

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE JUIZ DE FORA  
CAMPUS GOVERNADOR VALADARES  
INSTITUTO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS  
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS  
BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**Marcos Vinícius Gonçalves Mendes Silva**

**AUDITORIA INTERNA COMO FERRAMENTA DE GESTÃO: UMA  
ABORDAGEM BIBLIOGRÁFICA**

**Governador Valadares**

**2023**

**Marcos Vinícius Gonçalves Mendes Silva**

**AUDITORIA INTERNA COMO FERRAMENTA DE GESTÃO: UMA  
ABORDAGEM BIBLIOGRÁFICA**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis, da Universidade Federal de Juiz de Fora Campus Governador Valadares como requisito parcial a obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Doutor Anderson de Oliveira Reis

**Governador Valadares**

**2023**

**Marcos Vinícius Gonçalves Mendes Silva**

**AUDITORIA INTERNA COMO FERRAMENTA DE GESTÃO: UMA  
ABORDAGEM BIBLIOGRÁFICA.**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis, da Universidade Federal de Juiz de Fora Campus Governador Valadares como requisito parcial a obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Aprovado em 13 de julho de 2023

**BANCA EXAMINADORA**

---

Professor Doutor Anderson de Oliveira Reis - Orientador  
Universidade Federal de Juiz de Fora Campus Governador Valadares

---

Professora Mestre Laura Brandão Costa  
Universidade Federal de Juiz de Fora Campus Governador Valadares

---

Professora Joyce Dantas Dutra  
Universidade Federal de Juiz de Fora Campus Governador Valadares

Dedico este trabalho a minha mãe, Ana Maria da Silva, responsável por dar e manter meu presente mais precioso, minha vida, quem sempre me ensinou a importância do estudo e não permitiu que desistisse dele e ao meu amado irmão Rayan Gabriel Mendes Silva, a quem eu gostaria de repassar o que nossa mãe nos ensinou.

## **AGRADECIMENTOS**

Agradeço primeiramente a Deus, por minha vida e pelos sonhos aos quais ele me faz acreditar que sou capaz.

Agradeço a minha mãe, por acreditar em mim e ter me instruído a andar pelo caminho do bem.

Agradeço a todo corpo de professores da UFJF – Campus GV, pela dedicação e empenho ao proporcionar um ensino de alta qualidade a todos alunos, em especial aos professores(as): Schirley Policário, Elizangela Castro, Anderson Oliveira e Augusto Brion.

Agradeço aos meus amigos de curso, e agora de vida, sem eles dificilmente teria chegado até aqui: Westerley Almeida, Thaís Moreira, Priscilla Coelho, John Souza e Eduarda Maia.

Agradeço a mim, por não ter desistido.

## RESUMO

Este estudo teve como objetivo verificar quais os benefícios da utilização da auditoria interna como ferramenta de gestão. Para a realização desta pesquisa, de caráter bibliográfico, foi utilizado o método qualitativo, com procedimentos descritivos para levantamento e revisão dos artigos publicados no Periódicos Capes nos últimos 5 anos. A pesquisa contribui para entender o dinamismo e os potenciais resultados que a auditoria interna pode fornecer quando utilizada como um instrumento fundamental ao processo de gestão corporativa. A análise dos resultados obtidos consistiu em caracterizar as pesquisas e identificar quais contribuições relevantes que as pesquisas concluíram sobre os benefícios e ferramentas da auditoria interna, bem como os controles internos, e os fatores limitantes para implantação destes nas organizações. Após a análise, a pesquisa concluiu que há indícios que a auditoria interna é fundamental para as organizações como forma de prevenir e detectar riscos de distorções relevantes, bem como garantir integridade e confiança a fim de obter asseguração razoável das demonstrações financeiras da entidade. Como fatores limitantes desta pesquisa, foi identificado que o estudo se concentrou em um curto período de tempo e se restringiu a pesquisa bibliográfica, sem a oportunidade de confirmação dos benefícios e limitações da auditoria interna na prática. Como sugestões de trabalhos futuros, sugere-se realização de pesquisas com abordagens diferentes, como pesquisas práticas ou estudos de caso, onde seria possível observar a percepção de diferentes atores como integrantes da gestão, investidores etc. Também é sugerido o incentivo de pesquisas com foco em áreas privadas.

Palavras-chave: auditoria interna, gestão, contabilidade, benefícios.

## SUMÁRIO

1	<b>INTRODUÇÃO</b> .....	<b>8</b>
2	<b>REFERENCIAL TEÓRICO</b> .....	<b>10</b>
2.1	AUDITORIA.....	10
2.1.1	<b>Aspectos históricos</b> .....	10
2.1.2	<b>Auditoria externa</b> .....	12
2.1.3	<b>Auditoria interna</b> .....	15
3	<b>METODOLOGIA</b> .....	<b>18</b>
4	<b>ANÁLISE DOS RESULTADOS</b> .....	<b>20</b>
4.1	IDENTIFICAÇÃO DA AMOSTRA SELECIONADA.....	20
4.2	FERRAMENTAS E BENEFÍCIOS DA AUDITORIA INTERNA .....	22
4.3	LIMITAÇÕES NA IMPLANTAÇÃO DA AUDITORIA INTERNA .....	24
5	<b>CONCLUSÃO</b> .....	<b>26</b>
	<b>REFERÊNCIAS</b> .....	<b>28</b>

## 1 INTRODUÇÃO

No atual contexto de mercado globalizado, altamente disputado, as empresas estão se tornando cada vez mais complexas, exigindo uma maior racionalidade na condução dos seus atos de gestão. Para isso é adequado que seus gestores possuam conhecimentos, habilidades e atitudes estratégicas que os tornem hábeis a tomar decisões rápidas e eficazes, liderando a empresa na obtenção de diferenciais competitivos (CYGAN CZUK; PINTO, 2019).

É necessário, portanto, que a gestão seja conduzida de forma ajustável às mudanças e inovações do dia a dia, e que os gestores saibam como interpretar os dados de forma estratégica para gerar resultados positivos. Contudo, muitas vezes, as informações estão espalhadas em diversas fontes e em diferentes formatos, o que pode gerar fragmentação e dispersão, tornando a interpretação e análise desses dados mais complexa e desafiadora.

Fragmentos de informação podem ser o ponto de partida para ações, porém, simples retalhos de informações sozinhos não conseguem prover a robustez necessária para basear ações assertivas. Isso porque um fato isolado possui pouco significado se não for correlacionado com outros fatos ou se o seu significado não for explicitado (BRANDES et al., 2020).

Ainda de acordo com Brandes et al. (2020), a prática da auditoria pode ser considerada como uma ferramenta com potencial para geração de informações estratégicas de apoio a gestão, processando os dados antes desconexos e os utilizando para identificação de riscos e oportunidades, avaliação da eficiência de processos e controles.

Almeida (2017) explica que quando se fala em auditoria, usualmente existem duas subdivisões acerca do tema: a auditoria interna e a externa. A primeira, segundo o *Institute of Internal Auditors – IIA* (2023), é definida como uma atividade de garantia e de consultoria, destinada a acrescentar valor e a melhorar as operações de uma organização, oferecendo apoio no atingimento dos objetivos, através de uma abordagem sistemática e disciplinada, para a avaliação e melhoria da eficácia dos processos de gerenciamento de risco, controle e governança, sendo realizada por profissionais que fazem parte do corpo de funcionários da empresa.

Já a segunda refere-se estritamente a emissão de uma opinião acerca da conformidade do conjunto de demonstrações financeiras de uma companhia, com a

realidade e com as normas contábeis aplicáveis, feita por profissionais independentes da empresa auditada (ALMEIDA, 2017).

Dado o exposto estabelece-se a seguinte problematização: Quais os benefícios da utilização da auditoria interna como ferramenta de gestão?

A fim de responder a problematização definiu-se como objetivo geral deste trabalho analisar a importância e os benefícios trazidos pela implantação da auditoria interna como ferramenta de gestão. Para atingir o objetivo geral determinou-se os seguintes objetivos específicos: Identificar artigos publicados no portal Periódicos Capes nos últimos 5 anos; Verificar as contribuições dos artigos selecionados acerca dos benefícios da utilização da auditoria interna; Analisar as dificuldades e fatores limitantes na aplicação da auditoria interna.

Desse modo justifica-se a produção da presente pesquisa considerando a importância que a auditoria interna possui no cenário empresarial, principalmente no que diz respeito a gestão. O tema torna-se relevante visto o dinamismo e os potenciais resultados que a auditoria interna pode fornecer quando utilizada como um instrumento fundamental ao processo de gestão corporativa.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

### 2.1 AUDITORIA

#### 2.1.1 Aspectos históricos

Coelho e Ribeiro (2019) propõem que a auditoria surge da necessidade social de proteção de posse, e que estudar a evolução da auditoria é em si, estudar a evolução da contabilidade, visto que um deriva da outra. Não sendo fácil precisar quando a técnica passou a ser efetivamente utilizada.

Pesquisadores sugerem que a auditoria remonta há mais de 4.000 anos atrás, quando os reis da antiga Babilônia queriam verificar se os tributos dos plebeus estavam sendo recolhidos corretamente. Acredita-se que o termo “auditar” tenha surgido ao final do século XIII, na Inglaterra. Sendo que durante a idade média, nos diversos países da Europa muitas foram as associações que executavam funções de auditoria ligadas aos clérigos e monarquias com funções parecidas a um tribunal de contas. Nos registros históricos desde 1314 auditoria de contas públicas já era praticada na Inglaterra (CREPALDI, 2019).

No século XV foi desenvolvido por Luca Pacioli o Método das Partidas dobradas, fundamentando a relação entre “débitos e créditos”, ponto de partida crucial para a criação da contabilidade, utilizada desde então como instrumento de controle patrimonial das organizações. Neste período ocorriam as expedições marítimas, onde era comum a necessidade de se prestar contas acerca das receitas e despesas advindas das expedições financiadas pelos Europeus às Américas, Índia e Ásia (COELHO; RIBEIRO, 2019).

O advento da Revolução Industrial de 1756 na Inglaterra, expandiu o capitalismo no mundo e promoveu a criação de grandes empresas, que faziam intenso uso de capital de terceiros e possuíam bases de operação fora da jurisdição original de seus proprietários. Criando-se a necessidade de delegar funções, verificar dados fornecidos por locais distantes e fornecer informações para credores que não participavam diretamente da administração (CREPALDI, 2019).

Ainda segundo Crepaldi (2019), em 1886, nos Estados Unidos, foi criada a Associação dos Contadores Públicos Certificados (AICPA), existente até hoje, o órgão é responsável por regular as normas do exercício da profissão contábil e de

auditoria naquele país. Em seguida, no início do século XX começaram a surgir as grandes corporações Americanas, que impulsionaram o mercado de capitais dos Estados Unidos.

A abertura do capital trouxe para as companhias a necessidade de oferecer credibilidade e confiança a seus investidores, que necessitavam, como agentes externos, conhecer a situação patrimonial, econômico e financeiro das empresas que pretendiam investir. Sendo que a melhor forma do investidor obter as informações que precisava era por meio das demonstrações contábeis da empresa (COELHO; RIBEIRO, 2019).

Nesse cenário, as demonstrações contábeis passam a ter grande importância para os aplicadores de recursos, que passam a exigir, como medida de segurança contra possíveis manipulações, que as demonstrações fossem examinadas por profissionais independentes da empresa, com capacidade técnica e reputação suficientes para tal (CREPALDI, 2019). Nascendo, dessa maneira, o auditor externo como conhecemos atualmente.

Conforme explica Almeida (2017) o auditor externo ou independente, como produto de seu trabalho entrega a administração uma opinião acerca das demonstrações financeiras da companhia em conjunto com uma carta de recomendações onde apresenta sugestões para solucionar os problemas da empresa que chegaram a seu conhecimento no curso normal de seu trabalho de auditoria e que podem ser ou se tornar potenciais fontes de distorções das demonstrações financeiras.

Entretanto o trabalho do auditor externo é limitado em tempo e escopo, com foco exclusivo no exame das demonstrações contábeis. Sendo que para atender as necessidades da administração era imprescindível a realização de auditorias periódicas mais abrangentes, englobando outras áreas que não estão diretamente relacionadas à contabilidade, como os sistemas de controle de qualidade, administração de pessoal etc. Em decorrência dessa demanda, aumenta-se a relevância do auditor interno, como uma extensão da profissão de auditor externo e contador, com o objetivo de proporcionar um acompanhamento mais aprofundado e efetivo das operações internas da empresa (ALMEIDA, 2017).

A primeira menção registrada de atividades que podem ser classificadas como auditoria interna remonta à Worshipful Company of Pewterers. Em 1854, essa organização designou quatro de seus membros para revisar suas finanças e avaliar

a eficiência dos demais membros envolvidos na extração, transporte e venda de minério. Atividades essas que podem ser classificadas como auditoria interna, cuja natureza é verificar se com o capital investido, foram adquiridos ou produzidos os bens ou serviços almejados, e se estes renderam o lucro esperado (CREPALDI, 2019).

### 2.1.2 Auditoria externa

A auditoria externa, também conhecida como auditoria independente, é realizada por entidades externas – como o nome sugere – e realiza procedimentos técnicos independentes, com pretensão de obter evidências adequadas e satisfatórias para divulgar sua conclusão, de modo que majore a confiabilidade dos usuários à entidade auditada, pois, segundo Almeida (2017, p. 39)

O objetivo do auditor externo ou independente é emitir sua opinião sobre as demonstrações financeiras examinadas, cujas peças básicas são as seguintes:

- Balanço patrimonial;
- Demonstração do resultado do exercício;
- Demonstração das mutações do patrimônio líquido;
- Demonstração dos fluxos de caixa;
- Demonstração do valor adicionado;
- Notas explicativas.

Entende-se como independente a entidade de auditoria (pessoas físicas e jurídicas que prestam o serviço) cujo julgamento é suficientemente isento de interesses particulares e da entidade auditada, sendo capaz de julgar e emitir opiniões imparciais (CREPALDI, 2019).

A NBC PA 400 (2019) determina que o status de independente exige que o profissional possua: independência de pensamento (ou de fato), exercendo uma postura objetiva e cética que mantém sua integridade profissional ao expressar opiniões livres de influências comprometedoras; e independência de aparência, evitando fatos e ações que um terceiro bem informado, com todas as informações pertinentes e salvaguardas aplicadas, concluiria que possam comprometer a integridade, objetividade ou ceticismo profissional da entidade auditora.

Silva e Pereira (2021) explicam que embora os procedimentos de auditoria externa possam ser úteis para todas as organizações, algumas, por força da lei 11.638/2007, obrigatoriamente, devem contratar empresas de auditoria para que

possam submeter suas demonstrações financeiras a exame. Sendo elas: Empresas com ativo total superior a R\$ 240 milhões ou receita bruta anual superior a R\$ 300 milhões; Sociedades anônimas de capital aberto; Instituições financeiras (bancos, financeiras, distribuidoras, corretoras, e etc.); Companhias de seguros; Fundos de previdência complementar; Fundações consideradas de interesse público e; Empresas subordinadas a agências reguladoras (Agência Nacional de Energia Elétrica, Agência Nacional de Telecomunicações, Agência Nacional de Aviação Civil e etc.). Algumas empresas podem ser obrigadas a contratar auditoria externa por requisições advindas de seu estatuto, ou de contratos firmados com credores e outros.

Souza (2019), esclarece que a auditoria independente é periódica e pontual – ora, não-rotineira –, feito pelo qual é exercida por pessoas que não compõem a administração, logo não há vínculo empregatício entre o auditor e o auditado, e tem sob a perspectiva de avaliar e opinar quanto às demonstrações contábeis e financeiras, em comparação à realidade da empresa e as normas contábeis aplicáveis, assim gerando avaliações das demonstrações contábeis por meio de opiniões técnicas.

Afim oferecer subsídio para a emissão de sua opinião, o auditor externo submete as demonstrações financeiras da organização a um variado tipo de testes – denominados testes substantivos –, onde deverá juntar o maior número de evidências possíveis de forma organizada, obedecendo as normas de auditoria e as metodologias próprias da firma, em documentos físicos e/ou eletrônicos, comumente conhecidos como papéis de trabalho (SILVA; PEREIRA, 2021).

O produto final de uma auditoria externa é o relatório do auditor. O relatório do auditor é o documento oficial emitido pela firma de auditoria e contempla sua opinião acerca das demonstrações contábeis da organização auditada, bem como a base para a opinião e os principais assuntos de auditoria levantados pelo auditor. A opinião poderá ser classificada como: sem modificação, opinião com ressalva, opinião adversa e abstenção de opinião (SILVA; PEREIRA, 2021). Os principais usuários deste relatório são acionistas, agências reguladoras e outros grupos externos de interesse (GRAMLING; RITTENBERGE; JOHNSTONE, 2016).

No Brasil, o responsável pelo relatório do auditor deve, obrigatoriamente, ser graduado em Ciências Contábeis, possuir registro ativo no Conselho Regional de

Contabilidade (CRC) e no Cadastro Nacional dos Auditores Independentes (CNAI) (CREPALDI, 2019).

De forma complementar a emissão da opinião, a NBC TA 265 (2009) define que a firma de auditoria deve emitir por escrito uma carta comunicando aos responsáveis pela governança e à administração: as deficiências significativas de controle interno encontradas; outras deficiências de controle interno identificadas durante a auditoria que no julgamento do auditor, são de importância suficiente para merecer a atenção da administração, que ainda foram comunicadas. A carta precisa conter uma explicação das deficiências apontadas e dos seus potenciais impactos, podendo essa fazer ou não parte do relatório final do auditor, dependendo das especificidades de cada cliente.

Conforme explicam Gramling, Rittenberge e Johnstone (2016), os auditores externos sempre precisaram conhecer os controles internos das organizações a fim de determinar a extensão e a profundidade dos testes substantivos a serem executados. Porém, não eram obrigados a submeter os controles a testes, fazendo-o apenas se tivessem intenção de utilizar os denominados testes de controle para conseguir as evidências necessárias que suportassem uma confiança no controle interno que pudesse acarretar uma redução no volume dos testes substantivos, aplicados diretamente nos saldos contábeis.

Porém, em 2002, com a promulgação da lei Sarbanes-Oxley de 2002, nos Estados Unidos da América, cria-se o Conselho de Supervisão da Contabilidade de Empresas de Capital Aberto (PCAOB) que estabelece um novo padrão para empresas que negociam ações na SEC (Comissão de Valores Mobiliários dos Estados Unidos). O novo padrão determina que dentre várias mudanças, as firmas de auditoria independentes, além de emitir uma opinião acerca das demonstrações contábeis das companhias abertas, passam a ser responsáveis por também emitir uma opinião acerca dos controles internos da companhia. Na prática, além de auditar as informações contábeis, a firma passava também a auditar os controles que produziam os números (GRAMLING; RITTENBERGE; JOHNSTONE, 2016).

Importante mencionar que os padrões PCAOB são aplicáveis a empresas Brasileiras que possuam ações negociadas na SEC e para empresas instaladas no território nacional que sejam subsidiárias de empresas que negociem ações na SEC, e que sejam consideradas relevantes para a Empresa Mãe (SILVA; PEREIRA, 2021).

### 2.1.3 Auditoria interna

A auditoria interna é conceituada na NBC TI 01 (2003), em seu item 12.1.1.3 como a técnica que:

(...) compreende os exames, análises, avaliações, levantamentos e comprovações, metodologicamente estruturados para a avaliação da integridade, adequação, eficácia, eficiência e economicidade dos processos, dos sistemas de informações e de controles internos integrados ao ambiente e de gerenciamento de riscos, com vistas a assistir a administração da entidade no cumprimento de seus objetivos (CFC, 2003).

Crepaldi (2019, p. 101) define a auditoria interna como “um controle administrativo, cuja função é medir e avaliar a eficácia de outros controles”. Sua função é mensurar e assessorar a alta administração de maneira contínua nas tomadas de decisões, apresentando subsídios para o aperfeiçoamento dos processos, da gestão e dos controles internos, por meio da recomendação de soluções para as potenciais fontes de riscos encontradas. A função pode ser realizada tanto por auditores internos, empregados da própria empresa, como por auditores ou consultores externos contratados para esse fim (COELHO; RIBEIRO, 2019).

As Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas específicas de Auditoria Interna são identificadas como "NBC TI". A NBC TA 610, define como os trabalhos da auditoria interna podem ser utilizados pelo auditor externo na execução de seus procedimentos e produção de sua opinião. Por fim, internacionalmente o IIA, órgão confiável, global e definidor de diretrizes, fornece aos profissionais de auditoria interna em todo o mundo orientações organizadas através do *International Professional Practices Framework* – Estrutura Internacional de Práticas Profissionais – (IPPF) (COELHO; RIBEIRO, 2019).

A norma 1100 do IPPF (IIA, 2016) define que a atividade de auditoria interna deve ser independente e que o profissional deve ser livre de interferências para determinar seu escopo, executar seus trabalhos e comunicar os resultados. Porém, conforme explica Maffei (2015), os auditores internos, têm, necessariamente, um nível de independência limitado, dado sua posição no organograma da empresa. Sendo assim, propõe que para que seja possível alcançar os requisitos de

independência, a área de auditoria interna deve se reportar ao mais alto nível possível dentro da organização.

Via de regra, a auditoria interna não é obrigatória pela legislação nacional atual, no entanto, essa regra não se aplica às empresas públicas e as sociedades de economia mista, conforme dispõe a Lei 13.303/2016, vez que exige destas entidades a adoção de práticas e regras com finalidade de gestão de riscos e controle interno, através da adoção de auditoria interna e comitê de auditoria interna, sobretudo tendo em vista que é do interesse público evitar fraudes e outros problemas que possam afetar diretamente a coisa pública ou a sociedade de modo geral. As instituições financeiras e demais instituições autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil, por força § 2º do art. 1º da Resolução BCB n. 2.554/1998, são obrigadas a manter a atividade de auditoria interna como parte integrante do sistema de controles internos. A unidade de auditoria interna, quando houver, deve estar diretamente subordinada ao conselho de administração ou, na falta deste, à diretoria da instituição (ABDE, 2019).

Não obstante, o regulamento do segmento do Novo Mercado (B3, 2018) estabelece que as empresas que desejam ingressar ou permanecer listadas no segmento especial da B3, integrado por companhias que possuem elevados padrões de governança corporativa, denominado “Novo Mercado” devem, obrigatoriamente manter área de auditoria interna própria – ou contratar auditoria externa que assuma função – que seja responsável por aferir a qualidade e a efetividade dos processos de gerenciamento de riscos, controle e governança da companhia.

Conforme explica Crepaldi (2019), o escopo dos trabalhos do auditor interno normalmente é determinado pela gerência, podendo ser tão abrangente quanto forem as operações da empresa, sendo focados em análises e avaliação de: riscos; controles; operações; gerência e das demonstrações financeiras. Os profissionais que executam a função não possuem obrigatoriedade quanto a formação e certificação específica, ficando a critério da organização quais as características profissionais serão exigidas para o desempenho da função.

No que tange a análise das demonstrações financeiras, os procedimentos podem se assemelhar bastante aqueles performados pela auditoria externa, porém, de forma geral, não existe um modelo padrão, aplicável a todas as empresas, dos procedimentos executados pela auditoria interna, podendo esses variar bastante de

acordo com as especificidades de cada organização e com as necessidades da gerência (GRAMLING; RITTENBERGE; JOHNSTONE, 2016).

Contraopondo a auditoria externa, a auditoria interna tem caráter contínuo, sendo performada regularmente, nas mais diversas áreas das organizações, não dependendo de eventos específicos para acontecer. Os resultados de um procedimento de auditoria interna, apesar de não serem padronizados, de maneira geral, são apresentados em forma de relatórios de recomendação onde os profissionais detalham as deficiências encontradas, e as sugestões de melhoria para responder aos potenciais riscos trazidos pela deficiência apontada (Crepaldi, 2019).

### 3 METODOLOGIA

Para a realização deste estudo foi utilizada uma metodologia de pesquisa de natureza básica, com uma abordagem qualitativa, com procedimento descritivo e levantamento de dados de caráter bibliográfico baseado na revisão de artigos publicados e disponíveis gratuitamente em bases de dados especializadas. Para Freitas e Prodanov (2013) a abordagem qualitativa da pesquisa dispensa métodos estatísticos, sendo a interpretação e a atribuição de significados essenciais para a realização do estudo.

Ao contrário da metodologia quantitativa, que se preocupa com amostras amplas e informações numéricas, a metodologia qualitativa reduz as amostras e analisa os dados considerando os seus aspectos sociais e psicológicos. Isso se justifica pelo fato de a pesquisa qualitativa surgir da necessidade de responder inquietações particulares, elucidando uma realidade complexa e contextualizada que não pode ser quantificada (MINAYO; DESALNDES; GOMES, 2016).

Foi realizado um levantamento bibliográfico com o intuito de promover um aprofundamento teórico, que auxilie na compreensão da temática. Para Freitas e Prodanov (2013, p. 54) a pesquisa bibliográfica é observada:

(...) quando elaborada a partir de material já publicado, constituído principalmente de: livros, revistas, publicações em periódicos e artigos científicos, jornais, boletins, monografias, dissertações, teses, material cartográfico, internet, com o objetivo de colocar o pesquisador em contato direto com todo material já escrito sobre o assunto da pesquisa. Em relação aos dados coletados na internet, devemos atentar à confiabilidade e fidelidade das fontes consultadas eletronicamente. Na pesquisa bibliográfica, é importante que o pesquisador verifique a veracidade dos dados obtidos, observando as possíveis incoerências ou contradições que as obras possam apresentar. (FREITAS e PRODANOV, 2013, p. 54).

Para tal serão utilizados artigos utilizando as palavras chaves “Auditoria”; “Gestão” e “Benefícios” com os seguintes critérios de inclusão: Fontes bibliográficas completas, em português, inglês e/ou espanhol. Como critério de exclusão, não serão consideradas obras que não abarquem o tema descrito nas palavras chaves, ou que não estejam disponíveis na língua portuguesa, inglesa ou espanhola, bem como livros, teses ou sites. A pesquisa será realizada na base de dados Periódicos da Capes, e abrangerá trabalhos publicados entre 2018 até 2023.

Importante mencionar que neste trabalho será abordado apenas a utilização da auditoria interna como ferramenta de gestão. Isso ocorre, pois, a auditoria externa, por não ser recorrente, e ser realizada por profissionais alheios a organização, focados exclusivamente na emissão de uma opinião acerca da conformidade das Demonstrações Financeiras com a realidade e com a estrutura contábil aplicável, de acordo com padrões de relevância estabelecidos, não dispõe das ferramentas necessárias para apoiar a gestão de maneira objetiva, apoio esse oferecido unicamente pela auditoria interna.

Como as pessoas que analisam dados qualitativos não têm testes estatísticos para dizer-lhes se uma observação é ou não significativa, elas devem basear-se na sua própria inteligência, experiência e julgamento (FREITAS; PRODANOV, 2013). Neste sentido, a fim de aprimorar a análise dos resultados, as informações serão categorizadas em duas classes distintas: Ferramentas e benefícios da auditoria interna e limitações na implantação da auditoria interna.

## 4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

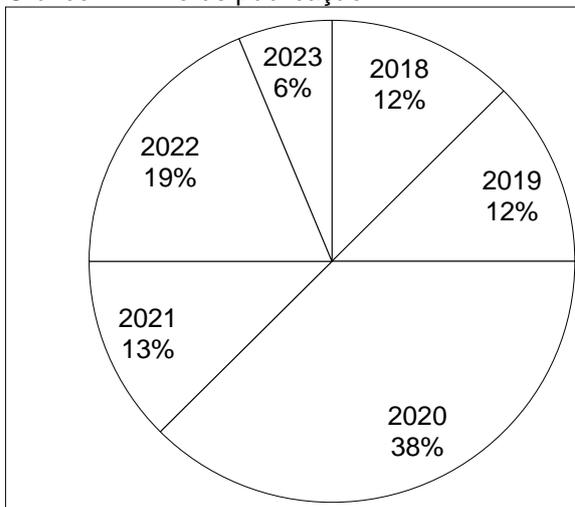
A pesquisa realizada no Periódicos da Capes resultou em 38 artigos publicados, sendo 3 repetidos e 19 que não relacionaram com o tema proposto deste estudo. Sendo assim, foram selecionados 16 artigos com o intuito de verificar a importância e os benefícios da auditoria interna como ferramenta de gestão.

Para análise dos resultados, separamos este estudo em três seções. Inicialmente, identificou-se as características dos artigos selecionados, verificando o ano de publicação, a categoria da revista publicada e a metodologia utilizada. Também foram identificadas quais contribuições relevantes que as pesquisas levantaram sobre os benefícios e ferramentas da auditoria interna, bem como os controles internos, e os fatores limitantes para implantação destes nas organizações.

### 4.1 IDENTIFICAÇÃO DA AMOSTRA SELECIONADA

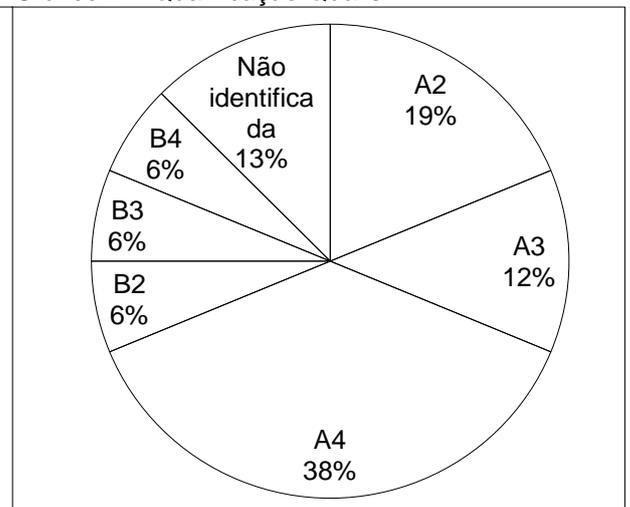
Conforme relacionado no gráfico 1 abaixo, os artigos foram publicados entre os anos de 2018 a 2023, em destaque o ano de 2020 que corresponde a 38% da amostra selecionada. Quanto a avaliação pela Qualis (gráfico 2), foi verificado que os periódicos possuem classificações entre B4 e A2, contudo, não foi possível identificar a classificação de duas revistas (13% da amostra). As principais avaliações foram A4 e A2, representando 38% e 19% respectivamente, o que demonstra boa qualidade das pesquisas em análise.

Gráfico 1 – Ano de publicação.



Fonte: Elaborado pelo autor.

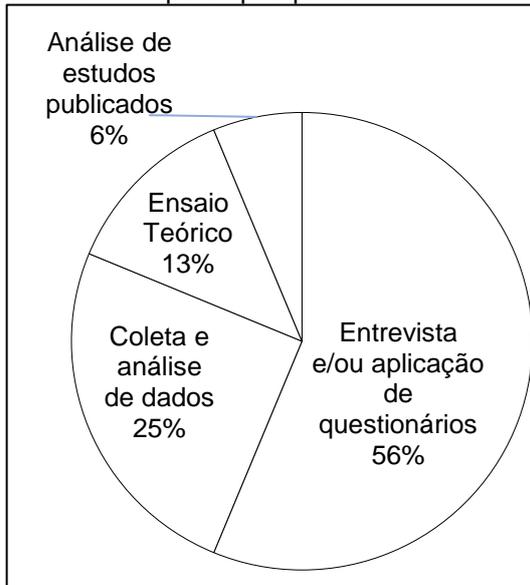
Gráfico 2 – Qualificação Qualis



Fonte: Elaborado pelo autor.

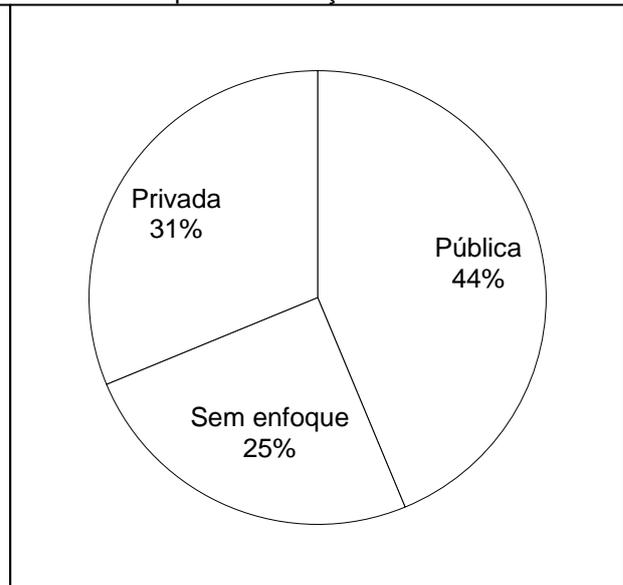
A metodologia abordada com maior frequência foi o método descritivo, utilizando como instrumento de pesquisa a aplicação de questionários e/ou entrevistas para coleta de dados em 56% dos trabalhos analisados, conforme gráfico 3 abaixo. Observou-se também que as pesquisas tiveram como foco o setor público (44%), principalmente Instituições de Ensino Superior (IES), o que revela setores com maior necessidade de prestação de contas.

Gráfico 3 – Tipo de pesquisa.



Fonte: Elaborado pelo autor.

Gráfico 4 – Tipo de instituição.



Fonte: Elaborado pelo autor.

Neste âmbito, podemos destacar a pesquisa de Fonseca, Jorge e Nascimento (2020), que teve como objetivo analisar o papel da auditoria interna na promoção da *accountability* na percepção dos órgãos de gestão de Instituições de Ensino Superior. Este estudo evidenciou que as informações produzidas pela auditoria interna contribuem para a eficácia da gestão, auxiliando as tomadas de decisões, preparando a prestação de contas e conseqüentemente a transparência.

Tabela 1 – Relação das pesquisas selecionadas

Título	Autores	Classificação Revista	Ano Publicação
Auditoria Interna e Gestão: Estudo de caso em uma Universidade Federal à luz da teoria institucional	Leticia dos Passos Pereira Dias; Débora Gomes de Gomes; Rodrigo Angonese; Alexandre Costa Quintana	A4	2020
Análise da Auditoria Interna aos Princípios do Processo de Produção de Informações Estratégicas	Gabriela Sofia Belo Brandes; José Humberto da Cruz Cunha; Rogério Henrique de Araújo Júnior; Alex Laquis Resende	A2	2020

<b>Título</b>	<b>Autores</b>	<b>Classificação Revista</b>	<b>Ano Publicação</b>
Gestão de riscos no setor público brasileiro: uma nova lógica de accountability?	Vitor Hugo Klein Junior	A3	2020
Atuação da Auditoria Interna nas Universidades Federais Brasileiras	Rubens Carlos Rodrigues; Marcus Vinicius Veras Machado	A3	2021
A importância da auditoria interna nas microempresas do ramo de concessionárias de veículos	Aucione Aparecida Barros Guimarães; Camila de Souza Santos; Mariane Correia Gomes; Vidigal Fernandes Martins; José Eduardo do Couto Barbosa	B3	2022
Percepção dos auditores e auditados sobre as práticas de auditoria interna como direcionamento na decisão gerencial	Sanderson Maxwell de Freitas; Caritsa Scartaty Moreira; Annandy Raquel Pereira da Silva; Ítalo Carlos Soares do Nascimento; Geison Calyo Varela de Melo	B2	2020
O papel da auditoria interna na promoção da accountability nas Instituições de Ensino Superior	Anabela dos Reis Fonseca; Susana Jorge; Caio Felipe Fonseca do Nascimento	A2	2020
Apontamentos da auditoria interna e de compliance em uma cooperativa de crédito e seus reflexos na qualificação dos controles internos	Kelly Regina Haas; Euselia Paveglio Vieira; Maria Margarete Baccin Brizolla	A4	2020
A gestão de riscos como instrumento para a aplicação efetiva do Princípio Constitucional da Eficiência	Rafael Rabelo Nunes; Marcela Teixeira Batista Sidrim Perini; Inácio Emiliano Melo Mourão Pinto	A2	2022
Líneas de defensa y el índice de desempeño en Empresas Estatales Federales Brasileñas	Davi Jônatas Cunha Araújo; Paulo Roberto Nóbrega Cavalcante; Wenner Glaucio Lopes Lucena	A4	2019
La auditoría interna como herramienta de gestión para el control en los gobiernos autónomos descentralizados de la provincia de Morona Santiago	Ana Alexandra López Jara; Marlene Cañizares Roig; Mónica Patricia Mayorga Díaz	A4	2018
Auditoría interna como herramienta pedagógica para las organizaciones	María del Rosario Velásquez Rueda	Classificação não identificada	2019
Auditoría interna en el marco de la empresa privada costarricense	Geiner Mora Miranda; Ana Patricia Valverde Jiménez	Classificação não identificada	2021
Gestión del riesgo organizacional de fraude y el rol de Auditoría Interna	Mauricio De La Torre Lascano	A4	2018
A adoção e a indução de boas práticas de governança por parte dos órgãos de controle interno: um estudo de caso com base nos Membros do Conselho Nacional de Controle Interno - Conaci	Lúcio Carlos de Pinho Filho; Luciana Soares Chagas; James Luiz Venturi	B4	2022
Macrofunções do controle interno: um estudo nas instituições de Ensino Superior Federal	Bruna Cristina Cordova; Francini Costa Augustin; Luiz Eduardo Croesy Jenkins; Edicreia Andrade dos Santos	A4	2023

Fonte: Elaborada pelo autor.

## 4.2 FERRAMENTAS E BENEFÍCIOS DA AUDITORIA INTERNA

Foram identificados nas pesquisas selecionadas as ferramentas da auditoria interna e os seus benefícios para as instituições. Observou-se que os estudos

indicaram os principais benefícios que podem resumidos em: melhorias nos processos das organizações, prevenções de riscos, auxílio à administração e suporte na tomada de decisão. Sendo assim, esta pesquisa reuniu os principais autores que concluíram seus resultados de forma análoga.

Os autores Dias *et al* (2020), Guimarães *et al* (2022), Lélis e Pinheiro (2020) e Haas, Vieira e Brizolla (2020) revelam de maneira semelhante que a auditoria contribui para melhorias das atividades da empresa, examinando os controles internos e revisando os registros contábeis para verificar adequação e confiabilidade das informações.

Conforme Dias *et al* (2020), o monitoramento das atividades contribui para o desenvolvimento adequado e com qualidade, o que fortalece a gestão e racionaliza as ações de controle. Para Haas, Vieira e Brizolla (2020), a auditoria interna pode melhorar de forma contínua os controles internos para indicar falhas e possíveis soluções que buscam mitigar os riscos.

As pesquisas de Junior (2020), Jara (2018), Lascano (2018) e Miranda e Jiménez (2019), concluem de forma geral que a auditoria interna contribui para mitigar os riscos, verificando se os controles são suficientes e se estão operando de forma eficaz. Para Miranda e Jiménez (2019) o controle interno é uma ferramenta de gestão que minimiza os riscos para prevenir e detectar distorções relevantes. Contudo, Jara (2018) complementa que a auditoria interna busca promover estratégias para gerenciamento das ameaças que afetam a conformidade das instituições.

Destaca-se também a pesquisa do autor Lascano (2018), que revelou que a auditoria interna é fundamental na gestão de risco de fraude, pois, apesar das políticas adotadas pela empresa não assegurarem de forma confiável, a auditoria interna irá promover uma cultura ética na organização, bem como divulgar os graves impactos que poderiam gerar em casos de fraudes.

Além destes benefícios, pode-se destacar as melhorias na administração das empresas. Os autores Nunes, Perini e Pinto (2022), Filho, Chagas e Venturi (2022) e Cordova *et al* (2023) concluem que a auditoria interna promove uma gestão de recursos de forma eficiente, melhorando os resultados da empresa e conseqüentemente, contribuindo para alcançar os seus objetivos.

O estudo realizado pelos autores Cordova *et al* (2023), buscou avaliar a atuação da Auditoria, Controladoria, Corregedoria e Ouvidoria das instituições de

ensino superior (IES) públicas federais quanto a acessibilidade, transparência, acesso à informação e controle na gestão dos recursos públicos.

Segundo os mesmos autores, a auditoria interna neste âmbito é uma ferramenta que tem como finalidade avaliar as ações da administração pública com o intuito de expressar sua opinião sobre o funcionamento das políticas públicas para promover uma gestão responsável.

Em linha com os benefícios citados anteriormente, identificou-se também nas pesquisas dos autores Brandes et al (2020), Rodrigues e Veras (2021) e Fonseca, Jorge e Nascimento (2020) a influência da auditoria interna na tomada de decisão. Conforme revelado na pesquisa de Brandes et al (2020), há indícios que a auditoria interna se assemelha ao processo de produção de informações estratégicas, o que contribui para tomada de decisão anterior a materialização de possíveis riscos.

A pesquisa dos autores Rodrigues e Machado (2021), que buscou analisar a atuação das Auditorias Internas no contexto das universidades públicas federais brasileiras, concluiu que as atividades desempenhadas pelas auditorias internas auxiliam as instituições de ensino e os seus gestores ao atendimento das orientações dos órgãos de controle, bem como auxiliar no processo de tomada de decisão.

De maneira semelhante, Fonseca, Jorge e Nascimento (2020) complementam em sua pesquisa, com o objetivo verificar o papel da auditoria interna na promoção da *accountability* nas Instituições de Ensino Superior, que os órgãos de gestão consideram as informações geradas pela auditoria interna como apoio na tomada de decisão e para assegurar a credibilidade das informações divulgadas.

#### 4.3 LIMITAÇÕES NA IMPLANTAÇÃO DA AUDITORIA INTERNA

Existem diversos fatores que podem influenciar no processo de implantação da auditoria interna e na execução dos controles internos, conforme observado nas pesquisas selecionadas.

A autora Jara (2018) evidencia que a falta de uma estrutura organizacional sólida, escassez de planejamento e baixa comunicação interna, são fatores limitantes para implantação dos controles internos com eficácia, impactando diretamente nas funções desempenhadas pela auditoria interna.

Neste sentido, Klein (2020) diz que o conflito sobre a interpretação e o uso das ferramentas de controles internos pelas organizações também causam impactos, uma vez que o processo de implantação em diferentes culturas e organizações pode resultar em aplicações e resultados diferentes.

Além da questão estrutural, as pesquisas também abordaram sobre o entendimento dos auditados sobre o processo da auditoria. Segundo Rueda (2019), a auditoria interna tem como objetivo verificar se os parâmetros da entidade estão sendo atingidos e comunicar aos *stakeholders* a situação atual. Deste modo, a pesquisa revelou que existe uma certa tensão entre os auditados em mostrar bons resultados. Além do medo das falhas, a pressão sobre o pessoal, o sistema de avaliação, entre outros, levam os funcionários a mentir durante a auditoria.

Em consonância, os resultados apresentados na pesquisa de Dias et al (2020), indicam que a auditoria interna era entendida pela maioria dos gestores como ferramenta de fiscalização e como forma de inibir a sua autonomia. Por outro lado, a pesquisa de Haas, Vieira e Brizolla (2020), revela que os auditados não possuem nenhuma aversão sobre as deficiências identificadas durante a auditoria, contudo os auditores relataram perceber forte ou moderado desconforto sobre este aspecto.

Outro aspecto relevante a ser considerado é a influência da administração sobre os resultados das empresas. A pesquisa de Lascano (2018) analisou o papel da auditoria interna em relação à gestão do risco de fraude. O estudo revela que o principal responsável pela implementação dos controles internos é o conselho administrativo, portanto, a entidade está sujeita ao perigo da administração desprezar as medidas impostas. Ou seja, existe o risco de a gestão emitir, por exemplo, relatórios financeiros fraudulentos como forma de atingir metas contábeis.

## 5 CONCLUSÃO

O alcance do objetivo geral da pesquisa, de analisar a importância e os benefícios trazidos pela implantação da auditoria interna como ferramenta de gestão, exigiu o levantamento e a análise das contribuições dos artigos publicados no Periódicos Capes nos últimos 5 anos. Os artigos identificados foram selecionados conforme a relação do assunto principal com o tema proposto neste estudo.

A análise dos resultados obtidos consistiu em caracterizar as pesquisas e identificar quais contribuições relevantes que as pesquisas concluíram sobre os benefícios e ferramentas da auditoria interna, bem como os controles internos, e os fatores limitantes para implantação destes nas organizações.

No que tange a identificação das pesquisas da amostragem, foi analisado o ano de publicação, categoria da revista publicada e a metodologia utilizada. Concluiu-se que as pesquisas foram, em sua maioria, publicadas no ano de 2020 em revistas classificadas como A4. Deste modo, a amostra selecionada demonstra estudos recentes e de boa qualidade.

Quanto a metodologia adotada, predominou-se a aplicação de questionários para coleta de dados. Verificou-se também que tiveram como foco o setor público, principalmente Instituições de Ensino Superior (IES), o que revela setores com maior necessidade de prestação de contas.

As pesquisas contribuíram sobre os benefícios da auditoria interna de forma semelhante. Destaca-se o estudo dos autores Fonseca, Jorge e Nascimento (2020) que verificou o papel da auditoria interna nas Instituições de Ensino Superior e concluiu que a gestão considera os relatórios da auditoria interna para tomada de decisão, bem como assegurar credibilidade das informações divulgadas.

Sendo assim, após análise dos estudos, há indícios que a auditoria interna é fundamental para as organizações como ferramenta de gestão para prevenir e detectar riscos de distorções relevantes, bem como promover a melhoria dos processos e conseqüentemente o apoio na tomada de decisão.

Quanto aos fatores limitantes, na implantação da auditoria interna, destaca-se os resultados obtidos no estudo de Lascano (2018), que indica a influência da administração sobre os resultados das empresas. Uma vez que a alta administração sendo responsável pela implementação de controles internos, existe o risco de a

mesma desrespeitar as medidas impostas de prevenção a fraude para emitir relatórios financeiros fraudulentos.

Portanto, conclui-se que a auditoria interna deve observar todos os fatores que podem ocasionar falhas nos controles internos para garantir integridade e confiança a fim de obter asseguração razoável das demonstrações financeiras da entidade.

Como fatores limitantes do presente trabalho, foi identificado que a pesquisa se concentrou em um curto período de tempo e se restringiu a pesquisa bibliográfica, sem a oportunidade de confirmação dos benefícios e limitações da auditoria interna na prática.

Visando ampliar a base de conhecimento sobre os benefícios da auditoria interna como ferramenta de gestão, sugere-se a realização de pesquisas com abordagens diferentes, como pesquisas práticas ou estudos de caso, onde seria possível observar a percepção de diferentes atores como integrantes da gestão, investidores etc. Também é sugerido o incentivo de pesquisas com foco em áreas privadas, para compreender os desafios deste segmento. Outros temas importantes para a área também merecem pesquisas mais aprofundadas, tais como o papel da auditoria interna no desempenho das organizações, identificação e prevenção de fraudes, bem como os impactos na detecção de fraudes nos resultados das empresas.

## REFERÊNCIAS

ALMEIDA, M. C. **Auditoria**: abordagem moderna e completa. 9. ed. – São Paulo: Atlas, 2017. ISBN 9788597013801.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE DESENVOLVIMENTO (ABDE). **Atuação da Auditoria Interna no Âmbito da Lei n. 13.303/2016** / NORONHA, M. V. Brasília: ABDE, 2019. Disponível em: <https://www.nucleodoconhecimento.com.br/administracao/lei-federal-brasileira> Acesso em: Junho, 2023.

B3 BOLSA BRASIL BALCÃO (B3). **Regulamento do Novo Mercado**. São Paulo (SP), 2023. Disponível em: [https://www.b3.com.br/pt\\_br/regulacao/estrutura-normativa/listagem/](https://www.b3.com.br/pt_br/regulacao/estrutura-normativa/listagem/) Acesso em: Junho, 2023.

BRANDES, S. B.; CUNHA, J. H. da C.; JÚNIOR, R. H. De A.; RESENDE, A. L. Análise da Auditoria Interna aos Princípios do Processo de Produção de Informações Estratégicas. **Encontros Bibli: revista eletrônica de biblioteconomia e ciência da informação**, [S. l.], v. 25, p. 01–21, 2020. Disponível em: <https://periodicos.ufsc.br/index.php/eb/article/view/1518-2924.2020.e71393>. Acesso em: Junho, 2023.

COELHO, J. M. R.; RIBEIRO, O. M. **Série em Foco: Auditoria**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2019. ISBN 9788547224745.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **NBC PA 400**: Independência para trabalho de auditoria e revisão. Brasília (DF), 2019. Disponível em: <https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCPA400.pdf>. Acesso em: Junho, 2023.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **NBC TA 265**: Comunicação de Deficiências de Controle Interno. Brasília (DF), 2009. Disponível em: [https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES\\_1210.pdf](https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_1210.pdf). Acesso em: Junho, 2023.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **NBC TI 01**: Auditoria Interna. Brasília (DF), 2003. Disponível em: [https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/Res\\_986.pdf](https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/Res_986.pdf). Acesso em: Junho, 2023.

CREPALDI, S. A. **Auditoria Contábil**: Teoria e Prática. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2019. ISBN 9788597022780.

CYGANCZUK, M. S.; PINTO, J. S. de P. Estratégias de gestão da informação: elaboração de um quadro conceitual por meio de revisão bibliográfica. **Ciência Da Informação**, Brasília, v. 48, n. 2, p.129-143, 2019. Disponível em: <https://revista.ibict.br/ciinf/issue/view/276>. Acesso em: Junho, 2023.

FREITAS, E. C.; PRODANOV, C. C. **Metodologia do Trabalho Científico**: Métodos e Técnicas da Pesquisa e do Trabalho Acadêmico. Novo Hamburgo, Rio Grande do Sul: FEEVALE, 2013.

GRAMLING, A. A.; RITTENBERGE, L. E.; JOHNSTONE, K. M. **Auditoria**: Tradução da 7ª edição norte-americana. Cengage Learning Brasil, 2016. ISBN 9788522126033.

MAFFEI, J. L. G. **Curso de Auditoria**: Introdução à auditoria de acordo com as normas internacionais e melhores práticas. São Paulo: Editora Saraiva, 2015. ISBN 9788502627659.

MINAYO, M. C. S.; DESLANDES, S. F.; GOMES R. **PESQUISA SOCIAL**: Teoria, método e criatividade. São Paulo: Editora Vozes: 2016.

SILVA, I. H. A.; PEREIRA, R. S. **Auditoria em finanças**. São Paulo: Platos Soluções Educacionais, 2021. ISBN 9786589965244.

SOUZA, H. E. L. **Auditoria interna**: guia básico para formação de auditores. Curitiba, 2019.

THE INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS (IIA). **Normas Globais de Auditoria Interna**: Rascunho para Comentários Públicos de 2023. Disponível em: <https://www.theiia.org/en/standards/Standards-Public-Comment/>. Acesso em: Junho, 2023.

THE INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS (IIA). **Normas internacionais para prática profissional da auditoria Interna**. 2016. Disponível em: <https://www.theiia.org/globalassets/site/standards/mandatory-guidance/ippf/2017/ippf-standards-2017-portuguese.pdf> Acesso em: Junho, 2023.