a contribuição da auditoria para a gestão de riscos.

Quadro 20 – Gestão de riscos

<b>Melhoria da gestão de riscos</b>					
<b>Auditor</b>			<b>Auditado</b>		
Os trabalhos de auditoria melhoram a gestão de riscos em sua empresa?	Qtde	%	A auditoria interna contribui para a melhoria da gestão dos riscos inerentes ao seu processo?	Qtde	%
Não	0	0%	Não	0	0%
Raramente	0	0%	Raramente	0	0%
Às vezes	0	0%	Às vezes	1	17%
Sim	2	67%	Sim	4	66%
Sim, Muito	1	33%	Sim, Muito	1	17%
Inapto a responder	0	0%	Inapto a responder	0	0%

Fonte: Produção do Autor

Para que seja possível um gerenciamento de riscos, os auditores internos precisam revisar os processos internos e externos da empresa ( PAMPONET, 2009). Ao realizarem a revisão e identificando os riscos internos e externos que possam afetar a continuidade da empresa deve propor soluções para a área que está sendo auditada.

Avaliando o Quadro 20 é possível verificar que para os auditores internos mais uma vez o seu trabalho está sendo eficaz, desta vez com relação à contribuição na melhoria da gestão de riscos. 100% dos auditores acreditam que seu trabalho contribui para diminuir os riscos inerentes ao negócio da empresa. A maioria dos auditados sendo 83% que concordam na eficiência dos auditores internos neste quesito. Mas 17% acreditam que os trabalhos contribuem às vezes, ou seja, ainda precisam de melhoria com relação à gestão de riscos. Seria importante verificar este ponto da auditoria, pois a gestão de risco torna-se primordial para o funcionamento da organização, e o papel do auditor é muito importante para este trabalho.

O Quadro 21 trás aspectos da qualidade da auditoria interna.

Quadro 21 – Qualidade da auditoria interna

<b>Atributos de qualidade da atividade de auditoria interna</b>					
<b>Auditor</b>			<b>Auditado</b>		
Quais fatores você mais associa à qualidade do trabalho de auditoria?	Qtde	%	Quais fatores você mais associa à qualidade do trabalho de auditoria?	Qtde	%
Preparação do auditor	1	34%	Preparação do auditor	1	17%
Prazo de comunicação dos resultados		0%	Prazo de comunicação dos resultados	0	0%
Número de pontos encontrados		0%	Número de pontos encontrados	0	0%
Qualidade das recomendações da auditoria		0%	Qualidade das recomendações da auditoria	3	50%
Orientação para risco, orientação para a estratégia		0%	Orientação para risco, orientação para a estratégia	2	33%
Monitoramento pela auditoria dos planos de ação acordados	1	33%	Monitoramento pela auditoria dos planos de ação acordados	0	0%
Implementação dos planos de ação pela área auditada	1	33%	Implementação dos planos de ação pela área auditada	0	0%

Fonte: Produção do Autor

Avaliando o Quadro 21 é possível verificar uma divisão de opinião dos três auditores internos. Sendo que 34% consideram que a preparação do auditor é o fator que determina a qualidade do seu trabalho, e os outros 66% consideram aspectos mais parecidos como determinantes da qualidade, sendo que um deles considera que a implementação é o aspecto mais importante, e o outro considera o passo seguinte o mais importante, o monitoramento dos planos de ação acordados.

Apenas 17% dos auditados concordam com a opinião de um dos auditores, elegendo a preparação do auditor como a mais significativa. A qualidade das recomendações de auditoria é citada como a mais importante por 50% dos auditados, os outros 33% consideram que a qualidade da auditoria está ligada as orientações para os riscos e para a estratégia da empresa, ou seja, a parte mais gerencial, estratégica.

O Quadro 22 traz em questão como os trabalhos são conduzidos.

Quadro 22 – Condução dos trabalhos

<b>Adequação da condução dos trabalhos</b>					
<b>Auditor</b>			<b>Auditado</b>		
Qual o seu principal objetivo na condução dos trabalhos de auditoria?	Qtde	%	Como as auditorias são conduzidas pelos auditores? (englobam objetivos como encontrar responsáveis por erros e fraudes e melhorar os processos da empresa)	Qtde	%
Identificar responsáveis por fraudes e erros	1	34%	Pessimamente conduzidas	0	0%
Verificar o cumprimento de instruções e a correta execução de controles	0	0%	Mal conduzidas	0	0%
Avaliar a adequação das instruções, procedimentos e controles vigentes	1	33%	Razoavelmente conduzidas	0	0%
Identificar e reduzir riscos relevantes não mitigados	1	33%	Bem conduzidas	3	50%
Identificar e corrigir situações que dificultem o alcance da estratégia organizacional	0	0%	De modo muito profissional	2	33%
Inapto a responder	0	0%	Inapto a responder	1	17%

Fonte: Produção do Autor

O auditor deve ter como objetivo avaliar os controles internos e processos, para identificar erros e fraudes que possam gerar riscos que comprometam o alcance dos objetivos da organização.

Na análise do Quadro 22 é possível verificar novamente a divisão de opinião dos auditores. Com relação ao objetivo do auditor ao realizar o seu trabalho 34% tem como finalidade identificar responsáveis por erros e fraudes, 33% preocupa-se em avaliar a adequação dos controles e processos vigentes na empresa, o restante tem como objetivo identificar e reduzir os riscos relevantes. É importante observar que 67% dos auditores tem como objetivo identificar e reduzir erros inerentes.

Para os auditados foi questionado a conduta dos auditores internos, e os resultados foram positivos, apesar de 17% se declarar inapto a responder, o restante dos auditados definiu como uma conduta muito profissional (33%) e trabalhos bem conduzidos (50%).

O Quadro 23 trata dos resultados do trabalho dos auditores internos.

Quadro 23 - Relevância dos resultados

<b>Auditor</b>			<b>Auditado</b>		
Os resultados reportados a área auditada ao final dos trabalhos são:	Qtde	%	Os resultados reportados pela auditoria são:	Qtde	%
Insignificantes	0	0%	Insignificantes	0	0%
Pouco significantes	0	0%	Pouco significantes	0	0%
Razoavelmente significantes	0	0%	Razoavelmente significantes	1	17%
Significantes	3	100%	Significantes	5	83%
Muito Significantes	0	0%	Muito Significantes	0	0%
Inapto a responder	0	0%	Inapto a responder	0	0%

Fonte: Produção do Autor

Ao final dos trabalhos a auditoria apresenta os resultados encontrados. No relatório de auditoria descreve os erros e fraudes encontradas nos processos e controles internos.

Os resultados apresentados pela auditoria ao final dos trabalhos, conforme análise do Quadro 23, a opinião dos auditores é unânime quanto a eficiência dos resultados apresentados, sendo 100% significantes. A opinião dos auditados é parecida, onde 83% consideram que os resultados reportados a eles são bons, no entanto é preciso melhoras, uma vez que a 17% considera esses resultados razoáveis.

No Quadro 24 são analisadas as recomendações da auditoria.

Quadro 24 – Recomendações de auditoria

<b>Qualidade de recomendações de auditoria</b>					
<b>Auditor</b>			<b>Auditado</b>		
As recomendações da auditoria para solução das deficiências encontradas são:	Qtde	%	As recomendações da auditoria para solução das deficiências encontradas são:	Qtde	%
Péssimas	0	0%	Péssimas	0	0%
Pobres	0	0%	Pobres	1	17%
Razoáveis	0	0%	Razoáveis	0	0%
Boas	2	67%	Boas	4	66%
Ótimas	1	33%	Ótimas	1	17%
Inapto a responder	0	0%	Inapto a responder	0	0%

Fonte: Produção do Autor

Além de apresentar os resultados encontrados, o auditor deve propor ações

que corrijam as deficiências encontradas durante a auditoria, para que essas não prejudiquem a estratégia da organização.

O auditor deve agir preventivamente, ao rastrear um processo ou controle errado, recomendando sua modificação, evitando problemas e punições futuras (LELIS, 2010).

Analisando o Quadro 24, é possível verificar que os auditores internos estão satisfeitos com as recomendações que sugerem para solucionar as deficiências encontradas, tendo 100% dos votos para recomendações boas ou ótimas. Para os auditados é preciso ter mais atenção, pois 17% acha que essas recomendações são pobres, ou seja, não estão suprindo as necessidades e nem ajudando a solucionar as deficiências. Os outros 83% concordam com a opinião dos auditores.

O Quadro 25 trata do relatório de auditoria.

Quadro 25 – Relatório de auditoria

Tempestividade do relatório de auditoria					
Auditor			Auditado		
A emissão do relatório de auditoria à área auditada, quanto à tempestividade, é:	Qtde	%	A emissão do relatório de auditoria à área auditada, quanto à tempestividade, é:	Qtde	%
Extremamente tardia	0	0%	Extremamente tardia	0	0%
Tardia	0	0%	Tardia	0	0%
Razoável	0	0%	Razoável	1	17%
Geralmente adequada	3	100%	Geralmente adequada	3	50%
Tempestiva	0	0%	Tempestiva	1	17%
Inapto a responder	0	0%	Inapto a responder	1	16%

Fonte: Produção do Autor

O relatório de auditoria deve sempre ser apresentado em tempo hábil, para que os erros encontrados durante a auditoria possam ser corrigidos a tempo. No relatório de auditoria o auditor deve propor algumas ações para corrigir os erros e deficiências encontradas. Neste ponto Attie (2007) deixa claro que é através do RAI (relatório de auditoria independente) que o auditor evidencia o seu trabalho, mostrando falhas no processo e nos controles, propondo sugestões de melhora.

A análise do Quadro 25 revela novamente unanimidade na opinião dos auditores, que consideram o tempo de entrega do relatório de auditoria adequado. Dos auditados 50% tem a mesma opinião. Ser considerado tempestivo também é positivo, uma vez que um relatório de auditoria deve servir para análise, mudanças e

novos planejamentos, e de nada adiantariam se fossem entregues em tempo não hábil. No entanto 17% acha o relatório tempestivo, mas a mesma porcentagem considera o tempo de retorno do relatório razoável, o que pode indicar que há demora na entrega do relatório de algum dos auditores da organização. Os outros 16% consideraram-se inaptos a responder.

O Quadro 26 aborda os planos de ação sugeridos pela auditoria.

Quadro 26 – Planos de ação

<b>Monitoramento da execução dos planos de ação</b>					
<b>Auditor</b>			<b>Auditado</b>		
Você ou a sua gerencia monitoram o cumprimento, pela área auditada, das ações acordadas para melhorias e correções de processos?	Qtde	%	Sua área é monitorada pela auditoria interna em relação ao cumprimento das ações acordadas para melhorias e correções dos processos?	Qtde	%
Nunca	0	0%	Nunca	0	0%
Raramente	0	0%	Raramente	0	0%
Às vezes	0	0%	Às vezes	4	66%
Com alguma frequência	1	33%	Com alguma frequência	1	17%
Periodicamente	2	67%	Periodicamente	1	17%
Inapto a responder	0	0%	Inapto a responder	0	0%

Fonte: Produção do Autor

Após apresentar o relatório de auditoria, são acordadas algumas ações para corrigir os erros nos controles internos, processos ou riscos identificados. Segundo Attie (2007) o auditor deve informar os resultados e certificar que as correções sugeridas foram efetuadas.

Avaliando os resultados do Quadro 26, a opinião dos auditores quanto ao monitoramento por parte da auditoria do cumprimento das recomendações, correções e melhorias dos processos é bom, sendo 67% diz monitorar periodicamente e 33% com alguma frequência. Tão importante quanto identificar riscos, falhas e fraudes em processos e controles e propor ações para corrigir estas falhas, é monitorar se os planos de ação acordados estão sendo cumpridos, do contrário de nada adianta o trabalho dos auditores.

Para 66% dos auditados há deficiência no monitoramento da auditoria dos planos de ação acordados, o que pode ser preocupante devido a importância das mudanças propostas. Apenas 17% acham que o monitoramento ocorre

periodicamente e os outros 17% com certa frequência.

O Quadro 27 trás a opinião quanto a conduta e a ética dos auditores internos, e a influencia do comportamento deste profissional no restante da empresa.

Quadro 27 – Conduta e ética

<b>Conduta e ética do auditor Interno</b>	
<b>Auditor</b>	<b>Auditado</b>
Como você avalia o seu comportamento dentro na organização, com base nos padrões éticos e morais exigidos do auditor interno? O seu comportamento ajuda a disseminar os padrões éticos e morais na organização?	Como você analisa o comportamento do auditor interno com relação a imparcialidade, moral, credibilidade e outras características éticas e morais? Este Comportamento ajuda a disseminar padrões éticos e morais na organização?
<p>Acredito ter princípios éticos e morais necessários ao exercício da profissão. Nesta área, temos acesso a informações de toda a empresa, e manter sigilo sobre as áreas auditadas e pontos de melhorias detectados é fator preponderante para ser Auditor Interno. Quanto à disseminação dos padrões éticos e morais todo o profissional que cumpre com as regras da empresa, respeita o Código de Ética estabelecido acaba contribuindo de certa forma para essa disseminação dentro da empresa.</p> <p>Eticamente, trabalhando corretamente, realizando auditoria mediante procedimentos e políticas. Sim.</p>	Sim.

Fonte: Produção do Autor

Nas respostas conforme Quadro 27 dos auditores, mostra a preocupação que estes profissionais têm com a sua conduta, e em seguir as regras determinadas pelo código de ética. Como destacado por um dos respondentes, o auditor interno tem acesso a diversas áreas da organização, e a informações confidenciais, por isso tem ser sigiloso, correto e confiável. A literatura destaca que é essencial que o auditor seja confiável e tenha princípios de ética claros e disseminados.

Um dos auditores salientou que por lidar com informações confidenciais, precisa manter sigilo, seguindo princípios éticos e morais. Bossardi (entre 2005 e 2013) salienta que uma competência fundamental do auditor é o senso ético e moral, pois este profissional tem acesso a informações confidenciais, que muitas

vezes dizem respeito apenas á alta administração. Portanto nesta empresa os auditores tem um comportamento com é esperado e citado pelos autores da literatura da auditoria.

### 5.3 EMPRESA “C”

O Quadro 28 apresenta o número de respondentes da empresa “C”.

Quadro 28 – Número de participantes da empresa “C”

<b>Empresa</b>			
<b>Auditor</b>		<b>Auditado</b>	
Nome da organização:	Qtde	Nome da organização:	Qtde
Empresa C	4	Empresa C	6

Fonte: Produção do Autor

O Quadro 29 apresenta as áreas em que os participantes da pesquisa trabalham.

Quadro 29 – Áreas de trabalho

<b>Áreas de Trabalho</b>	
<b>Auditor</b>	<b>Auditado</b>
Áreas Auditadas	Área em que trabalha
Aquisição	Contabilidade
Controles Internos: Local e Mundial	Controladoria
Fabricação e Montagem	Compras
Todas	Financeiro
	Laboratório
	Produção

Fonte: Produção do Autor

O Quadro 30 aborda a melhoria que as recomendações de auditoria proporcionam.

Quadro 30 – Recomendações de auditoria

<b>Recomendações de auditoria e melhor alinhamento do processo à estratégia corporativa</b>					
<b>Auditor</b>			<b>Auditado</b>		
	Qtde	%		Qtde	%
As recomendações da auditoria contribuem para melhorar o alinhamento entre o processo e a estratégia da empresa?			As recomendações da auditoria contribuem para melhorar o alinhamento entre seu processo e a estratégia da empresa?		
Não	0	0%	Não	0	0%
Raramente	0	0%	Raramente	0	0%
Às vezes	0	0%	Às vezes	0	0%
Sim	0	0%	Sim	3	50%
Sim, Muito	4	100%	Sim, Muito	3	50%
Inapto a responder	0	0%	Inapto a responder	0	0%

Fonte: Produção do Autor

Uma das funções do auditor interno é ajudar a empresa a ajustar os processos internos a fim de alinhar as estratégias organizacionais.

Analisando o Quadro 30 é possível verificar uma alta satisfação com a contribuição da auditoria para alinhar os processos da empresa com a estratégia. Entre os auditores 100% estão muito satisfeitos com as recomendações sugeridas, entre os auditados a satisfação é de 100% também. Este resultado demonstra que as recomendações da auditoria estão sendo úteis e colaborando com os processos da empresa.

O Quadro 31 apresenta mais uma questão relacionada a colaboração da auditoria para a melhoria de processos.

Quadro 31 – Desempenho dos processos

<b>Melhoria do desempenho dos processos</b>					
<b>Auditor</b>			<b>Auditado</b>		
Os trabalhos de auditoria melhoram o desempenho dos processos de sua empresa?	Qtde	%	A auditoria interna contribui para a melhoria de desempenho do seu processo?	Qtde	%
Não	0	0%	Não	0	0%
Raramente	0	0%	Raramente	0	0%
Às vezes	0	0%	Às vezes	2	33%
Sim	2	50%	Sim	3	50%
Sim, Muito	2	50%	Sim, Muito	1	17%
Inapto a responder	0	0%	Inapto a responder	0	0%

Fonte: Produção do Autor

O trabalho de auditoria deve conseguir aperfeiçoar os processos a fim de diminuir riscos e minimizar a possibilidade de fraudes, além de possibilitar mais eficiência dos processos.

É notável ao analisar o Quadro 31, que os auditores internos dessa organização estão muito satisfeitos com os trabalhos que realizam, com 100% de satisfação com relação a melhoria dos processos na empresa com a ajuda dos trabalhos dos auditores. Entre os auditados o nível de satisfação diminuiu consideravelmente, apenas 67% consideram que os trabalhos de auditoria melhoram os processos satisfatoriamente. Os outros 33% mostram certa insatisfação com as melhorias proporcionadas pela auditoria.

O Quadro 32 demonstra os trabalhos da auditoria com relação aos controles internos.

Quadro 32 – Controles internos

<b>Melhoria dos controles internos</b>					
<b>Auditor</b>			<b>Auditado</b>		
Os trabalhos de auditoria melhoram os controles internos de sua empresa?	Qtde	%	A auditoria interna contribui para a melhoria dos controles internos geridos em seu processo?	Qtde	%
Não	0	0%	Não	0	0%
Raramente	0	0%	Raramente	0	0%
Às vezes	0	0%	Às vezes	1	17%
Sim	0	0%	Sim	4	66%
Sim, Muito	4	100%	Sim, Muito	1	17%
Inapto a responder	0	0%	Inapto a responder	0	0%

Fonte: Produção do Autor

A auditoria interna passou a ser considerada um órgão de assessoria, com finalidade de auxiliar e facilitar a avaliação de normas e verificar controles internos (PAMPONET, 2009).

Esta avaliação deve ser constante, e com atenção para identificar erros que comprometam a eficiência dos controles, e ao identificar deve propor soluções para corrigir os erros.

Analisando o Quadro 32 que aborda um aspecto muito importante trabalhado pela auditoria interna, os controles internos, percebe-se que 100% dos auditores que devem saber de tal importância, estão muito satisfeitos com a melhoria dos controles internos proporcionada pelos seus trabalhos. Já entre os auditados 17% consideram que a auditoria interna não ajuda em uma melhoria significativa dos controles internos. 66% estão satisfeitos com as melhorias proporcionadas, e apenas 17% apresentam muita satisfação com os trabalhos de auditoria, enquanto que pelos auditores essa alta satisfação é unanime.

O Quadro 33 apresenta outro aspecto importante da auditoria interna, a gestão de riscos.

Quadro 33 – Gestão de riscos

<b>Melhoria da gestão de riscos</b>					
<b>Auditor</b>			<b>Auditado</b>		
Os trabalhos de auditoria melhoram a gestão de riscos em sua empresa?	Qtde	%	A auditoria interna contribui para a melhoria da gestão dos riscos inerentes ao seu processo?	Qtde	%
Não	0	0%	Não	0	0%
Raramente	0	0%	Raramente	0	0%
Às vezes	0	0%	Às vezes	0	0%
Sim	1	25%	Sim	3	50%
Sim, Muito	3	75%	Sim, Muito	2	33%
Inapto a responder	0	0%	Inapto a responder	1	17%

Fonte: Produção do Autor

O auditor deve estar sempre atento a riscos que possam afetar a continuidade da empresa. Ao identificar um risco interno o auditor propõe ações para minimizar esses riscos. Lima (2011) enfatiza que um objetivo do auditor é a identificação e avaliação de riscos e o treinamento da gerencia para que possam identificar os riscos.

Analisando o Quadro 33 é visível que no aspecto de diminuição de riscos inerentes aos processos da empresa, o trabalho de auditoria está sendo satisfatório, já que 100% dos auditados considera que a melhoria da gestão de riscos através dos auditores internos é significativa. Outro dado que mostra que a auditoria está de fato ajudando a melhorar a gestão de riscos, é que 100% dos auditores estão satisfeitos com a colaboração do seu trabalho na gestão de riscos.

O Quadro 34 aborda os fatores da qualidade da auditoria.

Quadro 34 – Qualidade da auditoria interna

<b>Atributos de qualidade da atividade de auditoria interna</b>					
<b>Auditor</b>			<b>Auditado</b>		
Quais fatores você mais associa à qualidade do trabalho de auditoria?	Qtde	%	Quais fatores você mais associa à qualidade do trabalho de auditoria?	Qtde	%
Preparação do auditor	0	0%	Preparação do auditor	1	17%
Prazo de comunicação dos resultados	0	0%	Prazo de comunicação dos resultados	0	0%
Número de pontos encontrados	0	0%	Número de pontos encontrados	0	0%
Qualidade das recomendações da auditoria	1	25%	Qualidade das recomendações da auditoria	3	50%
Orientação para risco, orientação para a estratégia	0	0%	Orientação para risco, orientação para a estratégia	0	0%
Monitoramento pela auditoria dos planos de ação acordados	1	25%	Monitoramento pela auditoria dos planos de ação acordados	0	0%
Implementação dos planos de ação pela área auditada	2	50%	Implementação dos planos de ação pela área auditada	2	33%

Fonte: Produção do Autor

Analisando o Quadro 35 verifica-se que para os auditores o fator determinante para uma auditoria interna de qualidade é a implementação dos planos de ação com 50%, os dois outros aspectos votados com 25% cada um, são aspectos que estão diretamente ligados com os planos de ação. Um deles é a qualidade das recomendações de auditoria, que serão implantadas e transformadas em planos de ação, e o outro é o monitoramento dos planos de ação, ou seja, verificar se os planos acordados continuam sendo executados, acompanhá-los e corrigi-los novamente se necessário.

O Quadro 35 aborda a forma e objetivo da condução dos trabalhos pelos auditores internos.

Quadro 35 – Condução dos trabalhos

<b>Adequação da condução dos trabalhos</b>					
<b>Auditor</b>			<b>Auditado</b>		
Qual o seu principal objetivo na condução dos trabalhos de auditoria?	Qtde	%	Como as auditorias são conduzidas pelos auditores? (englobam objetivos como encontrar responsáveis por erros e fraudes e melhorar os processos da empresa)	Qtde	%
Identificar responsáveis por fraudes e erros	0	0%	Pessimamente conduzidas	0	0%
Verificar o cumprimento de instruções e a correta execução de controles	1	25%	Mal conduzidas	0	0%
Avaliar a adequação das instruções, procedimentos e controles vigentes	0	0%	Razoavelmente conduzidas	1	17%
Identificar e reduzir riscos relevantes não mitigados	3	75%	Bem conduzidas	2	33%
Identificar e corrigir situações que dificultem o alcance da estratégia organizacional	0	0%	De modo muito profissional	3	50%
Inapto a responder	0	0%	Inapto a responder	0	0%

Fonte: Produção do Autor

Analisando o Quadro 35 é possível ver novamente a preocupação dos auditores internos com os riscos inerentes ao negócio, 75% dos auditores tem como objetivo identificar e reduzir os riscos inerentes. Os outros 25% preocupam-se mais com os controles internos, outro aspecto muito relevante da auditoria interna é a verificação dos controles, se estão sendo executadas da forma adequada.

Para os auditados foi questionado a forma como os auditores internos conduzem o trabalho, e 50% consideram que os auditores tem o comportamento muito profissional, que deve ser característica de um auditor. 33% consideram que os trabalhos são bem conduzidos, no entanto 17% consideram que os trabalhos conduzidos são de forma razoável.

Quadro 36 – Relevância dos resultados

<b>Relevância dos resultados reportados</b>					
<b>Auditor</b>			<b>Auditado</b>		
Os resultados reportados a área auditada ao final dos trabalhos são:	Qtde	%	Os resultados reportados pela auditoria são:	Qtde	%
Insignificantes	0	0%	Insignificantes	0	0%
Pouco significantes	0	0%	Pouco significantes	0	0%
Razoavelmente significantes	0	0%	Razoavelmente significantes	0	0%
Significantes	1	25%	Significantes	5	83%
Muito Significantes	3	75%	Muito Significantes	1	17%
Inapto a responder	0	0%	Inapto a responder	0	0%

Fonte: Produção do Autor

Os resultados do trabalho de auditoria devem ser apresentados para a administração e para as áreas auditadas. A forma de apresentar é através do relatório de auditoria, que contém as deficiências encontradas nos controles e processos.

Avaliando o Quadro 36 nota-se que os auditores reportam de forma satisfatória às áreas auditadas o resultado do seu trabalho. Apesar dos auditores terem um grau de satisfação maior, é possível ver que os auditores e auditados estão 100% satisfeitos com os resultados reportados as áreas auditadas.

O Quadro 37 apresenta a eficácia das recomendações de auditoria.

Quadro 37 – Recomendações de auditoria

<b>Qualidade de recomendações de auditoria</b>					
<b>Auditor</b>			<b>Auditado</b>		
As recomendações da auditoria para solução das deficiências encontradas são:	Qtde	%	As recomendações da auditoria para solução das deficiências encontradas são:	Qtde	%
Péssimas	0	0%	Péssimas	0	0%
Pobres	0	0%	Pobres	0	0%
Razoáveis	0	0%	Razoáveis	0	0%
Boas	3	75%	Boas	5	83%
Ótimas	1	25%	Ótimas	1	17%
Inapto a responder	0	0%	Inapto a responder	0	0%

Fonte: Produção do Autor

Na análise do Quadro 37 percebe-se que as recomendações de auditoria além de serem satisfatórias como visto na análise anterior, ajudam a solucionar as

deficiências encontradas durante a auditoria. Ao apresentar os erros nos controles internos e processos o auditor deve também sugerir ações para corrigi-los.

Entre os auditores 75% e entre os auditados 83% acham que as recomendações da auditoria são boas para solucionar as deficiências encontradas. Para 25% dos auditores e 17% dos auditados essas recomendações são ótimas.

O Quadro 38 verifica a opinião de auditores e auditados sobre os relatórios de auditoria.

Quadro 38 – Relatório de auditoria

<b>Tempestividade do relatório de auditoria</b>					
<b>Auditor</b>			<b>Auditado</b>		
A emissão do relatório de auditoria à área auditada, quanto à tempestividade, é:	Qtde	%	A emissão do relatório de auditoria à área auditada, quanto à tempestividade, é:	Qtde	%
Extremamente tardia	0	0%	Extremamente tardia	0	0%
Tardia	0	0%	Tardia	0	0%
Razoável	0	0%	Razoável	0	0%
Geralmente adequada	4	100%	Geralmente adequada	5	83%
Tempestiva	0	0%	Tempestiva	1	17%
Inapto a responder	0	0%	Inapto a responder	0	0%

Fonte: Produção do Autor

A forma do auditor apresentar os resultados da auditoria para a administração e também para os auditados, para que esses possam ter um retorno do seu trabalho é através do relatório de auditoria. Para que o relatório seja útil e na melhoria das deficiências, ele precisa ser apresentado em tempo hábil. Para 100% dos auditores o tempo que demoram a apresentar o relatório é adequado.

Para 17% dos auditados o relatório é apresentado tempestivamente, ou seja, em tempo hábil para que as deficiências sejam corrigidas, e para 83% este relatório é apresentado em tempo adequado.

O Quadro 39 apresenta o questionamento sobre os planos de ação.

Quadro 39 – Planos de ação

<b>Monitoramento da execução dos planos de ação</b>					
<b>Auditor</b>			<b>Auditado</b>		
Você ou a sua gerencia monitoram o cumprimento, pela área auditada, das ações acordadas para melhorias e correções de processos?	Qtde	%	Sua área é monitorada pela auditoria interna em relação ao cumprimento das ações acordadas para melhorias e correções dos processos?	Qtde	%
Nunca	0	0%	Nunca	0	0%
Raramente	0	0%	Raramente	0	0%
Às vezes	1	25%	Às vezes	1	17%
Com alguma frequência	0	0%	Com alguma frequência	2	33%
Periodicamente	3	75%	Periodicamente	3	50%
Inapto a responder	0	0%	Inapto a responder	0	0%

Fonte: Produção do Autor

Tão importante quanto identificar, e implantar ações para melhorias e correções de processos e controles, é verificar se estes continuam sendo realizados após sua implementação. Analisando o Quadro 39 é possível ver que para apenas 50% dos auditados o monitoramento por parte da auditoria das ações acordadas é periódica, já 75% dos auditores acha que realiza este trabalho periodicamente. 33% dos auditados acreditam que a sua área é monitorada com alguma frequência e 17% acha que este trabalho é feito às vezes. 25% dos auditores também acham que se realiza pouco monitoramento dos planos de ação. Conclui-se que os auditores deveriam rever este processo do seu trabalho, e inclui-los no monitoramento dos planos de ação.

O Quadro 40 aborda a conduta e a ética do profissional de auditoria.

Quadro 40 – Conduta e ética

<b>Conduta e ética do auditor Interno</b>	
<b>Auditor</b>	<b>Auditado</b>
Como você avalia o seu comportamento dentro na organização, com base nos padrões éticos e morais exigidos do auditor interno? O seu comportamento ajuda a disseminar os padrões éticos e morais na organização?	Como você analisa o comportamento do auditor interno com relação a imparcialidade, moral, credibilidade e outras características éticas e morais? Este Comportamento ajuda a disseminar padrões éticos e morais na organização?
Sim, todo funcionário da empresa “C” recebe a cartilha de procedimentos éticos e deve seguir a risca. A auditoria interna ainda segue os procedimentos reconhecidos mundialmente para perfil e risco.	É um comportamento profissional que visa a contribuir na melhoria dos procedimentos internos com objetivo na redução dos riscos do processo.
Sim, seguimos nossa Política de Aquisição.	Ótimos auditores internos.
	Conduta exemplar.

Fonte: Produção do Autor

Analisando as respostas dos auditores e dos auditados fica evidente que os auditores preocupam-se sem seguir as regras da empresa, e que estes na visão dos auditados têm ótimas condutas, o que ajuda a disseminar padrões na empresa.

#### 5.4 EMPRESA “D”

O Quadro 41 demonstra o número de participantes da empresa “D”

Quadro 41 – Número de participantes da empresa “D”

<b>Empresa</b>			
<b>Auditor</b>		<b>Auditado</b>	
Nome da organização:	Qtde	Nome da organização:	Qtde
Empresa D	2	Empresa D	7

Fonte: Produção do Autor

No Quadro 32 estão listadas as áreas de trabalho dos respondentes.

Quadro 42 – Áreas de trabalho

<b>Áreas de Trabalho</b>	
<b>Auditor</b>	<b>Auditado</b>
Áreas Auditadas	Área em que trabalha
Todas as áreas do Centro Administrativo (Imobilizado, Patrimônio, Comercial, Marketing, RH, TI, Jurídico, Fiscal, Contábil, Financeiro, WEB).	Assistência Técnica
	Comercial/Pós-vendas
	Contabilidade
	Controladoria
	Fiscal
	RH (Recursos Humanos)

Fonte: Produção do Autor

O Quadro 43 apresenta a contribuição das recomendações de auditoria.

Quadro 43 – Recomendações de auditoria

<b>Recomendações de auditoria e melhor alinhamento do processo à estratégia corporativa</b>					
<b>Auditor</b>			<b>Auditado</b>		
As recomendações da auditoria contribuem para melhorar o alinhamento entre o processo e a estratégia da empresa?	Qtde	%	As recomendações da auditoria contribuem para melhorar o alinhamento entre seu processo e a estratégia da empresa?	Qtde	%
Não	0	0%	Não	0	0%
Raramente	0	0%	Raramente	0	0%
Às vezes	0	0%	Às vezes	2	29%
Sim	1	50%	Sim	4	57%
Sim, Muito	1	50%	Sim, Muito	1	14%
Inapto a responder	0	0%	Inapto a responder	0	0%

Fonte: Produção do Autor

Avaliando o Quadro 43 fica notável que enquanto 100% dos auditores estão satisfeitos com a contribuição de suas recomendações para alinhar os processos com a estratégia, esta satisfação é de apenas 71% dos auditados. Os outros 29% acham que as recomendações não contribuem de forma significativa no alinhamento da estratégia da empresa com os seus processos.

Portanto há necessidade de melhoras na análise dos auditores internos dos processos, controles e riscos da organização, pois através dessa análise é que o auditor propõe recomendações para melhorar os processos e alinhá-los a estratégia da empresa.

O Quadro 44 apresenta a contribuição da auditoria interna para os processos da organização.

Quadro 44 – Desempenho dos processos

<b>Melhoria do desempenho dos processos</b>					
<b>Auditor</b>			<b>Auditado</b>		
Os trabalhos de auditoria melhoram o desempenho dos processos de sua empresa?	Qtde	%	A auditoria interna contribui para a melhoria de desempenho do seu processo?	Qtde	%
Não	0	0%	Não	0	0%
Raramente	0	0%	Raramente	0	0%
Às vezes	0	0%	Às vezes	3	42%
Sim	1	50%	Sim	2	29%
Sim, Muito	1	50%	Sim, Muito	2	29%
Inapto a responder	0	0%	Inapto a responder	0	0%

Fonte: Produção do Autor

Os auditores ao realizarem os processos planejados, verificam se os processos têm erros e deficiências que prejudiquem o desempenho de uma área. Quando estes erros são identificados o auditor deve propor soluções para que os processos sejam eficientes

Além disso, o auditor deve buscar aperfeiçoar os processos da empresa para além de dar apoio, minimizar a possibilidade de fraudes (ATTIE, 2007).

Analisando o Quadro 44 verifica-se que ele apresenta índices parecidos com os do Quadro 43, uma vez que os dois tratam das recomendações e do trabalho de auditoria. Novamente 100% dos auditores estão significativamente satisfeitos com a melhora dos processos devido ao seu trabalho. Apenas 58% dos auditados estão satisfeitos neste aspecto com os trabalhos de auditoria. Os outros 42% consideram que a auditoria ajuda apenas algumas vezes a melhorar os processos da empresa.

O Quadro 45 aborda os controles internos.

Quadro 45 – Controles internos

<b>Melhoria dos controles internos</b>					
<b>Auditor</b>			<b>Auditado</b>		
Os trabalhos de auditoria melhoram os controles internos de sua empresa?	Qtde	%	A auditoria interna contribui para a melhoria dos controles internos geridos em seu processo?	Qtde	%
Não	0	0%	Não	0	0%
Raramente	0	0%	Raramente	0	0%
Às vezes	0	0%	Às vezes	1	14%
Sim	2	100%	Sim	2	29%
Sim, Muito	0	0%	Sim, Muito	4	57%
Inapto a responder	0	0%	Inapto a responder	0	0%

Fonte: Produção do Autor

Os controles internos são extremamente importantes para a auditoria interna, os auditores já verificam se os controles internos são eficazes. Ao identificar algum erro devem propor ações para corrigi-los e tornar os controles eficientes.

Analisando o Quadro 45 verifica-se que a auditoria interna contribui significativamente para melhoria dos controles internos da empresa. Essa aprovação é de 100% por parte dos auditores. Por parte dos auditados 86% estão satisfeitos com a contribuição da auditoria para a melhora dos controles internos, no entanto 14% acredita que a auditoria melhora os controles internos, mas não significativamente.

No Quadro 46 será abordada a relação da auditoria com a gestão de riscos.

Quadro 46 – Gestão de riscos

<b>Melhoria da gestão de riscos</b>					
<b>Auditor</b>			<b>Auditado</b>		
Os trabalhos de auditoria melhoram a gestão de riscos em sua empresa?	Qtde	%	A auditoria interna contribui para a melhoria da gestão dos riscos inerentes ao seu processo?	Qtde	%
Não	0	0%	Não	0	0%
Raramente	0	0%	Raramente	0	0%
Às vezes	0	0%	Às vezes	0	0%
Sim	2	100%	Sim	6	86%
Sim, Muito	0	0%	Sim, Muito	1	14%
Inapto a responder	0	0%	Inapto a responder	0	0%

Fonte: Produção do Autor

Auxiliar a gestão da empresa e os setores da empresa a identificar e corrigir erros que podem afetar o funcionamento da organização é um dos objetivos importantes da auditoria interna. O auditor tem como objetivo minimizar riscos inerentes, para isso busca identificar aspectos negativos que estejam interferindo nos processos auditados, propondo soluções para diminuir os riscos (PAMPONET, 2009).

Avaliando o Quadro 47 é possível concluir que os auditores internos estão realizando o auxílio a detecção e eliminação dos riscos inerentes a empresa de forma eficaz. Essa eficácia fica clara, pois 100% dos auditores e dos auditados estão satisfeitos com a auditoria interna neste aspecto.

No Quadro 47 são avaliados os aspectos determinantes para uma auditoria de qualidade.

Quadro 47 – Qualidade da auditoria interna

<b>Atributos de qualidade da atividade de auditoria interna</b>					
<b>Auditor</b>			<b>Auditado</b>		
Quais fatores você mais associa à qualidade do trabalho de auditoria?	Qtde	%	Quais fatores você mais associa à qualidade do trabalho de auditoria?	Qtde	%
Preparação do auditor	1	50%	Preparação do auditor	0	0%
Prazo de comunicação dos resultados	0	0%	Prazo de comunicação dos resultados	0	0%
Número de pontos encontrados	0	0%	Número de pontos encontrados	0	0%
Qualidade das recomendações da auditoria	0	0%	Qualidade das recomendações da auditoria	0	0%
Orientação para risco, orientação para a estratégia	1	50%	Orientação para risco, orientação para a estratégia	5	72%
Monitoramento pela auditoria dos planos de ação acordados	0	0%	Monitoramento pela auditoria dos planos de ação acordados	1	14%
Implementação dos planos de ação pela área auditada	0	0%	Implementação dos planos de ação pela área auditada	1	14%

Fonte: Produção do Autor

Analisando o Quadro 47 percebe-se que nesta empresa a gestão de riscos está relacionada com a qualidade da auditoria interna, 72% dos auditados consideram a orientação para o risco e para a estratégia como fator determinante para que o trabalho de auditoria tenha qualidade. Os outros 28% dividem-se em dois aspectos que estão diretamente relacionados entre si, a implementação e o monitoramento dos planos de ação acordados entre a auditoria e a área auditada.

Os auditores dividem a opinião em 50% também para a contribuição da auditoria para a gestão de riscos e estratégia e os outros 50% acreditam que a sua preparação determina a qualidade do trabalho que irá realizar.

O Quadro 48 demonstra os objetivos dos auditores e a forma como conduzem os trabalhos de auditoria.

Quadro 48 – Condução dos trabalhos

<b>Adequação da condução dos trabalhos</b>					
<b>Auditor</b>			<b>Auditado</b>		
Qual o seu principal objetivo na condução dos trabalhos de auditoria?	Qtde	%	Como as auditorias são conduzidas pelos auditores? (englobam objetivos como encontrar responsáveis por erros e fraudes e melhorar os processos da empresa)	Qtde	%
Identificar responsáveis por fraudes e erros	0	0%	Pessimamente conduzidas	0	0%
Verificar o cumprimento de instruções e a correta execução de controles	1	50%	Mal conduzidas	0	0%
Avaliar a adequação das instruções, procedimentos e controles vigentes	0	0%	Razoavelmente conduzidas	3	42%
Identificar e reduzir riscos relevantes não mitigados	0	0%	Bem conduzidas	2	29%
Identificar e corrigir situações que dificultem o alcance da estratégia organizacional	1	50%	De modo muito profissional	2	29%
Inapto a responder	0	0%	Inapto a responder	0	0%

Fonte: Produção do Autor

Os objetivos da auditoria interna são identificar erros e fraudes em processos e controles internos, e identificar riscos inerentes ao negócio, e propor ações que minimizem estes erros e riscos.

Avaliando o Quadro 48 é perceptível que para os auditados os objetivos e a forma como os trabalhos de auditoria estão sendo conduzidos não é satisfatória, sendo que 42% acham que a condução dos trabalhos é razoável. 48% dos auditados estão satisfeitos com a forma como a auditoria está sendo conduzida, e que os auditores conduzem de forma profissional.

Os auditores dividiram suas opiniões quanto os seus objetivos, 50% tem como objetivo corrigir erros, aspectos que prejudiquem as estratégias da organização. Os outros 50% tem como objetivo verificar se as instruções para corrigir controles internos estão sendo cumpridas, de certa forma a execução correta de controles internos evita erros inerentes ao negócio da empresa, ajudando na gestão de riscos.

No Quadro 49 é verificada a relevância dos resultados.

Quadro 49 – Relevância dos resultados

<b>Relevância dos resultados repostados</b>					
<b>Auditor</b>			<b>Auditado</b>		
Os resultados reportados a área auditada ao final dos trabalhos são:	Qtde	%	Os resultados reportados pela auditoria são:	Qtde	%
Insignificantes	0	0%	Insignificantes	0	0%
Pouco significantes	0	0%	Pouco significantes	0	0%
Razoavelmente significantes	0	0%	Razoavelmente significantes	1	14%
Significantes	1	50%	Significantes	5	72%
Muito Significantes	1	50%	Muito Significantes	1	14%
Inapto a responder	0	0%	Inapto a responder	0	0%

Fonte: Produção do Autor

Ao encerrar os trabalhos a auditoria interna elabora o RAI (relatório de auditoria independente) onde demonstra quais foram os resultados obtidos e apresenta este relatório para as áreas auditadas e para a administração da empresa.

Analisando o Quadro 49 verifica-se que 100% dos auditores acreditam que os relatórios reportados ao fim dos trabalhos são satisfatórios. Já entre os auditados 86% também estão satisfeitos, no entanto 14% acham que esses resultados são razoáveis, ou seja, não tem tanta importância para o seu setor.

O Quadro 50 reporta-se as recomendações da auditoria.

Quadro 50 – Recomendações de auditoria

<b>Qualidade de recomendações de auditoria</b>					
<b>Auditor</b>			<b>Auditado</b>		
As recomendações da auditoria para solução das deficiências encontradas são:	Qtde	%	As recomendações da auditoria para solução das deficiências encontradas são:	Qtde	%
Péssimas	0	0%	Péssimas	0	0%
Pobres	0	0%	Pobres	0	0%
Razoáveis	0	0%	Razoáveis	1	14%
Boas	2	100%	Boas	4	57%
Ótimas	0	0%	Ótimas	2	29%
Inapto a responder	0	0%	Inapto a responder	0	0%

Fonte: Produção do Autor

Além de apresentar os resultados da auditoria, o auditor deve apresentar possíveis soluções para os riscos, fraudes e erros identificados durante a auditoria.

A análise do Quadro 50 mostra o mesmo índice de pouca satisfação com relação aos resultados de auditoria, os mesmos 14% que estão razoavelmente satisfeitos com os resultados, também não mostram satisfação com as recomendações feitas pela auditoria para corrigir deficiências encontradas. Os outros 86% mostram-se satisfeitos com as recomendações da auditoria.

Entre os auditores 100% consideram que as recomendações sugeridas para as áreas auditadas são boas, ou seja, são satisfatórias.

O Quadro 51 traz o questionamento sobre os relatórios da auditoria.

Quadro 51 – Relatório de auditoria

<b>Tempestividade do relatório de auditoria</b>					
<b>Auditor</b>			<b>Auditado</b>		
A emissão do relatório de auditoria à área auditada, quanto à tempestividade, é:	Qtde	%	A emissão do relatório de auditoria à área auditada, quanto à tempestividade, é:	Qtde	%
Extremamente tardia	0	0%	Extremamente tardia	0	0%
Tardia	0	0%	Tardia	0	0%
Razoável	0	0%	Razoável	2	29%
Geralmente adequada	2	100%	Geralmente adequada	4	57%
Tempestiva	0	0%	Tempestiva	1	14%
Inapto a responder	0	0%	Inapto a responder	0	0%

Fonte: Produção do Autor

No relatório de auditoria é que o auditor expressa seu parecer sobre as áreas auditadas, os processos e controles internos da organização, e é importante que estes relatórios sejam emitidos em tempo hábil para que erros, falhas e deficiências sejam corrigidos.

Analisando o Quadro 51 conclui-se que para os auditores os relatórios são emitidos em tempo adequado para que as deficiências sejam corrigidas e não prejudiquem mais o desempenho da empresa.

Entre os auditados esta satisfação diminui consideravelmente, com 71% de satisfação. Os outros 29% consideram que o prazo de emissão dos relatórios é razoável.

O Quadro 52 aborda os planos de ação concordados entre auditores e áreas auditadas.

Quadro 52 – Planos de ação

<b>Monitoramento da execução dos planos de ação</b>					
<b>Auditor</b>			<b>Auditado</b>		
Você ou a sua gerencia monitoram o cumprimento, pela área auditada, das ações acordadas para melhorias e correções de processos?	Qtde	%	Sua área é monitorada pela auditoria interna em relação ao cumprimento das ações acordadas para melhorias e correções dos processos?	Qtde	%
Nunca	0	0%	Nunca	0	0%
Raramente	0	0%	Raramente	0	0%
Às vezes	1	50%	Às vezes	3	43%
Com alguma frequência	0	0%	Com alguma frequência	3	43%
Periodicamente	1	50%	Periodicamente	1	14%
Inapto a responder	0	0%	Inapto a responder	0	0%

Fonte: Produção do Autor

É função da auditoria interna verificar se as ações acordadas para melhorar os processos e controles estão sendo executadas após a emissão do relatório de auditoria.

Para apenas 50% dos auditores os planos de ação são monitorados satisfatoriamente, para os outros 50% esse monitoramento ocorre apenas algumas vezes, o que pode oportunizar que novos erros ocorram. Essa certa insatisfação com o monitoramento está presente em 43% dos auditados. Para outros 43% esse monitoramento ocorre com certa frequência, e apenas 14% acha que este trabalho da auditoria é satisfatório.

O Quadro 53 aborda a conduta e ética dos auditores internos.

Quadro 53 – Conduta e ética

<b>Conduta e ética do auditor Interno</b>	
<b>Auditor</b>	<b>Auditado</b>
Como você avalia o seu comportamento dentro na organização, com base nos padrões éticos e morais exigidos do auditor interno? O seu comportamento ajuda a disseminar os padrões éticos e morais na organização?	Como você analisa o comportamento do auditor interno com relação a imparcialidade, moral, credibilidade e outras características éticas e morais? Este Comportamento ajuda a disseminar padrões éticos e morais na organização?
Diante dos trabalhos realizados e dos resultados alcançados, a equipe de auditoria sempre trabalha com postura, lealdade, imparcialidade, sigilo e com total transparência em seus resultados e opiniões. Todos os trabalhos são baseados em fatos e dados e sempre com o propósito de melhoria constante nos processos, criando um clima de parceria com as áreas auditadas, onde sempre tivemos livre acesso a documentação, sistemas e as pessoas que realizam as atividades. O resultado dos trabalhos é apresentado em relatório para a Diretoria e para a Gerência da área auditada, onde em conjunto é possível avaliar os resultados e analisar as melhores alternativas para a melhoria do processo.	Acredito que sim. Parte através dessas características a sua contratação. Tem como objetivo dar credibilidade ao seu trabalho e suporte as decisões para a empresa, fundamentados em questões técnicas e comportamentais a serem aplicados em toda a companhia.
	Um comportamento bom. Sim. Comportamento deve ser adequado. E sempre auxilia na propagação dos valores éticos e morais da empresa.

Fonte: Produção do Autor

Para os auditados o comportamento do auditor é fundamental, pois da credibilidade ao seu trabalho e ainda ajudam a propagar os valores éticos e morais na empresa. Outro aspecto apontado pelos auditados dar-se na importância do comportamento ético, que é o suporte das decisões que o auditor realiza para diversas áreas da empresa.

É possível verificar que para o auditor o comportamento ético é muito importante. São características citadas pelo autor Jund (2002) como imparcialidade, sigilo. Este auditor ainda destaca outras características importantes do auditor, como a objetividade e o bom relacionamento, que nada mais é que saber trabalhar em equipe. A última qualidade também é citada por Pepinelli, Dutra e Alberton (2011) que julgam essencial para o auditor trabalhar em equipe e relacionar-se com outras áreas.

## 5.5 EMPRESA “E”

O Quadro 54 mostra o número de participantes da empresa “E”.

Quadro 54 – Número de participantes da empresa “E”

<b>Empresa</b>			
<b>Auditor</b>		<b>Auditado</b>	
Nome da organização:	Qtde	Nome da organização:	Qtde
Empresa E	5	Empresa E	6

Fonte: Produção do Autor

No Quadro 55 estão listadas as áreas em que os respondentes atuam.

Quadro 55 – Áreas de trabalhos

<b>Áreas de Trabalho</b>	
<b>Auditor</b>	<b>Auditado</b>
Áreas Auditadas	Área em que trabalha
Controladoria	Analista Financeiro
Engenharia da Qualidade	Controladoria
Tributário e controle internos (Compras/vendas/exportação/importação/e stoques/financeiro/RH entre outros).	Compras
Todas	Engenharia da Qualidade
Vendas, engenharia, manufatura, compras, RH, EHS, qualidade, entrega.	Exportação/Importação RH ( Recursos Humanos)

Fonte: Produção do Autor

No Quadro 56 os respondentes são questionados sobre as recomendações de auditoria.

Quadro 56 – Recomendações de auditoria

<b>Recomendações de auditoria e melhor alinhamento do processo à estratégia corporativa</b>					
<b>Auditor</b>			<b>Auditado</b>		
As recomendações da auditoria contribuem para melhorar o alinhamento entre o processo e a estratégia da empresa?	Qtde	%	As recomendações da auditoria contribuem para melhorar o alinhamento entre seu processo e a estratégia da empresa?	Qtde	%
Não	0	0%	Não	0	0%
Raramente	0	0%	Raramente	0	0%
Às vezes	1	20%	Às vezes	1	17%
Sim	0	0%	Sim	3	50%
Sim, Muito	4	80%	Sim, Muito	2	33%
Inapto a responder	0	0%	Inapto a responder	0	0%

Fonte: Produção do Autor

As recomendações da auditoria devem ajudar os setores da empresa a ajustar os seus processos a fim de ter como objetivo ajudar a empresa a cumprir as suas metas e a seguir as estratégias estabelecidas.

Analisando o Quadro 56 percebe-se que os auditores e auditados têm opinião parecidas sobre a contribuição da auditoria para o alinhamento entre os processos e a estratégia da empresa. 80% dos auditores e 83% dos auditados estão satisfeitos com os trabalhos da auditoria neste aspecto. No entanto 17% dos auditados e 20% dos auditores acreditam que a auditoria deixa um pouco a desejar nas recomendações.

O Quadro 57 apresenta a opinião dos respondentes sobre a contribuição da auditoria para o desempenho dos processos.

Quadro 57 – Desempenho dos processos

<b>Melhoria do desempenho dos processos</b>					
<b>Auditor</b>			<b>Auditado</b>		
Os trabalhos de auditoria melhoram o desempenho dos processos de sua empresa?	Qtde	%	A auditoria interna contribui para a melhoria de desempenho do seu processo?	Qtde	%
Não	0	0%	Não	0	0%
Raramente	0	0%	Raramente	1	17%
Às vezes	1	20%	Às vezes	0	0%
Sim	0	0%	Sim	4	66%
Sim, Muito	4	80%	Sim, Muito	1	17%
Inapto a responder	0	0%	Inapto a responder	0	0%

Fonte: Produção do Autor

Através da avaliação e fortalecimento de processos, e melhoria de controles internos, a auditoria deve dar apoio a administração e a gerencia das áreas auditadas (PAMPONET, 2009).

A auditoria interna deve avaliar formas para que os processos da empresa tornam-se mais eficientes e eficazes. Analisando o Quadro 57 verifica-se que novamente a opinião dos auditores e auditados é parecida. 80% dos auditores e 83% dos auditados consideram que os trabalhos de auditoria melhoram os processos significativamente. Para 20% dos auditores a contribuição dos seus trabalhos é mediana. A maior diferença entre os auditores e auditados é que 17% dos auditados acha que os trabalhos da auditoria dificilmente ajudam a melhorar os processos da empresa.

O Quadro 58 demonstra as opiniões sobre controles internos.

Quadro 58 – Controles internos

<b>Melhoria dos controles internos</b>					
<b>Auditor</b>			<b>Auditado</b>		
Os trabalhos de auditoria melhoram os controles internos de sua empresa?	Qtde	%	A auditoria interna contribui para a melhoria dos controles internos geridos em seu processo?	Qtde	%
Não	0	0%	Não	0	0%
Raramente	0	0%	Raramente	0	0%
Às vezes	0	0%	Às vezes	2	34%
Sim	2	40%	Sim	2	33%
Sim, Muito	3	60%	Sim, Muito	2	33%
Inapto a responder	0	0%	Inapto a responder	0	0%

Fonte: Produção do Autor

Para a auditoria interna um dos grandes focos do trabalho são os controles internos. O auditor deve estar atento e sempre os examinando, para avaliar e verificar se os controles internos existem, se são eficazes e se estão alcançando os objetivos propostos (LIMA, 2011).

Avaliando o Quadro 58 percebe-se certa disparidade entre a opinião dos dois grupos participantes. Enquanto 100% dos auditores estão satisfeitos com a contribuição do seu trabalho para melhorar os controles internos da organização, essa satisfação é de apenas 66% dos auditados. Os outros 34% acreditam que a contribuição da auditoria é mediana, ocorre algumas vezes, mas não de forma satisfatória.

O Quadro 59 apresenta opiniões sobre a auditoria e gestão de riscos.

Quadro 59 – Gestão de riscos

<b>Melhoria da gestão de riscos</b>					
<b>Auditor</b>			<b>Auditado</b>		
Os trabalhos de auditoria melhoram a gestão de riscos em sua empresa?	Qtde	%	A auditoria interna contribui para a melhoria da gestão dos riscos inerentes ao seu processo?	Qtde	%
Não	0	0%	Não	0	0%
Raramente	0	0%	Raramente	0	0%
Às vezes	1	20%	Às vezes	1	17%
Sim	2	40%	Sim	4	66%
Sim, Muito	2	40%	Sim, Muito	1	17%
Inapto a responder	0	0%	Inapto a responder	0	0%

Fonte: Produção do Autor

Outro aspecto importantíssimo que o auditor deve preocupar-se é com a gestão de riscos, cabe a ele ajudar os funcionários e a gestão a identificar os riscos inerentes à organização e buscar formas de minimizá-los ao máximo. Para Crepaldi (2007) o auditor deve ter uma ação pró ativa, identificando riscos operacionais, financeiros e os relacionados com a tecnologia.

Na análise do Quadro 59 é possível verificar que tanto para auditores como para auditados, os trabalhos da auditoria interna estão um pouco deficientes neste aspecto. Apenas 80% dos auditores e 83% dos auditados estão realmente satisfeitos com a colaboração da auditoria para identificar e gerir riscos. Para 20% dos auditores e 17% dos auditados a auditoria interna está deficiente nesta parte do seu trabalho, ou seja, para estes auditados e auditores o trabalho da auditoria teria que melhorar a assistência na gestão de riscos.

O Quadro 60 demonstra quais os atributos são mais significativos para uma auditoria de qualidade.

Quadro 60 – Qualidade da auditoria Interna

<b>Atributos de qualidade da atividade de auditoria interna</b>					
<b>Auditor</b>			<b>Auditado</b>		
Quais fatores você mais associa à qualidade do trabalho de auditoria?	Qtde	%	Quais fatores você mais associa à qualidade do trabalho de auditoria?	Qtde	%
Preparação do auditor	1	20%	Preparação do auditor	1	17%
Prazo de comunicação dos resultados	0	0%	Prazo de comunicação dos resultados	0	0%
Número de pontos encontrados	0	0%	Número de pontos encontrados	0	0%
Qualidade das recomendações da auditoria	0	0%	Qualidade das recomendações da auditoria	0	0%
Orientação para risco, orientação para a estratégia	2	40%	Orientação para risco, orientação para a estratégia	3	50%
Monitoramento pela auditoria dos planos de ação acordados	1	20%	Monitoramento pela auditoria dos planos de ação acordados	0	0%
Implementação dos planos de ação pela área auditada	1	20%	Implementação dos planos de ação pela área auditada	2	33%

Fonte: Produção do Autor

Os atributos que envolvem uma auditoria de qualidade são diversos, para que uma auditoria seja satisfatória o auditor deve preparar-se para o trabalho, fazer o seu planejamento de auditoria para que os principais pontos sejam avaliados, como riscos, controles internos e processos. Para que a auditoria tenha elevada qualidade também é preciso que as informações sejam uteis, por isso a importância dos relatórios de auditoria e as recomendações e planos de ação sejam colocados em prática.

Analisando o Quadro 60 percebe-se que entre os atributos determinantes para a auditoria de qualidade, a preparação do auditor é essencial para 20% dos auditores e 17% dos auditados. A implementação dos planos de ação que deverão corrigir deficiências é importante para 20% dos auditores e 33% dos auditados. Outro aspecto importante na visão de 20% auditores é o monitoramento das áreas auditadas para verificar se estas estão cumprindo os planos de ação acordados.

Agora o aspecto mais importante para 40% dos auditores e 50% dos auditados é orientação da auditoria para os riscos e estratégia. Esses dados confrontados com o Quadro 59 demonstram que é preciso que os auditores dessa organização melhorem sua contribuição para a gestão de riscos, já que há certa insatisfação com relação ao trabalho dos auditores neste aspecto.

O Quadro 61 apresenta os resultados sobre a condução dos trabalhos de auditoria.

Quadro 61 – Condução dos trabalhos

<b>Adequação da condução dos trabalhos</b>					
<b>Auditor</b>			<b>Auditado</b>		
Qual o seu principal objetivo na condução dos trabalhos de auditoria?	Qtde	%	Como as auditorias são conduzidas pelos auditores? (englobam objetivos como encontrar responsáveis por erros e fraudes e melhorar os processos da empresa)	Qtde	%
Identificar responsáveis por fraudes e erros	0	0%	Pessimamente conduzidas	0	0%
Verificar o cumprimento de instruções e a correta execução de controles	1	20%	Mal conduzidas	0	0%
Avaliar a adequação das instruções, procedimentos e controles vigentes	0	0%	Razoavelmente conduzidas	0	0%
Identificar e reduzir riscos relevantes não mitigados	2	40%	Bem conduzidas	2	33%
Identificar e corrigir situações que dificultem o alcance da estratégia organizacional	2	40%	De modo muito profissional	4	67%
Inapto a responder	0	0%	Inapto a responder	0	0%

Fonte: Produção do Autor

Analisando o Quadro 61 percebe-se que 80% dos auditores preocupam-se em identificar fatores de riscos, que afetem o funcionamento e a estratégia da empresa. Metade desses auditores tem como principal objetivo identificar os riscos inerentes ao negócio da empresa, e a outra metade busca identificar e corrigir situações que não colaborem para que a estratégia organizacional funcione. Os outros 20% tem como objetivo verificar os controles internos, estes se preocupam com o cumprimento das instruções passadas, se os controles são executados de forma correta.

Para os auditores foi questionado sobre a forma que os auditores conduzem os seus trabalhos, como relação a postura dos mesmos, e quais são os objetivos da auditoria. De modo geral os auditados estão satisfeitos com a conduta dos auditores, 77% acham que agem de forma profissional, e os outros 33% acham que os trabalhos são bem conduzidos.

O Quadro 62 demonstra qual a relevância dos resultados apresentados pela auditoria.

Quadro 62 – Relevância dos resultados

<b>Relevância dos resultados repostados</b>					
<b>Auditor</b>			<b>Auditado</b>		
Os resultados reportados a área auditada ao final dos trabalhos são:	Qtde	%	Os resultados reportados pela auditoria são:	Qtde	%
Insignificantes	0	0%	Insignificantes	0	0%
Pouco significantes	0	0%	Pouco significantes	0	0%
Razoavelmente significantes	0	0%	Razoavelmente significantes	0	0%
Significantes	2	40%	Significantes	3	50%
Muito Significantes	3	60%	Muito Significantes	3	50%
Inapto a responder	0	0%	Inapto a responder	0	0%

Fonte: Produção do Autor

Para as áreas auditadas é importante que elas tenham um retorno do trabalho da auditoria, uma forma de feedback dos trabalhos das áreas auditadas. Na análise geral do Quadro 62 nota-se que os auditores e auditados tem opiniões muito parecidas. A satisfação com os resultados reportados ao final do trabalho da auditoria é de 100% dos auditores e dos auditados. Isso demonstra que a forma como os auditores apresentam os resultados ajudam as áreas auditadas a melhorar seus desempenhos, ou ao menos buscarem melhorar.

O Quadro 63 aborda a satisfação com relação as recomendações de auditoria.

Quadro 63 – Recomendações da auditoria

Qualidade de recomendações de auditoria					
Auditor			Auditado		
As recomendações da auditoria para solução das deficiências encontradas são:	Qtde	%	As recomendações da auditoria para solução das deficiências encontradas são:	Qtde	%
Péssimas	0	0%	Péssimas	0	0%
Pobres	0	0%	Pobres	0	0%
Razoáveis	0	0%	Razoáveis	0	0%
Boas	4	80%	Boas	4	67%
Ótimas	1	20%	Ótimas	2	33%
Inapto a responder	0	0%	Inapto a responder	0	0%

Fonte: Produção do Autor

Para as áreas auditadas não basta saber quais são os aspectos com deficiências, ou quais os erros nos processos e controles internos, é preciso que os auditores deem sugestões, recomendem ações para que essas deficiências sejam corrigidas. Analisando o Quadro 63 nota-se que assim como os resultados apresentam grande satisfação, as recomendações também têm 100% de relevância e satisfação para os auditores e auditados.

O Quadro 64 demonstra quais os resultados sobre a tempestividade do relatório da auditoria.

Quadro 64 – Relatório de auditoria

Tempestividade do relatório de auditoria					
Auditor			Auditado		
A emissão do relatório de auditoria à área auditada, quanto à tempestividade, é:	Qtde	%	A emissão do relatório de auditoria à área auditada, quanto à tempestividade, é:	Qtde	%
Extremamente tardia	0	0%	Extremamente tardia	0	0%
Tardia	0	0%	Tardia	0	0%
Razoável	1	20%	Razoável	0	0%
Geralmente adequada	4	80%	Geralmente adequada	6	100%
Tempestiva	0	0%	Tempestiva	0	0%
Inapto a responder	0	0%	Inapto a responder	0	0%

Fonte: Produção do Autor

No relatório de auditoria o auditor apresenta o resultado de todo o seu trabalho. Neste documento são registrados os aspectos que estão de acordo com normas e padrões, e estão alinhados com a estratégia da empresa, mas é no

relatório que o auditor apresenta e destaca os aspectos que precisam ser melhorados e ajustados. Por isso é importante que o relatório seja emitido em tempo hábil. E para Attie (2007) precisa ser também claro, preciso e objetivo.

Analisando o Quadro 64 é perceptível que os auditores têm uma opinião mais crítica quanto aos relatórios de auditoria, possivelmente porque sabem da importância e complexidade do relatório. Enquanto 100% dos auditados acham o relatório adequado, apenas 80% dos auditores tem esta opinião. Os outros 20% consideram o relatório razoável.

O Quadro 65 demonstra as respostas sobre os planos de ação.

Quadro 65 – Planos de ação

<b>Monitoramento da execução dos planos de ação</b>					
<b>Auditor</b>			<b>Auditado</b>		
Você ou a sua gerencia monitoram o cumprimento, pela área auditada, das ações acordadas para melhorias e correções de processos?	Qtde	%	Sua área é monitorada pela auditoria interna em relação ao cumprimento das ações acordadas para melhorias e correções dos processos?	Qtde	%
Nunca	0	0%	Nunca	0	0%
Raramente	0	0%	Raramente	0	0%
Às vezes	0	0%	Às vezes	1	17%
Com alguma frequência	1	20%	Com alguma frequência	1	17%
Periodicamente	4	80%	Periodicamente	4	66%
Inapto a responder	0	0%	Inapto a responder	0	0%

Fonte: Produção do Autor

As recomendações, os resultados reportados e o relatório de auditoria tem que ser colocados em prática, e para isto precisa dos planos de ação. Cabe a auditor verificar se esses planos estão sendo colocados em prática, para que o trabalho de auditoria faça sentido.

Analisando o Quadro 65 nota-se que para os auditores a frequência com que monitoram o cumprimento das ações acordadas é satisfatório, 20% dizem monitorar com alguma frequência e 80% realizam este trabalho periodicamente. Entre os auditados 17% discordam totalmente dos auditores, e acham que o monitoramento por parte da auditoria não tem muito frequência, ocorre apenas às vezes. 17% concordam que o monitoramento ocorre com frequência e 66% periodicamente.

O Quadro 66 demonstra uma opinião mais pessoal sobre ética e conduta dos auditores.

Quadro 66 – Conduta e ética

<b>Conduta e ética do auditor Interno</b>	
<b>Auditor</b>	<b>Auditado</b>
Como você avalia o seu comportamento dentro na organização, com base nos padrões éticos e morais exigidos do auditor interno? O seu comportamento ajuda a disseminar os padrões éticos e morais na organização?	Como você analisa o comportamento do auditor interno com relação a imparcialidade, moral, credibilidade e outras características éticas e morais? Este Comportamento ajuda a disseminar padrões éticos e morais na organização?
O meu comportamento, bem como as ações que proponham vem a ajudar as áreas a realizar os controles sobre suas atividades, a auditoria interna tem por objetivo ser aliada da operação no sentido de auditar para ajudar a área e não para achar culpados. Erros são consequências de diversos fatores, que na maioria das vezes estão ligados à falta de informação, segregação de função, e não a fraudes. O intuito do nosso trabalho é verificar se os controles estão falhos e propor melhorias de acordo com a atividade de cada área, melhorias em processos, que possam ser executadas, e que num futuro possamos fazer um follow-up e verificar e esses controles estão sendo executados, e se foram melhorados, aprimorados, evitando erros e assim evitando que a organização corra riscos.	Como a empresa “E”, disponibiliza de uma equipe, ampla e parcial, todos os aspectos apontados são de forma geral adequada a cada unidade, não existe nenhuma influencia das unidades, no trabalho destes profissionais que possa abalar a sua credibilidade e a credibilidade as informações.
Acredito que meu padrão ético esteja adequado. Procuro ser o mais justo possível tentando manter a imparcialidade, principalmente onde possa haver algum tipo de conflito de interesse.	Totalmente Imparcial, atuando para atender os objetivos específicos da empresa. Ajuda sim a disseminar padrões éticos e morais, pois havendo algum procedimento fora do padrão certamente será apontado pela auditoria.
Adequado. Sim.	Sim, muito.

<p>Mantenho um comportamento ético e profissional, pois acredito que seja a base para um trabalho eficiente de auditoria. Esse comportamento auxilia a disseminar e fixar a importância da auditoria no ambiente empresarial.</p>	<p>Um comportamento adequado que segue os padrões da empresa.</p>
<p>O comportamento dentro da organização é o reflexo da forma como as auditorias cobram a empresa, isso vale para auditorias internas e externas. Esse comportamento em minha opinião ajuda sim a disseminar os padrões.</p>	<p>Os auditores tem uma boa postura e são selecionados e treinados com esse objetivo. Acredito que esse comportamento ajuda a disseminar essas características.</p>

Fonte: Produção do Autor

Analisando o Quadro 66 fica claro que para os auditores e auditados uma conduta correta e ética dos auditores se dissemina no restante da empresa. Pelo fato dos auditores circularem por diversas áreas da empresa, o seu comportamento serve de exemplo para o restante da empresa, portanto disseminando a ética e o bom comportamento.

Para os auditados fica claro que a postura dos auditores é sempre imparcial, e esta postura é essencial para que eles possam realizar o seu trabalho de forma eficiente, e também para poder ajudar as áreas auditadas a minimizar deficiências encontradas em controles e processos.

Para os auditores a forma como agem, não procurando culpados por erros e sim buscando ajudar as áreas auditadas a identificar quais pontos precisam ser melhorados, é uma forma de agir eticamente. Essa característica de não procurar culpados e sim ajudar a corrigir os erros demonstra que o auditor sabe trabalhar em equipe, mantendo um bom clima no ambiente. Quanto ao trabalho em equipe Pepinelli, Dutra e Alberton (2011) acreditam que trabalhar em equipe e saber relacionar-se é competências dos auditores.

Neste capítulo os resultados obtidos foram analisados individualmente por empresa. As considerações finais, realizando uma análise geral dos resultados obtidos nas 5 empresas, serão apresentadas na conclusão.

## 6 CONCLUSÃO

A auditoria interna tem como objetivo principal ajudar a melhorar processos e controles internos, minimizando riscos e dando apoio na gestão de riscos, auxiliando a administração da empresa a cumprir as estratégias delimitadas e alcançar os objetivos propostos para a organização.

Este trabalho teve como objetivo verificar se os objetivos da auditoria interna são alcançados de fato na prática, se este setor das empresas tem funcionalidade e ajuda no aperfeiçoamento de processos, controles internos auxiliando desta forma a gestão da organização.

Quanto aos objetivos de identificar deficiências e propor soluções para que o desempenho dos processos melhores, nota-se que para todos os auditores que colaboraram com pesquisa, a auditoria está alcançando o objetivo de ajudar a melhoria dos processos da organização. Mais de 80% dos 22 auditores consideram que a auditoria interna contribui para melhorar os processos das áreas auditadas e também que ajudam a alinhá-los a estratégia da empresa.

Apesar do retorno satisfatório dos auditores é preciso ter certa atenção com os resultados da auditoria. Analisando os quadros dos 33 auditados, referente ao aperfeiçoamento de processos, percebe-se que há certa insatisfação com a melhora dos processos devido ao trabalho de auditoria.

Entre os objetivos e funções do auditor a identificação, análise, controle e melhoria dos controles internos são demasiadamente importantes, como apresentado nos capítulos anteriores. Viu-se que os controles internos são analisados identificados no início do trabalho da auditoria e que através deles é possível identificar falhas, fraudes e deficiências nos processos que possam afetar inclusive a gestão de riscos.

Nas respostas obtidas nota-se que apesar da grande maioria dos auditores e auditados considerarem que a auditoria interna ajuda a aperfeiçoar os controles, há uma parte considerável que discorda da eficiência dos trabalhos dos auditores. Entre os 33 auditados cerca de 30% concordam que os trabalhos de auditoria às vezes ou raramente colaboram com melhoria dos controles internos nos processos das suas áreas. Estes dados são indícios que os auditores deveriam intensificar os seus trabalhos nos controles internos, buscando estratégias inovadoras para que alcancem maior eficiência.

Os resultados obtidos nos controles internos refletem também na colaboração da auditoria para a gestão de riscos. Através da melhoria dos controles internos e dos processos, o auditor tem como objetivo identificar riscos inerentes ao negócio da empresa, e propor ações para minimizá-los ao máximo. As opiniões dos auditores e dos auditados nesta questão são muito parecidas, e como nos controles, os auditores precisam rever os seus trabalhos de identificação e minimização de riscos. Aproximadamente 15% dos auditores e auditados concordam que a auditoria interna colabora às vezes ou muito pouco para diminuir as deficiências que possa gerar riscos.

Entre os fatores que contribuem para uma melhor qualidade dos resultados da auditoria, a orientação para riscos e estratégia e a implementação das ações acordadas, destacaram-se para os dois grupos. Enquanto que para os auditores a sua preparação também aparece ser fundamental, para os auditados são as recomendações da auditoria que contribuem para que esta seja de qualidade.

Através do relatório de auditoria, o auditor pode demonstrar a importância do seu trabalho para a organização. Neste documento são relatadas as deficiências encontradas nos processos e controles, e recomendações de soluções e ações para melhorar o desempenho de processos e controles internos, diminuindo riscos, erros e fraudes que possam afetar o negócio da empresa, e o alcance de metas e objetivos.

Na pesquisa constatou-se que os resultados reportados pela auditoria, têm alta significância para os auditores e auditados, contudo as recomendações propostas pela auditoria precisam ser revistas. Para aproximadamente 14% dos auditores e 9% dos auditados as recomendações são razoáveis, ou seja, nem sempre colaboram para a melhoria dos processos.

Para que as recomendações expostas no RAI (relatório de auditoria independente) sejam úteis, o relatório precisa ser emitido tempestivamente. Apurou-se na pesquisa que a emissão é adequada ou tempestiva para mais de 80% dos auditores e auditados. Este índice é satisfatório, no entanto há melhorias a serem realizadas pelos auditores, pois cerca de 20% dos respondentes consideram que a emissão do relatório de auditoria é lenta.

Portanto na pesquisa realizada com os auditores e auditados de empresas de Caxias do Sul, percebeu-se que a auditoria interna consegue ajudar as organizações a melhorar o seu desempenho.

Através da identificação e recomendações de auditoria para melhoria de deficiências encontradas nos processos e nos controles internos, a auditoria ajuda a diminuir riscos inerentes ao negócio.

Contudo é preciso que os auditores destas empresas revejam e busquem estratégias para melhorar o seu trabalho em alguns aspectos. Como auxílio nos controles internos, o tempo para emissão do relatório de auditoria e ainda o monitoramento dos planos de ação que foram acordados para que as falhas sejam extintas ou minimizadas.

No geral os objetivos deste trabalho foram cumpridos, verificou-se que no geral a auditoria interna tem funcionalidade, ajuda no aperfeiçoamento de processos, cumpre os objetivos propostos para esta área de atuação do contador, e ainda foram evidenciadas e comparadas as opiniões de auditores internos e dos auditados.

Devida a importância e relevância da auditoria interna para as empresas, uma sugestão para próximo trabalho sobre este assunto, seria aplicar o questionário em empresas do mesmo ramo (indústria, comércio) para verificar se há alguma diferença de resultados. Ou ainda realizar um estudo de caso em uma empresa, com maior aprofundamento do questionário, para obter conhecimento de quais áreas tem auditoria de maior qualidade e quais precisam de melhorias na auditoria interna.

## REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: Um Curso Moderno e Completo Textos, Exemplos e Exercícios Resolvidos**. 7. ed. São Paulo: Atlas S.a., 2010. 517 p.

ATTIE, William. **Auditoria Interna**. 2º ed. São Paulo: Atlas S.a., 2007.

BASTOS, Kária Henrique; MACHADO, Débora Gomes; OLEIRO, Walter Nunes. **Controle Interno: Análise da Produção Científica dos Encontros da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração de 2004 a 2009**. 2011. Disponível em: <[http://www.unisc.br/portal/upload/com\\_arquivo/tc02\\_328254647712.pdf](http://www.unisc.br/portal/upload/com_arquivo/tc02_328254647712.pdf)>. Acesso em: 18 mar. 2014.

BEUREN, Ilse Maria. **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: Teoria e Prática**. 3º ed. São Paulo: Atlas, 2006.

BONACIM, Carlos Alberto Grespan et al. **A Influencia da Estrutura Organizacional nos Controles Internos de Uma Fundação para Pesquisa, Prevenção e Assistência do Câncer do Interior Paulista**. 2009. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/csc/v16n5/a33v16n5.pdf>>. Acesso em: 17 mar. 2014.

BOSSARDI, Grieco Rodrigo. **A Importância da Auditoria Interna Contábil Como Instrumento de Verificação e Controle**. [s.i]: Ftec, [entre 2000 e 2013]. 21 p. Disponível em: <<http://junior.ftec.com.br/revista/autor/pdf/grieco.pdf>>. Acesso em: 09 ago. 2013.

BOYNTON, William C.; JOHNSON, Raymond N.; KELL, Walter G.. **Auditoria**. São Paulo: Ed. Atlas S.a., 2002.

CERVO, Amado L.; BERVIAN, Pedro A.. **Metodologia Científica**. 5º ed. São Paulo: Pearson, 2002.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria Contábil: Teoria e Prática**. 4º ed. São Paulo: Atlas S.A., 2007.

CUNHA, Paulo Roberto da; CORREA, Débora Christiana; BEUREN, Ilse Maria. **Assuntos de Auditoria Publicados nos Periódicos Nacionais e Internacionais de Contabilidade Listados no Qualis Capes1**. 2010. Disponível em: <<http://www.revista.ufpe.br/ricontabeis/index.php/contabeis/article/view/199/168>>. Acesso em: 10 mar. 2014.

FERNANDES, Francisco Carlos; KROENKE, Adriana; SOTHE, Ari. **Uma Visão Atual Do Processo De Controle E Gerenciamento De Riscos Operacionais Nos 10 Maiores Bancos Brasileiros**. 2010. Disponível em: <<http://www.revista.ufpe.br/ricontabeis/index.php/contabeis/article/view/540/336>>. Acesso em: 20 mar. 2014.

FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. **Auditoria Contábil: Normas de Auditoria, Procedimentos e papéis de trabalho, Programas de Auditoria, Relatórios de Auditoria.** 4. ed. Atualizada São Paulo: Atlas S.a., 2001. 607 p.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social.** 5º ed. São Paulo: Atlas S.A., 1999.

JUND, Sergio. **Auditoria: Conceitos, Normas, Técnicas e Procedimentos.** 4. ed. Rio de Janeiro: Impetus, 2002. 513 p.

KOCHE, José Carlos. **Fundamentos de Metodologia Científica: Teoria da ciência e iniciação à pesquisa.** 21º ed. Petrópolis: Vozes, 2003.

LÉLIS, Débora Lage Martins; PINHEIRO, Laura Edith Taboada. **Percepção de Auditores e Auditados sobre as Práticas de Auditoria.** São Paulo: R. Cont. Fin. – Usp, 2012. 23 v. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/rcf/v23n60/a06v23n60.pdf>>. Acesso em: 08 ago. 2013.

LÉLIS, Débora Lage Martins. **Percepção de Auditores e Auditados sobre as Práticas de Auditoria.** Belo Horizonte: Universidade Federal de Minas Gerais - Anais, 2010. 182 p. Disponível em: <<https://www.ufmg.br/busca.html?cx=011496514098557469916%3Av5zp64nw6gm&cof=FORID%3A9&ie=ISO-8859-1&q=Percep%E7%E3o+de+Auditores+e+Auditados+sobre+as+Pr%E1ticas+de+Auditoria>>. Acesso em: 22 set. 2013.

LIMA, Ana Carina Ritzel. **Auditoria Contábil Interna como Instrumento de Apoio para Gestão de Empresas.** Novo Hamburgo: Universidade Feevale, 2011. 21 p. Disponível em: <<http://ged.feevale.br/bibvirtual/Artigo/ArtigoAnaLima.pdf>>. Acesso em: 15 set. 2013.

LIMA, Leandra de Jesus; LIMA, Robernei Aparecido. **A Importância da Auditoria Interna nas Organizações.** São Paulo: Portal de Contabilidade, [2008?]. Disponível em: <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/auditoria-interna-organizacoes.htm>>. Acesso em: 08 set. 2013.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Metodologia do Trabalho Científico: Procedimentos Básicos, Pesquisa bibliográfica, projeto e relatório, Publicações e Trabalhos Científicos.** 7º ed. Revista e Ampliada São Paulo: Atlas S.A., 2007.

OLIVEIRA, Alexandre Queiroz de; SANTOS, Neusa Maria Bastos Fernandes dos. **Rodízio de Firms de Auditoria: A Experiência Brasileira e as Conclusões do Mercado.** 2007. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/rcf/v18n45/v18n45a09.pdf>>. Acesso em: 12 mar. 2014.

PAMPONET, Arnaud Velhoso. **Auditoria Interna de Processos**. Fortaleza: Portal de Auditoria, 2009. 15 p. Disponível em:  
<<http://www.portaldeauditoria.com.br/artigos/auditoriainternadeprocessos.pdf>>. Acesso em: 10 set. 2013.

PEPINELLI, Rita de Cássia Correa; DUTRA, Marcelo Haendchen; ALBERTON, Luiz. **A Percepção dos Auditados em Relação às Competências Comportamentais dos Auditores Independentes**: Um estudo empírico na região da grande Florianópolis/SC. São Paulo: 11º Congresso Usp de Controladoria e Contabilidade, 2011. 18 p. Disponível em:  
<<http://www.congressousp.fipecafi.org/artigos112011/457.pdf>>. Acesso em: 17 set. 2013.

PINHO, Ruth Carvalho de Santana. **Fundamentos de Auditoria**: Auditoria Contábil Outras Aplicações de Auditoria. São Paulo: Atlas S.a., 2007. 188 p.

Portal de Contabilidade. **Normas Brasileiras de Contabilidade**. São Paulo: Portal de Contabilidade, 2010. Disponível em:  
<<http://www.portaldecontabilidade.com.br/nbc/t12.htm>>. Acesso em: 03 nov. 2013.

Receita Federal do Brasil. **Lei complementar nº 123**. 2006. Disponível em:  
<<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/LeisComplementares/2006/leicp123.htm>>. Acesso em: 02 abr. 2014.

Resolução do Conselho Federal de Contabilidade 2011 n. 1.329/11. (2011). NBC TI 01 – Auditoria Interna. Disponível em:  
<[http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?codigo=2003/000986](http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?codigo=2003/000986)>. Acesso em: 22 mai. 2014.

Resolução do Conselho Federal de Contabilidade 2014 NBC PG 100 Aplicação Geral aos Profissionais da Contabilidade. Disponível em:  
<[http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?Codigo=2014/NBCPG100](http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2014/NBCPG100)>. Acesso em: 22 mai. 2014.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa Social**: Métodos e Técnicas. 3º ed. Revista e Ampliada São Paulo: Atlas S.A., 1999.

RUIZ, João Álvaro. **Metodologia Científica**: Guia para eficiência nos estudos. 5º ed. São Paulo: Atlas S.A., 2002.

## APÊNDICE A – QUESTIONÁRIO PARA O AUDITOR INTERNO

	Perguntas	Opções de respostas
1	Nome da Organização:	
2	Áreas auditadas	
4	As recomendações da auditoria contribuem para melhorar o alinhamento entre o processo e a estratégia da empresa?	Não
		Raramente
		Às vezes
		Sim
		Sim, Muito
		Inapto a responder
5	Os trabalhos de auditoria melhoram o desempenho dos processos de sua empresa?	Não
		Raramente
		Às vezes
		Sim
		Sim, Muito
		Inapto a responder
6	Os trabalhos de auditoria melhoram os controles internos de sua empresa?	Não
		Raramente
		Às vezes
		Sim
		Sim, Muito
		Inapto a responder
7	Os trabalhos de auditoria melhoram a gestão de riscos em sua empresa?	Não
		Raramente
		Às vezes
		Sim
		Sim, Muito
		Inapto a responder
8	Quais fatores você mais associa à qualidade do trabalho de auditoria?	Preparação do auditor
		Prazo de comunicação dos resultados
		Número de pontos encontrados
		Qualidade das recomendações da auditoria
		Orientação para risco, orientação para a estratégia
		Monitoramento pela auditoria dos planos de ação acordados
		Implementação dos planos de ação pela área auditada
9	Qual o seu principal objetivo na condução dos trabalhos de auditoria?	Identificar responsáveis por fraudes e erros
		Verificar o cumprimento de instruções e a correta execução de controles
		Avaliar a adequação das instruções, procedimentos e controles vigentes

		Identificar e reduzir riscos relevantes não mitigados
		Identificar e corrigir situações que dificultem o alcance da estratégia organizacional
		Inapto a responder
10	Os resultados reportados a área auditada ao final dos trabalhos são:	Insignificantes
		Pouco significantes
		Razoavelmente significantes
		Significantes
		Muito Significantes
		Inapto a responder
11	As recomendações da auditoria para solução das deficiências encontradas são:	Péssimas
		Pobres
		Razoáveis
		Boas
		Ótimas
		Inapto a responder
12	A emissão do relatório de auditoria à área auditada, quanto a tempestividade, é:	Extremamente tardia
		Tardia
		Razoável
		Geralmente adequada
		Tempestiva
		Inapto a responder
13	Você ou a sua gerencia monitoram o cumprimento, pela área auditada, das ações acordadas para melhorias e correções de processos?	Nunca
		Raramente
		Às vezes
		Com alguma frequência
		Periodicamente
		Inapto a responder
14	Como você avalia o seu comportamento dentro na organização, com base nos padrões éticos e morais exigidos do auditor interno? O seu comportamento ajuda a disseminar os padrões éticos e morais na organização?	

## APÊNDICE B – QUESTIONÁRIO PARA O AUDITADO

	Perguntas	Opções Respostas
1	Nome da Organização:	
2	Área em que trabalha:	
4	As recomendações da auditoria contribuem para melhorar o alinhamento entre seu processo e a estratégia da empresa?	Não
		Raramente
		Às vezes
		Sim
		Sim, Muito
		Inapto a responder
5	A auditoria interna contribui para a melhoria de desempenho do seu processo?	Não
		Raramente
		Às vezes
		Sim
		Sim, Muito
		Inapto a responder
6	A auditoria interna contribui para a melhoria dos controles internos geridos em seu processo?	Não
		Raramente
		Às vezes
		Sim
		Sim, Muito
		Inapto a responder
7	A auditoria interna contribui para a melhoria da gestão dos riscos inerentes ao seu processo?	Não
		Raramente
		Às vezes
		Sim
		Sim, Muito
		Inapto a responder
8	Quais fatores você mais associa à qualidade do trabalho de auditoria?	Preparação do auditor
		Prazo de comunicação dos resultados
		Número de pontos encontrados
		Qualidade das recomendações da auditoria
		Orientação para risco, orientação para a estratégia
		Monitoramento pela auditoria dos planos de ação acordados
		Implementação dos planos de ação pela área auditada
9	Como as auditorias são conduzidas pelos auditores? (englobam objetivos como encontrar responsáveis por erros)	Pessimamente conduzidas
		Mal conduzidas

	e fraudes e melhorar os processos da empresa)	Razoavelmente conduzidas
		Bem conduzidas
		De modo muito profissional
		Inapto a responder
10	Os resultados reportados pela auditoria são:	Insignificantes
		Pouco significantes
		Razoavelmente significantes
		Significantes
		Muito Significantes
		Inapto a responder
11	As recomendações da auditoria para solução das deficiências encontradas são:	Péssimas
		Pobres
		Razoáveis
		Boas
		Ótimas
		Inapto a responder
12	A emissão do relatório de auditoria à área auditada, quanto a tempestividade, é:	Extremamente tardia
		Tardia
		Razoável
		Geralmente adequada
		Tempestiva
		Inapto a responder
13	Sua área é monitorada pela auditoria interna em relação ao cumprimento das ações acordadas para melhorias e correções dos processos?	Nunca
		Raramente
		Às vezes
		Com alguma frequência
		Periodicamente
		Inapto a responder
14	Como você analisa o comportamento do auditor interno com relação a imparcialidade, moral, credibilidade e outras características éticas e morais? Este Comportamento ajuda a disseminar padrões éticos e morais na organização?	