

Auditoria Interna como ferramenta de Governança Corporativa na prevenção aos riscos de fraudes

Giovana Maria Westerlund
Prof. Ma. Graciela Bavaresco da Silva
Prof. Me. Fernando Andrade Pereira
2020-4

Resumo

O estudo teve como objetivo identificar de que forma a auditoria interna participa da Governança Corporativa para a prevenção dos riscos de fraudes. A auditoria interna tem seus trabalhos direcionados aos exames dos controles internos da empresa. Seu foco é verificar o cumprimento dos procedimentos internos em todos os departamentos envolvidos na empresa, garantindo maior confiabilidade e veracidade às informações geradas pela empresa. Já a finalidade da Governança Corporativa é aumentar o valor da entidade, facilitar seu acesso ao capital. Trata-se de uma pesquisa bibliográfica sobre a auditoria interna na estrutura da Governança Corporativa e estudo de caso, onde foi feita a aplicação de entrevistas semiestruturadas com auditores internos de empresas de grande porte da Serra gaúcha. Como resultado da pesquisa constatou-se que: a auditoria interna está sim, inclusa no processo de Governança Corporativa, pois ajuda a consolidar e fortalecer as bases da Governança, avalia a eficácia dos processos ao examinar o gerenciamento de riscos e os controles desenvolvidos na organização para alcançar seus objetivos estratégicos, operacionais, financeiros e de conformidade; o preparo da Auditoria Interna na identificação de riscos de fraudes se faz necessário, ter conhecimento de conceitos ligados ao tema, bem como conhecer formas de realizar o entendimento e mapeamento dos processos identificando possíveis vulnerabilidades.

Palavras-chave: Auditoria Interna. Governança Corporativa. Controles internos. Fraudes.

1 Introdução

A auditoria interna tem por finalidade desenvolver um plano de ação que auxilie a organização a alcançar seus objetivos, adotando uma abordagem sistêmica e disciplinada para a avaliação e melhor eficácia dos processos de gerenciamento de riscos, com o objetivo de adicionar valor e aprimorar as operações e os resultados de uma organização. O objetivo geral da auditoria interna é avaliar e prestar ajuda à alta administração e desenvolver adequadamente suas atribuições, proporcionando-lhes análises, recomendações e comentários objetivos, acerca das atividades examinadas (LISBOA, 2016).

Já a Governança Corporativa é o governo da empresa, o governo da corporação ou, como se diz em português europeu, é o governo da sociedade. A empresa possui uma estrutura organizacional com um grupo de executivos que a administra e, acima deles, está a estrutura de governança corporativa, que os governa (SILVA, 2020).

O combate à fraude ganhou destaque e hoje é uma questão de negócios essencial. Vai longe o tempo em que o problema era visto como um incidente isolado de mau comportamento, um incômodo caro ou uma mera questão de *compliance*. Isso se deu porque a escala e o impacto da fraude cresceram de forma muito significativa em um mundo movido pela tecnologia digital. Na verdade, ela pode ser encarada por si só como um grande negócio

– uma iniciativa facilitada pela tecnologia, inovadora, oportunista e muito difundida (PWC, 2018).

Este projeto de pesquisa delimitou-se em coletar informações sobre como a auditoria interna, utilizada como ferramenta da Governança Corporativa, pode auxiliar a minimizar os riscos de fraudes dentro das organizações.

A pesquisa buscou responder à seguinte questão: de que forma a auditoria interna participa da Governança Corporativa para a prevenção de riscos e fraudes? O objetivo geral da pesquisa é identificar de que forma a auditoria interna participa da Governança Corporativa para a prevenção de riscos e fraudes. Para responder ao questionamento proposto, alguns objetivos específicos foram traçados: fazer o levantamento bibliográfico, identificar os riscos de fraudes e as ferramentas que minimizam sua chance de ocorrência, entrevistar auditores internos para perceber sua opinião sobre a atuação da auditoria interna para prevenção de situações de fraudes e apontar a importância da ação da auditoria interna para prevenção de fraudes.

A baixa ocorrência de pesquisas acadêmicas a respeito de fraudes, viabilizou a elaboração de um projeto de pesquisa sobre o tema, esta pesquisa aborda como a Governança Corporativa pode auxiliar no combate de riscos e fraudes por meio da auditoria interna. Sendo um assunto que já foi tratado como tabu, espera-se contribuir estabelecendo bases para futuros estudos sobre fraudes e poder incentivar futuros alunos a se interessarem por explorar o tema.

2 Referencial Teórico

2.1 Auditoria interna

Pode-se definir auditoria interna como uma atividade de avaliação independente dentro da empresa/órgão, que agregue valor e melhore o funcionamento da organização, a partir da verificação das operações e emissão de uma opinião sobre elas, sendo considerada como um serviço prestado à administração (MIRANDA, 2013).

Para Silva (2008), a auditoria interna tem seus trabalhos direcionados aos exames dos controles internos da empresa. Seu foco é verificar o cumprimento dos procedimentos internos em todos os departamentos envolvidos na empresa, garantindo maior confiabilidade e veracidade às informações geradas pela empresa.

Para identificar e resolver antecipadamente problemas, ou até mesmo impedir a ocorrência destes, é necessário ter uma auditoria interna atuante e qualificada.

Cada vez mais pressionadas pela necessidade de verificação de processos de controles internos, as empresas investem na criação das atividades de auditoria interna. Empresas que estão inseridas no mercado financeiro e movimentam ações por venda ao público, principalmente em países como Estados Unidos, Inglaterra e França, são obrigados a ter processos de controle, como a Lei Sarbanes Oxley, e cuidar para que tais controles permaneçam vivos (ATTIE, 2018).

Segundo Freitas (2017), a Lei Sarbanes Oxley, a SOx foi sancionada em 2002 pelo congresso dos Estados Unidos para proteger investidores e demais *stakeholders* dos erros das escriturações contábeis e práticas fraudulentas. A Lei visa aprimorar a governança corporativa e a prestação de contas, ou seja, o objetivo é identificar, combater e prevenir fraudes que impactam no desempenho financeiro das organizações.

O objetivo da auditoria é examinar as demonstrações contábeis em todos os aspectos relevantes, de forma a apresentar adequadamente a situação financeira e patrimonial da empresa, conduzida em conformidade com as normas de auditoria e exigências éticas,

aumentando o grau de confiança dos usuários (MOURA, 2017).

Já o objetivo da auditoria interna, conforme a NBC TI emitida pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) 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 (CFC, 2003).

A auditoria interna, que já foi rotulada como atividade de fiscalizar, passou a ser considerada um órgão de assessoria, com a finalidade de auxiliar e facilitar a avaliação de normas, verificar controles internos, tendo como objetivo auxiliar a administração (PAMPONET, 2009).

2.1.1 Normas de execução dos trabalhos da auditoria interna

A etapa de planejamento da auditoria interna, segundo a NBC TI, compreende os exames preliminares das áreas, atividades, produtos e processos, para definir a amplitude e a época do trabalho a ser realizado de acordo com as diretrizes estabelecidas pela administração da entidade (CFC, 2003).

Para Pamponet (2009), algumas atividades que podem compor o planejamento da auditoria são a definição do escopo e a elaboração da programação e do cronograma de trabalho.

Para o mesmo autor, as atividades que podem compor a etapa de execução são:

- a) elaboração de questionário e/ou *check list*;
- b) realização de reunião de abertura;
- c) realização de entrevistas;
- d) análise de dados e processos;
- e) coleta de evidências;
- f) preparação de relatório analítico; e
- g) arquivamento de documentos de auditoria.

Segundo Silva (2008), no processo de exame de controles internos de uma empresa, a auditoria interna pode incorrer em alguns riscos, já que seus relatórios podem conter erros ou irregularidades. E estes riscos devem ser evidenciados no planejamento para poder buscar procedimentos mais específicos e exames mais eficientes para detectá-los.

Segundo o CFC, a análise dos riscos da auditoria interna deve ser feita na fase de planejamento dos trabalhos; estão relacionados à possibilidade de não se atingir o objetivo dos trabalhos de forma satisfatória. Devem ser considerados nesse sentido, os seguintes aspectos:

- a) a verificação e a comunicação de eventuais limitações ao alcance dos procedimentos da auditoria interna, a serem aplicados, considerando o volume ou a complexidade das transições e das operações; e
- b) a extensão da responsabilidade do auditor interno no uso dos trabalhos de especialistas.

Os procedimentos da auditoria interna consistem em investigações técnicas que o auditor utiliza para obter as informações necessárias para buscar principalmente verificar a adequação do desenho e da aplicação dos controles internos em uma organização. Essas técnicas se constituem em exames e investigações, incluindo testes de observância e testes

substantivos feitos de forma a confirmar a exatidão dos documentos analisados.

Para Attie (2007), os testes de observância visam a obtenção de razoável segurança de que os controles internos estabelecidos pela administração estão em efetivo funcionamento, inclusive quanto ao seu cumprimento pelos funcionários e administradores da entidade. E os testes substantivos visam a obtenção de evidência quanto à suficiência, exatidão e validade dos dados produzidos pelos sistemas de informações da entidade.

Para Silva (2005), no que diz respeito à amostragem, ela verifica se o objetivo da auditoria alcançou as expectativas dos trabalhos desenvolvidos. O tamanho da amostra poderá ser identificado pelos auditores, sendo que quanto maior for o tamanho da amostra, menor é o grau de risco e maior será a confiabilidade das informações geradas.

O uso de técnicas que demandem o emprego de recursos tecnológicos de processamento de informações requer que exista na equipe de auditoria interna profissional com conhecimento suficiente de forma a implementar os próprios procedimentos ou, se for o caso, orientar, supervisionar e revisar os trabalhos de especialistas (CRC, 2019).

2.2. Controles internos e gerenciamento de riscos

De acordo com o manual voltado ao gerenciamento de riscos corporativos e elaborado pelo COSO (*Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*), controles internos são processos que buscam proporcionar grau de confiança para concretizar os seguintes objetivos:

- a) eficácia e eficiência dos recursos;
- b) confiabilidade da informação financeira; e
- c) cumprimento das leis e normas estabelecidas.

Assim, podemos dizer que através dos controles internos nas empresas executam-se medidas sistemáticas para que:

- a) o negócio seja conduzido de forma ordenada e eficiente;
- b) recursos e ativos sejam salvaguardados;
- c) erros, fraudes e roubos sejam detectados; e
- d) dados contábeis sejam mantidos com precisão e integridade, e informações financeiras e econômicas sejam confiáveis.

O COSO é constituído pelas mais conceituadas entidades profissionais da Contabilidade ligadas aos mercados norte-americanos, com grande influência das grandes empresas de auditoria, tendo substituído um comitê contra fraudes então existente e passando, assim, a atualizar a abrangência do foco contábil e de gestão empresarial do controle interno (MACHADO, 2015).

Conforme o mesmo autor, os grandes fóruns mundiais de mercados financeiros e de capitais passaram a dar muita importância a tudo que se relaciona ao risco, especialmente o que concerne às fraudes, à prática de lavagem de dinheiro de recursos advindos de práticas criminosas e de riscos sistêmicos que podem contaminar mercados de forma prejudicial.

Para Freitas (2017), para evitar fraudes nas empresas, muitas organizações dependem de tempo para criar, avaliar e melhorar seus controles internos especialmente para esse fim. Isso porque os controles internos são projetados e implementados para fornecer garantia quanto à confiabilidade dos relatórios financeiros, do cumprimento das leis e regulamentos municipais, estaduais e federais.

Segundo o mesmo autor, a importância de implementar o controle interno nas empresas está em criar medidas que protejam os dados financeiros. O objetivo dos controles internos é aprimorar a excelência na gestão empresarial e tornar o negócio mais competitivo, sendo primordiais para:

- a) proteger os ativos da empresa;

- b) produzir dados contábeis confiáveis;
- c) estabelecer protocolos e procedimentos que colaboradores devem seguir;
- d) manter informações financeiras organizadas;
- e) reduzir erros;
- f) evitar fraude e roubo (para isso, controles internos incluem atividades como: conciliação de extratos bancários e revisões de auditoria interna); e
- g) segregar funções.

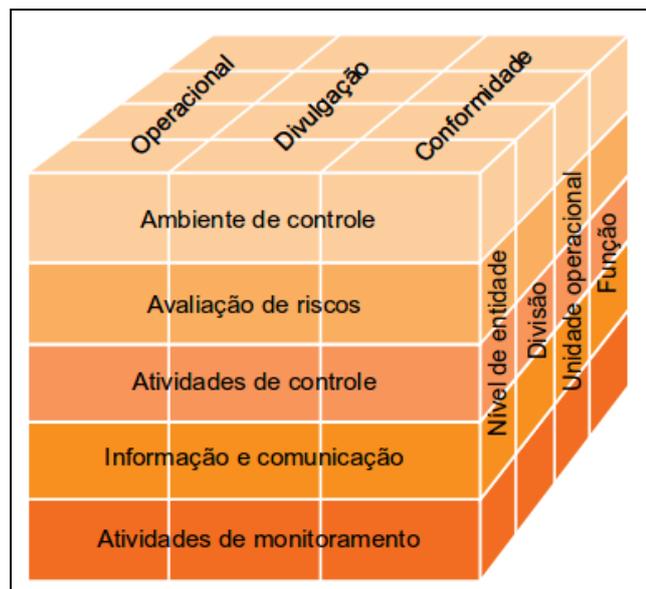
Muitas empresas têm fortalecido seus controles internos e ampliado programas de denúncias contra fraudes e crimes econômicos. Fica claro que há mais consciência dos empresários sobre os riscos existentes e os impactos potenciais sobre os indivíduos e os negócios. Isto ganhou força na última década a partir da combinação entre a qualificação dos profissionais integrantes dos órgãos fiscalizadores, o aprimoramento das técnicas e ferramentas para investigação disponíveis, e a maior cooperação internacional para apuração de delitos (LOPES, 2018).

Uma nova visão de controle interno, segundo os pronunciamentos do COSO, é o gerenciamento de riscos corporativos, em que o controle interno é parte central, é um processo desenvolvido para identificar eventos que possam afetar o desempenho da entidade, a fim de monitorar riscos e assegurar que estejam compatíveis com a propensão ao risco estabelecida, de forma a prover, com segurança razoável, o alcance dos objetivos, em especial nas seguintes categorias:

- a) estratégica;
- b) eficiência e efetividade operacional;
- c) confiança nos registros contábeis/financeiros; e
- d) conformidade.

A Figura 1 demonstra o sistema de estrutura integrada sugerida pelo COSO, que exemplifica um adequado ambiente de controles internos em uma empresa.

Figura 1 – Sistema de Estrutura Integrada



Fonte: COSO (Committee of Sponsoring Organization)

2.3. Governança corporativa

Governança corporativa, segundo o Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC, 2020), é o sistema pelo qual as empresas e demais organizações são dirigidas,

monitoradas e incentivadas, envolvendo os relacionamentos entre sócios, conselho de administração, diretoria, órgãos de fiscalização e controle, assim com as demais partes interessadas. As boas práticas de governança corporativa convertem princípios básicos em recomendações objetivas, alinhando interesses com a finalidade de preservar e otimizar o valor econômico de longo prazo da organização, facilitando seu acesso a recursos e contribuindo para a qualidade da gestão da organização, sua longevidade e o bem comum.

Para Machado (2015), a finalidade da governança corporativa é aumentar o valor da entidade, facilitar seu acesso ao capital, contribuir para sua perenidade, mediante estratégia das corporações, gerenciamento eficaz das organizações, com eficiência de suas operações e a geração de resultados em uma adequada taxa de retorno aos acionistas, com respeito à sociedade, ao meio ambiente e ao interesse social.

Governança corporativa efetiva é crucial para assegurar rentabilidade e um crescimento continuamente fortes e significativos nos mercados globais altamente competitivos da atualidade. Ela, ainda, é essencial para a integridade de uma empresa na abordagem das questões humanas, públicas e financeiras, além do adequado trato com os clientes (FEIGENBAUM, 2007).

Empresas que colocam a Governança Corporativa em prática são mais valorizadas e têm mais facilidade para captar recursos. Ao mesmo tempo, ao aplicar bem esses recursos, constroem boa reputação e se consolidam no mercado, em um processo contínuo de criação de valor (DE PAULA, 2016).

2.3.1 Princípios de governança corporativa

Os principais valores ou princípios da governança corporativa para Machado (2015), são:

- a) transparência: além de informações mais completas nos relatórios normais, tudo que seja relevante e que não seja caso de contabilização, mas que impacte os negócios e os resultados corporativos, inclusive antecipando as demonstrações contábeis;
- b) senso de justiça, equidade no tratamento dos sócios minoritários: significa os mesmos direitos legais a todos os sócios, majoritários e minoritários;
- c) prestação de contas: responsabilidade direta dos principais executivos, presidente e financeiro, na divulgação periódica de relatórios; e
- d) conformidade no cumprimento de principais regras: cumprimento de leis e regulamentos vigentes e adoção de um código de ética para a entidade, em especial para seus principais executivos, com inclusão obrigatória de regras para o conflito de interesse e divulgação de informações.

2.3.2 Ética

Para Machado (2015), tanto as entidades/empresas como as profissões regulamentadas devem instituir seus códigos de ética que estabeleçam as linhas mestras de adequados regramentos a serem observados, que resultem em comportamentos corretos e firmem padrões de conduta formadores de consciência ética e profissional no mundo dos negócios.

Com os escândalos relacionados a fraudes e outras ofensas criminais cometidas por empresas em todas as partes do mundo, a ética nos negócios tem gradualmente ganho mais atenção. Para uma organização que esteja tentando decidir sobre o perfil de sua estrutura de governança corporativa, uma posição ética deveria ser uma opção muito valiosa a ser considerada (ANDERSEN, 2007).

2.3.3 Gerenciamento de riscos

A finalidade do gerenciamento de riscos corporativos, segundo o pronunciamento do COSO (2007), consta como:

- a) alinhar o apetite a risco com a estratégia adotada: os administradores avaliam o apetite a risco da organização ao analisar as estratégias, definindo os objetivos a elas relacionados e desenvolvendo mecanismos para gerenciar esses riscos;
- b) fortalecer as decisões em resposta aos riscos: o gerenciamento de riscos corporativos possibilita o rigor na identificação e na seleção de alternativas de respostas aos riscos – como evitar, reduzir, compartilhar e aceitar os riscos;
- c) reduzir as surpresas e os prejuízos operacionais: as organizações adquirem melhor capacidade para identificar eventos em potencial e estabelecer respostas a estes, reduzindo surpresas e custos ou prejuízos associados;
- d) identificar e administrar riscos múltiplos e entre empreendimentos: toda organização enfrenta uma gama de riscos que podem afetar diferentes áreas da organização. A gestão de riscos corporativos possibilita uma resposta eficaz a impactos inter-relacionados e, também, respostas integradas aos diversos riscos;
- e) aproveitar oportunidades: pelo fato de considerar todos os eventos em potencial, a organização posiciona-se para identificar e aproveitar as oportunidades de forma proativa; e
- f) otimizar o capital: a obtenção de informações adequadas a respeito de riscos possibilita à administração conduzir uma avaliação eficaz das necessidades de capital como um todo e aprimorar a alocação desse capital.

2.4. Fraudes

De acordo com o Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul (2004), o termo fraude se refere ao ato intencional de omissão ou manipulação de transações, adulteração de documentos, registros e demonstrações contábeis. A fraude pode ser caracterizada por:

- a) manipulação, falsificação ou alteração de registros ou documentos de modo a modificar, os registros de ativos, passivos e resultados;
- b) apropriação indébita de ativos;
- c) supressão ou omissão de transações nos registros contábeis;
- d) registro de transações sem comprovação; e
- e) aplicação de práticas contábeis indevidas.

Para Reis (2019), são consideradas fraudes contábeis todas as estratégias de manipular intencionalmente a contabilidade de uma empresa, seja para inflar os ganhos para investidores, omitir informações para reduzir a carga tributária ou beneficiar terceiros. Além disso, esse tipo de prática é considerado crime; se em uma auditoria contábil ficar comprovada a contabilidade fraudada, a empresa pode ter as finanças prejudicadas e os gestores envolvidos podem ter que responder criminalmente.

O mesmo autor diz que, além disso, a Lei anticorrupção de 2013 prevê uma série de punições para as empresas que infringirem os princípios contábeis brasileiros. Algumas das penalidades são:

- a) multa de até 20% no valor de faturamento da empresa;
- b) devolução do valor obtido com a fraude;
- c) suspensão das atividades da empresa;
- d) fechamento da empresa; e

- e) proibição de receber incentivos fiscais, doações ou empréstimos de órgãos públicos.

As fraudes contábeis, como qualquer outro tipo de fraude, trazem impactos sociais e consequências econômicas para a sociedade, direta ou indiretamente. A sociedade se sente imediatamente atingida por essas fraudes. As perdas econômicas são grandiosas e aumentam a cada ano. Todos os agentes econômicos do sistema que envolve a fraude acabam sofrendo as consequências, mesmo que em diferentes proporções (OLIVEIRA; NAVES, 2010).

2.4.1 Exemplos de fraudes

Para Reis (2019), há uma série de artifícios que as empresas usam na contabilidade fraudada, como:

- a) não contabilização dos bens para apresentar aos investidores e ao mercado um patrimônio maior que o real;
- b) fraudar a quantidade de produtos em estoque para fazer a sonegação de ICMS;
- c) uso de notas frias ou documentos com valores falsos para registros verdadeiros;
- d) destruição proposital de documentos para dificultar uma auditoria;
- e) erros propositais em cálculos para aumentar ou diminuir o faturamento da empresa; e
- f) omissão ou a inserção em duplicidade de lançamentos para manipular as demonstrações da contabilidade.

As estratégias usadas para cometer fraudes ocorrem conforme o incentivo percebido pela empresa, que pode ser desde omitir informações e pagar menos impostos, ou até para atrair acionistas e o mercado financeiro com seus resultados.

2.4.2. Casos de fraudes

Algumas empresas e gestores ficaram negativamente famosos após a identificação de fraudes contábeis. Empresas como a Lehman Brothers e a Enron Corporation são alguns dos casos mais notórios (REIS, 2019).

Para o mesmo autor, a Lehman Brothers foi um dos maiores bancos dos Estados Unidos. Durante a crise do *Subprime* foi descoberto que o banco havia omitido US\$ 50 bilhões em ativos. A Lehman Brothers, faliu pouco depois e a Enron Corporation foi descoberta por esconder bilhões de dólares em dívidas, em 2001. Em um ano, a empresa de energia teve o valor da ação despencando de US\$ 90 dólares para US\$ 1.

Outros casos de fraude mostrados por Batista (2018), são:

- a) Toshiba: uma auditoria independente identificou que a empresa supervalorizou os seus lucros durante sete anos. A fraude foi justificada sob a alegação que as metas traçadas pela companhia eram impossíveis de serem alcançadas. Assim, diversos setores da empresa passaram a inflar seus resultados, a fim de receber aprovação. Parmalat: em 2003, a empresa foi desmascarada quando alguns investigadores descobriram que os fundos financeiros não estavam resguardados como se acreditava. As acusações resultaram em grande esforço da multinacional para esconder os seus crimes, como o sumiço e destruição de arquivos digitais.
- b) Outro caso é o da Petrobrás, em que, segundo a Uol (2016), um laudo da Polícia Federal aponta que os pagamentos indevidos feitos pela petroleira entre 2004 e 2014 para 27 empresas podem atingir R\$ 42 bilhões.

2.4.3. Reconhecendo as fraudes

Para Oliveira e Naves (2010), o uso da contabilidade para fraudar resultados vem sendo cada vez mais utilizado em empresas, tanto no Brasil quanto em outros países, pois se as demonstrações de uma entidade estão atrativas, o número de investidores que irão procurá-la para fazer seus negócios aumenta. Em virtude disso o próprio Código Penal já delimita em seu âmbito legislativo a participação do contador nos crimes envolvendo evasão fiscal. Com isso, o próprio Conselho Federal de Contabilidade começou a se precaver quanto a esses crimes.

Segundo Lopes (2018), uma parte essencial do reconhecimento da fraude é assegurar que os funcionários confiem que, ao denunciarem uma irregularidade, eles receberão apoio e não sofrerão retaliação dos superiores. Nos EUA, os incentivos econômicos para delatores alcançaram bons resultados. O programa de denúncias da *Securities and Exchange Commission* (SEC) recebeu informações de 95 países e de todos os 50 estados norte-americanos durante os primeiros cinco anos após sua criação, em 2011.

O mesmo autor diz que a maioria das pessoas quer agir de forma ética e viver e trabalhar em um ambiente livre de fraudes e corrupção. Infelizmente, esses delitos nunca serão totalmente eliminados, mas as empresas podem reduzir seus pontos cegos por meio de algumas ações preventivas: aprendendo mais sobre os riscos específicos a que estão expostas, estabelecendo sanções claras e apoiando mecanismos de denúncia melhores.

2.4.4. Combate a fraudes

Segundo a Pesquisa Global sobre Fraudes e Crimes Econômicos da PWC (2018), existem quatro passos para combater a fraude:

- a) reconhecer a fraude ao deparar-se com ela;
- b) adotar uma abordagem dinâmica;
- c) utilizar o poder defensivo da tecnologia; e
- d) investir em pessoas e não apenas em máquinas.

Conforme diz a mesma pesquisa, um evento que não é planejado pode se transformar rapidamente em uma crise se não for resolvido da maneira correta, mas, ao empregar os mecanismos corretos, como uma cultura de coesão e abertura e um ambiente de controles sofisticado -, a empresa estará bem posicionada para absorver o choque e se fortalecer.

3 Aspectos Metodológicos

3.1 Delineamento da pesquisa

Quanto aos procedimentos técnicos, foi realizada pesquisa bibliográfica sobre a auditoria interna na estrutura da Governança Corporativa e estudo de caso, onde foi feita a aplicação de entrevistas semiestruturadas com auditores internos para perceber a sua opinião sobre a atuação da auditoria interna para prevenção de fraudes. Estudo de caso é um método de pesquisa ampla sobre um assunto específico, permitindo aprofundar o conhecimento sobre ele e, assim, oferecer subsídios para novas investigações sobre a mesma temática (FIA, 2019).

Quanto à forma de abordagem do problema, trata-se de pesquisa qualitativa. Segundo D' Angelo (2019), uma pesquisa qualitativa explora informações mais subjetivas e em profundidade. A pesquisa qualitativa leva em consideração as particularidades dos entrevistados em uma análise ampla e não-mensurável ou quantificável.

Já em relação aos objetivos, este artigo identificou de que forma a auditoria interna participa da Governança Corporativa para a prevenção dos riscos de fraudes utilizando por

meio de uma pesquisa descritiva que para Tumelero (2018), como o nome já diz é aquela que descreve uma realidade de forma imparcial, sem interferências de quem está pesquisando.

Diante das colocações dos autores, entende-se que as metodologias escolhidas são as mais adequadas para o tipo de estudo proposto.

3.2 Procedimentos de coleta e análise dos dados

Inicialmente foi desenvolvida uma revisão bibliográfica sobre a auditoria interna como ferramenta de Governança Corporativa na prevenção dos riscos de fraudes, através de livros, artigos elaborados por empresas de auditoria e artigos em geral.

Posteriormente, foram entrevistados auditores internos atuantes nas empresas da Serra Gaúcha para perceber sua opinião sobre a atuação da auditoria interna para prevenção de situações de fraudes.

Segue abaixo a lista de perguntas feitas aos especialistas:

1- Qual a melhor definição para Auditoria Interna?
2- Quais são as etapas básicas para um bom trabalho de Auditoria Interna?
3- Qual a formação e atributos necessários para atuação de um auditor interno?
4- Qual o papel dos gestores da empresa no processo de Auditoria Interna?
5- Qual o seu entendimento sobre práticas de Governança Corporativa?
6- Você acredita que os princípios da Governança Corporativa auxiliam na prática da auditoria interna?
7- Para você, qual a importância de as empresas adotarem sistemas de controle interno?
8- Em sua opinião a Auditoria Interna é eficaz na identificação de riscos de fraudes?
9- Você acredita que as fraudes estão aumentando ou apenas a nossa consciência sobre elas?
10- Qual o preparo da auditoria interna na identificação de riscos de fraudes?

4 Resultados da pesquisa

O estudo é constituído por três entrevistas aplicadas a auditores internos que se enquadram em empresas de grande porte, e que estão situadas na Serra Gaúcha. Os especialistas possuem respectivamente 10, 15 e 32 anos de profissão e formação em Ciências Contábeis e responderam a perguntas com o objetivo de identificar de que forma a auditoria interna participa da Governança Corporativa para a prevenção dos riscos de fraudes.

4.1. Auditoria Interna

Quando se trata de melhor definição para a auditoria interna, o Especialista 1 cita a *Conformance*, *Compliance*, monitoramento e avaliação do gerenciamento de risco, contribuição no processo de Governança, avaliação do fluxo de informações que permitem melhores decisões de negócio e fornecimento de subsídios para a tomada de decisão.

O Especialista 2 diz que a melhor definição é a que trata as normas internacionais para a prática profissional de auditoria interna (IPPF – IIA):

A auditoria interna é uma atividade independente e objetiva de avaliação e consultoria, criada para agregar valor e melhorar as operações de uma organização. Ela auxilia a organização a atingir seus objetivos a partir da aplicação de uma

abordagem sistemática e disciplinada à avaliação e melhoria da eficácia dos processos de gerenciamento de riscos, controle e governança.

Já referente as etapas básicas para um bom trabalho de auditoria interna, todos especialistas falam sobre planejamento, execução de testes, técnicas de amostragem, papéis de trabalho, relatórios, *follow-up*, entendimentos dos processos e controles, detecção de riscos, coleta e discussão dos planos de ação e monitoração das ações.

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. (ALMEIDA, 2014, p. 100)

Ao serem questionados sobre a formação e atributos necessários para atuação de um auditor interno o Especialista 1 diz que o profissional deve ter alguns requisitos para iniciar a carreira, como: pensamento crítico e cético e ser comunicativo. Com o passar do tempo, para seguir na carreira, deverá obter conhecimentos técnicos de Controles Internos e Gestão de Riscos, além de conhecer o ambiente e sistemas de TI da empresa. Cabe destacar ainda que algumas grandes empresas já exigem e somente contratam profissionais que possuem o certificado do CIA.

Segundo o IIA, CIA é uma certificação mundialmente aceita para auditores internos por meio da qual os detentores demonstram sua competência e profissionalismo na carreira. Os candidatos bem-sucedidos obterão experiência educativa, informações e ferramentas de negócios que podem ser aplicadas imediatamente em qualquer organização ou ambiente de negócios.

Outros atributos conforme afirma o Especialista 1 são a integridade, imparcialidade, sigilo, objetividade, autonomia e independência, conhecimento das técnicas de análise, levantamento de dados e documentos relacionados aos controles internos e processos de cada área da empresa.

Quando questionados sobre o papel dos gestores da empresa no processo de auditoria interna, os especialistas comentam sobre o papel fundamental e responsabilidade dos gestores. Para o Especialista 1 os gestores devem garantir que a auditoria interna desenvolva seu trabalho com autonomia e independência, com acesso livre, amplo e restrito a todas as áreas da organização no desempenho de suas atribuições. O Especialista 3 complementa que uma empresa só atinge um nível alto de Governança Corporativa se os gestores apoiarem e comprarem a ideia.

Para Alves, Tioffi e Milan (2016) pode-se afirmar que o auditor tem um papel de relevância quanto ao grau de confiança depositados pelos usuários de uma ou outra demonstração contábil devidamente auditada. Ou seja, a confiança existe pelo fato de serem auditadas. Papel este que deve ser exercido com independência, mas sem deixar de atender as expectativas ou necessidades da organização que o contratou, reafirmando, claramente, esta independência com uma consequente credibilidade em seu trabalho. Um bom termômetro para sua atuação como profissional é justamente a avaliação contínua das reações dos usuários aos resultados apresentados, bem como o nível de segurança que passam para seus contratantes.

Conforme a pesquisa de Martins e Pinheiro (2012), no que tange à identificação das características da atividade de auditoria interna que auditores e auditados associam à

qualidade do serviço de auditoria, a principal relevância reside no fato de que, embora a literatura proponha diversas características e atributos do serviço de auditoria e dos auditores internos associadas à qualidade desse serviço, o conceito de qualidade de auditoria interna do grupo pesquisado pode variar em relação à literatura em função da consideração de diferentes atributos e características na formação da percepção de qualidade desse serviço. Auditores internos e auditados apontaram a preparação do auditor, a qualidade das recomendações e a orientação para o risco como os fatores com maior influência sobre a qualidade do serviço de auditoria interna.

4.2 Auditoria Interna no contexto da Governança Corporativa

Os especialistas também foram questionados a respeito de seus conhecimentos a respeito de práticas de Governança Corporativa e segundo o Especialista 1, a governança é um conjunto de práticas que tem por finalidade otimizar o desempenho de uma companhia, protegendo investidores, empregados e credores, facilitando o acesso ao capital. Em complemento, o Especialista 3 diz que a Governança Corporativa é o canal pelo qual a alta administração tem de ditar as regras, ou seja, como eles querem que a empresa seja dirigida, monitorada e incentivada a atingir objetivos.

O Especialista 2 diz que são práticas que visam manter a equidade e transparência das informações da companhia frente as partes interessadas (*stakeholders*) com responsabilidade observando os princípios e normas. Segundo a pesquisa sobre a excelência em Auditoria Interna da PWC (2017), a Auditoria Interna entende e administra relacionamentos com uma ampla gama de *stakeholders* de maneira eficaz. As expectativas dos *stakeholders* são bem compreendidas pela função, e os protocolos de comunicação são adequados. O plano estratégico da auditoria interna é ajustado de acordo com essas expectativas.

A mesma pesquisa aponta que uma definição compartilhada de valor é mensurada em sessões de *feedback* individuais e pesquisas, que permitem reagir de forma oportuna. A Auditoria Interna produz impacto com a sua comunicação e conduz conversas baseadas no valor. Um plano de gestão de *stakeholders* eficaz geralmente melhora o alinhamento com o negócio e a atenção da Auditoria Interna, com o consequente foco nos riscos críticos.

Outro questionamento foi se os Especialistas acreditam que os princípios da Governança Corporativa auxiliam na prática da Auditoria Interna. Todos concordam que sim, para o Especialista 2 a Governança auxilia pois são diretrizes que ao serem disseminadas na empresa, contribuem para um melhor ambiente de gestão de riscos, controles internos e *compliance*. O Especialista 3 complementa que a Auditoria Interna está inclusa no processo da Governança Corporativa e logo, é muito difícil que a Auditoria Interna perpetue dentro de uma empresa sem princípios de Governança.

Patricia Bevilaqua (2011), destacou benefícios advindos da aplicação de práticas de governança em diversas empresas da Serra Gaúcha. Alguns dos benefícios são:

- a) Linhas de crédito mais facilitadas e maior abertura e relacionamento consistente com instituições financeiras;
- b) Credibilidade perante os investidores, em especial pelas companhias terem políticas de dividendos divulgadas. Assim, numa decisão entre investir em uma empresa sem governança e em uma com governança, o investidor se sentiria tranquilo em aplicar recursos numa companhia bem governada;
- c) No momento em que se agrega valor no relacionamento com investidores, reduz-se o custo do capital e ampliam-se os subsídios e financiamentos concedidos;

A contribuição da governança corporativa para a efetivação dos controles internos das companhias, uma vez que essas fazem uso dos agentes de governança,

tais como Conselhos de Administração, Conselho Fiscal, Auditoria Interna e Independente, Comitês de Auditoria e Riscos e outros, aplicando as práticas recomendadas e promovendo constantes aprimoramentos nos seus processos e controles internos. Afinal, caso a empresa não possuísse um eficiente sistema de controles internos constantemente monitorado, não seria possível a formulação de relatórios com informações confiáveis e transparentes. (BEVILAQUA, 2011, p.67)

4.3. Controles internos e riscos de fraudes

Outro assunto abordado foi a importância de as empresas adotarem sistemas de controle interno, como diz o Especialista 1, o cenário atual do ambiente das organizações vem demandando cada vez mais a adoção de medidas e técnicas de acompanhamento e controle, que visam minimizar falhas e evitar problemas que coloquem em risco a imagem da entidade, diante dos acionistas, dos clientes e do mercado em geral. Essa nova postura corporativa tem proporcionado a materialização e a aplicação de diversos mecanismos, objetivando não apenas detectar e mensurar riscos, mas também oferecer alternativas de solução. Entre esses mecanismos destacam-se as políticas de gestão de riscos relacionadas à Auditoria Interna.

Quando questionados sobre a eficácia da Auditoria Interna na identificação de riscos de fraudes, os especialistas tiveram respostas distintas. Os Especialista 1 e 2 concordam dizendo que o cerne da AI é identificar riscos de fraudes, e se ela não for eficaz a questão será avaliar as competências técnicas da equipe. E que visto que o risco de fraude é uma vulnerabilidade nos processos que possibilitam a ocorrência de fraudes, sendo esses riscos observados a partir da análise do entendimento do processo e testes dos controles internos existentes. Enquanto o Especialista 3 diz que depende se a AI for bem estruturada, talvez não evite 100% a ocorrência de fraude, mas auxiliará na sua descoberta de forma mais rápida.

Para Juliana de Costa Almeida, os controles internos são analisados e identificados no início do trabalho da auditoria e que através deles é possível identificar falhas, fraudes e deficiências nos processos que possam afetar a gestão de riscos. 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. (ALMEIDA, 2014)

O preparo da Auditoria Interna na identificação de riscos de fraudes foi outra questão a ser respondida. Todos especialistas entrevistados dizem que se faz necessário conhecimento de conceitos ligados ao tema, bem como conhecer formas de realizar o entendimento e mapeamento dos processos identificando possíveis vulnerabilidades.

Ao serem questionados se as fraudes estão aumentando ou apenas a nossa consciência sobre elas, os Especialistas 1 e 2 dizem que sim, estão aumentando e que todo dia temos conhecimento de uma fraude nova e que por isso há uma constante evolução da adoção de estruturas de controles internos, *compliance*, governança e gestão de riscos de fraudes. Também existe a questão das fraudes se tornarem cada vez mais tecnológicas, tornando um grande desafio as empresas.

Complementando, o Especialista 3 acredita que não vem aumentando. Mas acredita que os governantes estão mais atentos, inclusive, diz que há um estudo que mostra que o volume de ações anticorrupção realizadas pela Polícia Federal vem aumentando de forma constante ano após ano. Além disso, com a operação Lava Jato, a população nunca se interessou tanto pelo tema como atualmente. Cabe destacar ainda que com a tecnologia e globalização da imprensa, a informação vem chegando de forma mais rápida até nós.

Num momento de crise institucional e de uma severa crise econômica, onde empresas encerram suas atividades com frequência, aquelas que desejam se manter no mercado terão que examinar detidamente seus processos, visando, por um lado, se resguardar de erros e equívocos, e por outro, a otimização de seus resultados. Nesse cenário, é eminente a necessidade de as empresas organizarem suas práticas contábeis, cabendo aos auditores o papel fundamental de buscar técnicas de revisão e emissão de pareceres consoantes com a realidade atual, confirmando a relevância e os benefícios de sua existência dentro das organizações e de sua atuação (ALVES; TIOSSI; MILAN, 2016).

Os mesmos autores observam a necessidade de determinadas qualidades para que um auditor possa desempenhar suas tarefas de forma a alcançar os resultados relativos às funções da auditoria, bem como acompanhar as constantes transformações que ocorrem no mundo dos negócios. Outro ponto a ser destacado são os cuidados que o auditor deve ter diante de informações equivocadas ou maquiadas, principalmente num momento em que vem à tona casos de corrupção e manipulação de informações envolvendo diferentes tipos de empresas.

4.4. De que forma a Auditoria Interna participa da Governança Corporativa para a prevenção dos riscos de fraudes

A pesquisa procurou levantar qual a percepção de auditores internos referente a forma de contribuição da auditoria interna dentro da governança corporativa na prevenção dos riscos de fraudes. As perguntas tinham como propósito identificar os entendimentos dos auditores quando questionados sobre Auditoria Interna, Governança Corporativa, controles internos e como a junção deles é importante para prevenir riscos de fraudes.

Todos os especialistas entrevistados concordaram que a auditoria interna está sim, inclusa no processo de Governança Corporativa, pois como foi respondido, a Auditoria Interna ajuda a consolidar e fortalecer as bases da Governança, avalia a eficácia dos processos ao examinar o gerenciamento de riscos e os controles desenvolvidos na organização para alcançar seus objetivos estratégicos, operacionais, financeiros e de conformidade.

Também fica clara a grande importância dos controles internos dentro de uma empresa, os especialistas dizem que por ter como objetivo a salva guarda dos ativos, ter controles internos se torna indispensável para qualquer empresa, independente do seu porte. E para que haja a identificação de riscos de fraudes o auditor interno deve possuir conhecimentos, habilidades e competências necessárias ligadas ao tema.

Fica evidente os benefícios das práticas de Governança Corporativa, e que através dos controles internos é possível identificar falhas, fraudes e deficiências nos processos. Dentro de um cenário de crise, onde as empresas encerram suas atividades com frequência, aquelas que pretendem se manter no mercado deverão examinar seus processos visando a otimização de seus resultados, cabendo aos auditores buscar técnicas na realidade atual.

O artigo de Almeida (2014), 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. Os respondentes da pesquisa foram funcionários de empresas que se enquadram em empresas de grande porte, e que estão situadas em Caxias do Sul.

Os resultados vêm de encontro com a pesquisa em relação aos controles internos, em que os controles internos refletem na colaboração da auditoria para a gestão de riscos e que através de melhorias dos controles internos, o auditor tem como objetivo identificar riscos. E como nos controles, os auditores precisam rever os seus trabalhos de identificação e minimização de riscos. Apenas 15% dos auditores e auditados concordam que a auditoria interna colabora às vezes ou muito pouco para diminuir as deficiências que possa gerar riscos.

Já o objetivo do estudo de Martins e Pinheiro (2012), foi analisar a percepção de auditores e auditados sobre as práticas de auditoria interna de uma empresa brasileira do setor energético e verificar se a presença de algumas características de qualidade da atividade de auditoria interna apontadas na literatura são percebidas de forma positiva em relação à eficácia da auditoria interna.

Em conformidade com as respostas dos auditores desta pesquisa pode se constatar que o auditor conhece as melhores práticas de auditoria interna e concorda com sua capacidade de contribuição para a qualidade do serviço, mas nem sempre as pratica. Desse modo, a boa percepção sobre as melhores práticas de auditoria interna esbarra na impossibilidade de que tais práticas sejam implementadas sem que alguns comportamentos sejam fielmente observados, como a orientação para o risco, a tempestividade da comunicação informal e do relatório e o monitoramento da execução dos planos de ação acordados, visualizando-se assim uma oportunidade de melhoria para a área.

O objetivo do TCC de Bevilaqua (2011), foi evidenciar a relação existente entre a aplicabilidade das práticas e princípios de Governança Corporativa nas companhias de capital aberto do ramo metalúrgico de Caxias do Sul e a eficiência de seus controles internos.

No mesmo sentido a aplicação de práticas de governança por parte das empresas pode facilitar as análises da auditoria, uma vez que essas proporcionam maior efetividade dos controles internos, o que, conseqüentemente, aumenta o conforto do auditor sobre os processos da empresa e reduz suas recomendações ou identificações de deficiências, sem obviamente reduzir seu senso crítico.

5 Conclusão

O presente trabalho foi proposto com o objetivo de identificar de que forma a auditoria interna, utilizada como ferramenta da Governança Corporativa, pode auxiliar a minimizar os riscos de fraudes dentro das organizações, bem como identificar os riscos de fraudes e as ferramentas que minimizam sua chance de ocorrência. Entrevistar auditores internos para perceber suas opiniões sobre a atuação da Auditoria Interna utilizando como ferramenta a Governança Corporativa para a prevenção de riscos e fraudes.

As conclusões obtidas por meio da coleta de dados comprovaram que a Auditoria Interna sendo utilizada como ferramenta da Governança Corporativa, auxilia de forma considerável na prevenção de riscos e fraudes, permitindo avaliar os resultados da pesquisa satisfatoriamente.

A melhor definição para a Auditoria Interna encontrada, cita a *Conformance*, *Compliance*, monitoramento e avaliação do gerenciamento de risco, contribuição no processo de Governança, avaliação do fluxo de informações que permitem melhores decisões de negócio e fornecimento de subsídios para a tomada de decisão. Os gestores também exercem um papel fundamental para garantir que a auditoria interna desenvolva seu trabalho com autonomia e independência, complementando que uma empresa só atinge um nível alto de Governança Corporativa se os gestores apoiarem a ideia.

Diante do resultado da pesquisa, todos os auditores entrevistados dizem acreditar que os princípios da Governança Corporativa auxiliam na prática da Auditoria Interna, dizendo que a mesma está inclusa no processo da Governança Corporativa e logo, é muito difícil que ela perpetue dentro de uma empresa sem princípios de Governança, contribuindo para um melhor ambiente de gestão de riscos, controles internos e *compliance*.

Outro intuito da pesquisa era identificar as ferramentas que minimizam a ocorrência de riscos de fraudes, nas respostas coletadas foi concluído que se faz necessário dentro da Auditoria Interna, ter conhecimento de conceitos ligados ao tema, bem como conhecer formas

de realizar o entendimento e mapeamento dos processos identificando possíveis vulnerabilidades. Adotar sistemas de controle interno também está ligado a esta questão, onde o cenário atual do ambiente das organizações vem demandando cada vez mais, a adoção de medidas e técnicas de acompanhamento e controle, que visam minimizar falhas e evitar problemas que coloquem em risco a imagem da entidade, diante dos acionistas, dos clientes e do mercado em geral.

Os riscos de fraudes são vulnerabilidades nos processos, sendo observados a partir do entendimento do processo e testes dos controles internos existentes. Se a Auditoria Interna for bem estruturada, talvez não evite totalmente a ocorrência de fraude, mas auxiliará na sua descoberta de forma mais rápida.

Diante do objetivo proposto neste estudo, de identificar de que forma a Auditoria Interna, utilizada como ferramenta da Governança Corporativa auxilia na prevenção de riscos de fraudes, os resultados apontam para considerações direcionadas. Para pesquisas futuras, recomenda-se maior amplitude da amostra, assim podendo ter uma visão maior dentro desse tema.

Referências

ALMEIDA, Juliana. Funcionalidade da Auditoria Interna sob a ótica de auditores internos e auditados de empresas da cidade de Caxias do Sul. 2014. Disponível em: <<https://repositorio.ucs.br/handle/11338/1704>>. Acesso em: 2 nov. 2020.

ALVES, Lucimeire; TIOSSI, Fabiano; MILAN, Willyan. Auditoria contábil Interna: Seu papel e relevância para as organizações. 2016. Disponível em: <<http://revista.facfama.edu.br/index.php/ROS/article/viewFile/204/154>>. Acesso em: 2 nov. 2020.

ANDERSEN, Bjorn. O Papel da Ética em Governança Corporativa de Qualidade. In: GOVERNANÇA Corporativa: Excelência e Qualidade no Topo. Rio de Janeiro: Qualitymark, 2007. cap. 2, p. 25-38.

ATTIE, William. Auditoria Conceitos e Aplicações, 7ª edição. São Paulo; Atlas, 2018. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597017229/>>. Acesso em: 04 mai. 2020.

BATISTA, Pollyana. Quais as maiores fraudes já ocorridas no mundo. [S. l.], 2018. Disponível em: <<https://www.estudopratico.com.br/as-maiores-fraudes-ocorridas-no-mundo/>>. Acesso em: 20 jun. 2020.

BEVILAQUA, Patricia. Governança Corporativa como instrumento de efetivação dos controles internos e transparência de informações contábeis nas companhias de capital aberto do ramo metalúrgico de Caxias do Sul-RS. 2011. Disponível em: <<https://repositorio.ucs.br/handle/11338/1470>>. Acesso em: 2 nov. 2020.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução CFC nº 781/95, de 24 de março de 1995. Disponível em: <https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_781.pdf>. Acesso em: 18 jun. 2020.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO RIO GRANDE DO SUL - CRCRS. Disponível em:

<<https://repositorio.ucs.br/xmlui/bitstream/handle/11338/139/Dissertacao%20Fernando%20Luis%20Bertolla.pdf?sequence=1&isAllowed=y>>. Acesso em: 18 jun. 2020.

COSO, COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS OF THE TREADWAY COMMISSION. COSO ERM, 2007. Disponível em: <<https://www.coso.org/Documents/COSO-ERM-Executive-Summary-Portuguese.pdf>>. Acesso em: 18 jun. 2020.

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

D' ANGELO, Pedro. Pesquisa quantitativa e pesquisa qualitativa: qual a diferença? [S. l.], 2019. Disponível em: <<https://blog.opinionbox.com/pesquisa-quantitativa-e-pesquisa-qualitativa-qual-a-diferenca/>>. Acesso em: 20 jun. 2020.

DE PAULA, Gilles B. Governança Corporativa: tudo que você precisa saber sobre o “fair play” do mundo dos negócios. 2016. Disponível em: <<https://www.treasy.com.br/blog/governanca-corporativa/>>. Acesso em: 20 jun. 2020.

FEIGENBAUM, Armand V. A Evolução da Governança Corporativa e da Qualidade Total. In: GOVERNANÇA Corporativa: Excelência e Qualidade no Topo. Rio de Janeiro: Qualitymark, 2007. cap. Apresentação, p. 15-21.

FIA, Fundação Instituto de Administração. Estudos de Caso: O que são, Exemplos e Como Criar Cases. 2019. Disponível em: <<https://fia.com.br/blog/estudos-de-caso/>>. Acesso em: 20 jun. 2020.

FREITAS, Renata. O que um sistema de controle interno pode fazer pela sua empresa? Tudo sobre vantagens, princípios e Metodologia Coso. 2017. Disponível em: <<https://www.treasy.com.br/blog/controle-interno/>>. Acesso em: 18 jun. 2020.

FREITAS, Renata. Lei Sarbanes-Oxley: aprimorando a prestação de contas com a SOx. 2017. Disponível em: <<https://www.treasy.com.br/blog/sox-lei-sarbanes-oxley/>>. Acesso em: 18 jun. 2020.

IBGC. O que é Governança Corporativa. Disponível em: <<https://www.ibgc.org.br/conhecimento/governanca-corporativa>>. Acesso em: 06 jul. 2020.

INSTITUTO DOS AUDITORES INTERNOS DO BRASIL. Normas e Orientações – Estrutura Internacional de Práticas Profissionais. Disponível em: <<https://iiabrasil.org.br/>>. Acesso em: 2 nov. 2020.

LISBOA, Ibraim. O QUE É A AUDITORIA INTERNA. 2016. Disponível em: <<https://portaldeauditoria.com.br/o-que-e-auditoria-interna/>>. Acesso em: 22 jun. 2020.

LOPES, Leonardo. Crimes econômicos. 2018. Disponível em: <<https://www.pwc.com.br/pt/sala-de-imprensa/artigos/crimes-economicos.html>>. Acesso em: 20 jun. 2020.

LOPES, Leonardo. Empresários brasileiros se mobilizam contra fraudes e crimes econômicos. 2018. Disponível em: <<https://www.pwc.com.br/pt/sala-de-imprensa/artigos/empresarios-brasileiros-se-mobilizam-contrafraudes-e-crimes-economicos.html>>. Acesso em: 20 jun. 2020.

MACHADO, Claudio M. A importância dos preceitos de Governança Corporativa e de Controle Interno sobre a evolução e a internacionalização das normas de contabilidade e auditoria. Porto Alegre: [s. n.], 2015. 118 p.

MARTINS, Débora; PINHEIRO, Laura. Percepção de Auditores e Auditados sobre as Práticas de Auditoria Interna em uma Empresa do Setor Energético. Minas Gerais, p. 1-11, 2 nov. 2011. Disponível em: <<https://www.scielo.br/pdf/rcf/v23n60/a06v23n60.pdf>>. Acesso em: 2 nov. 2020.

MELO, Moisés Moura de; SANTOS, Ivan Ramos dos. Auditoria Contábil: atualizada pelas normas internacionais de auditoria emitida pela ifac com adoção no Brasil. 2. ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2017. Disponível em: <<https://plataforma.bvirtual.com.br/Leitor/Publicacao/49252/pdf/0>>. Acesso em: 18 jun. 2020.

MIRANDA, Rodrigo Fontenelle de Araújo. Auditoria Governamental: Classificação, conceitos e peculiaridades. In: BRAGA, Marcus Vinicius de Azevedo. Controle Interno: Estudos e Reflexões. Minas Gerais: Fórum, 2013. cap. 2, p. 23-38.

OLIVEIRA, Karine Gonzaga de; NAVES, Letícia Ferreira de Lima. Fraudes Contábeis: uma abordagem ética, tipológica e suas implicações na sociedade. Revista Mineira de Contabilidade, Minas Gerais, p. 1-9, 2010. Disponível em: <<https://revista.crcmg.org.br/index.php?journal=rmc&page=article&op=view&path%5B%5D=357&path%5B%5D=167>>. Acesso em: 20 jun. 2020.

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: 18 jun. 2020.

PWC, Os oito atributos: Excelência em Auditoria Interna, p. 1-16, 2017.

PWC, Pesquisa Global sobre Fraudes e Crimes Econômicos: tirando a fraude das sombras, p. 1-40, 2018.

REIS, Tiago. Fraudes contábeis: como funciona esse tipo de manipulação. 2019. Disponível em: <<https://www.sunoresearch.com.br/artigos/fraudes-contabeis/>>. Acesso em: 20 jun. 2020.

SILVA, Jorge Vieira da. O que é Governança Corporativa? 2020. Disponível em: <<https://www.direitoprofissional.com/governanca-corporativa/>>. Acesso em: 22 jun. 2020.

SILVA, Sandro da. As práticas adotadas no processo auditorial de uma auditoria interna numa empresa alimentícia. 2005. 66 f. Monografia (Especialização) - Curso de Ciências Contábeis, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2005. Disponível em: <<http://tcc.bu.ufsc.br/Contabeis294259.pdf>>. Acesso em: 18 jun. 2020.

TUMELERO, Naína. Pesquisa descritiva: conceito, características e aplicação. 2018. Disponível em: <<https://blog.mettzer.com/pesquisa-descritiva/>>. Acesso em: 20 jun. 2020.

UOL. Quer entender o que acontece na Petrobras? São Paulo, 2015. Disponível em: <<https://economia.uol.com.br/noticias/redacao/2015/12/03/quer-entender-o-que-acontece-na-petrobras-veja-este-resumo.htm>>. Acesso em: 20 jun. 2020.