

UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA – UFU
FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS – FACIC
GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

KELLY ASSUNÇÃO TOMÉ

**O PAPEL DA AUDITORIA INTERNA NO DESENVOLVIMENTO DOS
PROCESSOS DE GOVERNANÇA CORPORATIVA EM EMPRESAS PRIVADAS E
NO SETOR PÚBLICO**

UBERLÂNDIA
JULHO DE 2022

KELLY ASSUNÇÃO TOMÉ

**O PAPEL DA AUDITORIA INTERNA NO DESENVOLVIMENTO DOS
PROCESSOS DE GOVERNANÇA CORPORATIVA EM EMPRESAS PRIVADAS E
NO SETOR PÚBLICO**

Artigo Acadêmico apresentado à Faculdade de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Uberlândia como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis

Orientador: Dr. Wemerson Gomes Borges

**UBERLÂNDIA
JULHO DE 2022**

KELLY ASSUNÇÃO TOMÉ

**O PAPEL DA AUDITORIA INTERNA NO DESENVOLVIMENTO DOS
PROCESSOS DE GOVERNANÇA CORPORATIVA EM EMPRESAS PRIVADAS E
NO SETOR PÚBLICO**

Artigo Acadêmico apresentado à Faculdade de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Uberlândia como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Banca de avaliação

Orientador

Membro

Membro

Uberlândia (MG), ___ de _____ de 2022.

RESUMO

A Auditoria Interna é um fator imprescindível para garantir o fortalecimento da Governança Corporativa de uma organização. A Auditoria interna avalia os processos financeiros e assegura a conformidade com as regulamentações sendo um fator essencial para o sucesso da gestão financeira, em conjunto a Governança ela avalia a eficácia das políticas de controle e processos da gestão, ao investigar o gerenciamento de riscos e os controles desenvolvidos em uma organização. O objetivo desta pesquisa é o de examinar o papel da Auditoria Interna no desenvolvimento das boas práticas de Governança Corporativa nos setores públicos e privados com foco no desempenho. São apresentadas as recomendações de Auditoria Interna de acordo com o *The Institute of Internal Auditors* (IIA) e as práticas de Governança Corporativa estabelecidas Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC), demonstrando as obrigações e responsabilidades de cada agente. Quanto aos procedimentos metodológicos, esse estudo se caracterizou como documental e descritiva com abordagem qualitativa. Como instrumentos de análise foram selecionadas quatro instituições financeiras, duas privadas e duas estatais, e colhidos os relatórios anuais de Auditoria Interna e os relatórios da Governança Corporativa, para o desenvolvimento do estudo.

Palavras-chave: Auditoria Interna; Governança Corporativa; Avaliação de Risco; comitê de auditoria; conselho fiscal.

ABSTRACT

Internal Audit is an essential factor to ensure the strengthening of an organization's Corporate Governance. Internal Audit evaluates financial processes and ensures compliance with regulations, being an essential factor for the success of financial management, together with Governance, it evaluates the effectiveness of control policies and management processes, by investigating risk management and controls developed in an organization. The purpose of this research is to examine the role of Internal Audit in the development of good Corporate Governance practices in the public and private sectors with a focus on performance. Internal Audit recommendations are presented according to The Institute of Internal Auditors (IIA) and the Corporate Governance practices established by the Brazilian Institute of Corporate Governance (IBGC), demonstrating the obligations and responsibilities of each agent. As for the methodological procedures, this study was characterized as documentary and descriptive with a qualitative approach. As instruments of analysis, four financial institutions were selected, two private and two state-owned, and the annual reports of Internal Audit and the reports of Corporate Governance were collected, for the development of the study.

Keywords: *Internal Audit; Corporate Governance; Risk Assessment; audit committee; fiscal council.*

1 INTRODUÇÃO

Com o desenvolvimento econômico acelerado das empresas e a busca da melhor alocação dos recursos para assegurar o aumento dos patrimônios das organizações, viu-se a necessidade de avaliar e controlar se as atividades estavam sendo seguidas da maneira efetiva, espelhando a real situação econômica da empresa. Então surge a necessidade da Auditoria Interna que exerce papel fundamental, elaborando relatórios determinantes para a tomada de decisão (DE ASSIS *et al.*, 2017).

A Auditoria Interna é uma atividade independente essencial em todas as instituições seja ela pública ou privada. A Auditoria Interna é mais conhecida por auditar setores privados, porém, ela vem se consolidando no setor público, uma das razões se deve a transparência, já no setor privado, é utilizada para detecção de fraudes e erros praticados dentro da empresa. Há diferenças e variações entre a Auditoria Interna do setor público e do setor privado, incluindo sua contabilidade e finanças. A diferença da auditoria do setor público e de uma organização empresarial, por exemplo, é a ausência de uma meta de lucro, e a empresarial tem o lucro como seu objetivo (SANTANA *et al.*, 2017).

Na esfera da Auditoria Pública, grande parte da atuação se dá no âmbito administrativo e visa avaliar a gestão pública pelos processos e resultados gerenciais, e as aplicações dos recursos públicos, confrontando condições encontrada com um determinado critério técnico, na busca da melhor alocação de seus recursos, não só atuando para corrigir os desperdícios, a improbidade, a negligência e a omissão e, principalmente, antecipando-se a essas ocorrências, buscando assegurar os resultados pretendidos (ROMERO; VIEIRA, 2016).

No setor privado, um comitê de auditoria geralmente é um comitê do conselho. Portanto, seu papel dentro da empresa é bem compreendido e as expectativas sobre ele são claras. As empresas, principalmente aquelas com ações negociadas em bolsa, são obrigadas a contratar um auditor pelo menos uma vez por ano para que suas políticas, demonstrações financeiras e procedimentos sejam verificados para garantir que estejam em conformidade com as normas de auditoria (ISMAIL *et al.*, 2020).

A Governança Corporativa, é um conceito desenvolvido tanto para as áreas práticas, quanto nas áreas da literatura acadêmica, falhas nas práticas de Governança Corporativa foram associadas à recente crise financeira global. Há também a compreensão de que uma boa Governança Corporativa pode ajudar a evitar problemas e podem oferecer muitas vantagens para as empresas (OLIVIERI, *et al.*, 2018).

De forma semelhante, para o Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC) 2016 a Governança Corporativa é definida como a forma pela qual as empresas são dirigidas e controladas. Desse modo reconheceu que a boa Governança Corporativa não pode existir sem a Auditoria Interna. Isso leva a considerar o papel da Auditoria Interna na governança corporativa.

Existem diferenças quando se apresenta a Auditoria Interna e a Governança Corporativa no setor público e privado. Vale ressaltar, por exemplo, a transparência, corpo administrativo, controle de bens e valores e a independência dentro de suas respectivas instituições (HAN, 2020).

Diante disso, esta pesquisa busca responder à seguinte questão: qual o papel da Auditoria Interna no desenvolvimento dos processos de Governança Corporativa em empresas privadas e no setor público?

Como objetivo geral buscou explorar a relação entre a Auditoria Interna e Governança Corporativa, esta pesquisa segue por um arcabouço bibliográfico e por trás das análises de argumentação das atividades de auditoria interna, tentando esboçar a relação entre a Auditoria Interna e corporativa governança nos dois setores. Como objetivo específico desta pesquisa buscou comparar as dimensões específicas entre os setores público e privado em função de Auditoria Interna como um componente abrangente de mecanismo de governança corporativa.

Logo, justifica-se mostrar a importância que os elementos da Auditoria Interna podem desempenhar na Governança Corporativa, e sua relevância no ambiente empresarial e público e como contribuem nas atividades de identificação riscos e suas estratégias de controle para garantia da sua continuidade da empresa, dos quais podem ser otimizados utilizando técnicas da Auditoria Interna como: suporte de opinião, críticas, sugestões e recomendações, assim contribuindo para a melhoria e aperfeiçoamento dos sistemas e processos dentro das empresas. Além, de contribuir para o conhecimento dos princípios e práticas da Auditoria e da Governança, agregando compreensão ao campo de pesquisa acerca do tema, visto a crescente importância do assunto no Brasil e na compreensão das estruturas e mecanismos da dimensão no contexto contábil.

A presente pesquisa surgiu da necessidade de esclarecer a importância da Auditoria e a Governança Corporativa para as empresas tanto pública quanto privada, e compreender as áreas que atuam dentro dela, analisando seus procedimentos e técnicas, para que assim ao final desta pesquisa possa se ter uma ampla compreensão do assunto aqui citado.

Encerrados os aspectos introdutórios, no próximo capítulo são apresentados os temas que deram suporte à pesquisa, expondo discussões sobre a importância da Auditoria Interna no que tange os conceitos de Governança Corporativa em meio aos setores público e privado.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Neste capítulo são abordados as principais concepções sobre Auditoria Interna e o reflexo de seus trabalhos em empresas privadas e públicas, bem como conceitos sobre avaliação de riscos e a importância da Governança Corporativa, e a instituição de comitês de auditoria e conselhos fiscais neste ambiente.

2.1 Auditoria Interna

Segundo Franco e Marra (2007, p.33) a auditoria surgiu primeiramente na Inglaterra, como “dominadora dos mares e controladora do comércio mundial, foi a primeira a possuir as grandes companhias de comércio e a primeira também a instituir a taxaço do imposto de renda, baseado nos lucros das empresas”. Para Attie, (2018, p.18) “a proposta da Auditoria Interna é auxiliar os membros da administração a desincumbirem-se eficazmente de suas responsabilidades. Para tanto, a Auditoria Interna lhes fornece análise, avaliações, recomendações, e informações relativas às atividades examinadas. ”

Para Almeida (2012, p. 32) “a Auditoria Interna é uma atividade independente dentro da empresa, que se destina a revisar as operações, como um serviço prestado à administração. [...] é executada por um profissional ligado à empresa, ou por uma seção própria para tal fim. Em virtude da expansão das organizações, houve a necessidade de qualificar as informações a serem analisadas para a tomadas de decisão”. Dessa forma, “ [...] surgiu o auditor interno como uma ramificação da profissão de auditor externo e, conseqüentemente, do contador. ”

A Auditoria Interna, é um meio de suporte do conselho de administração e à auditoria externa, sendo esse último um suporte que auxilia, por meio de serviços de consultoria, acompanhando os administradores e vigiando as atividades pré-determinadas, avaliando e recomendando melhorias nos processos e procedimentos produtivos (BISCALQUIM; VIEIRA, 2015).

A Auditoria Interna é executada por um profissional de dentro da empresa e esse tem que manter sua independência dentro da organização, o auditor responde a alta administração para prestar conta à mesma, com precisão e transparência. A base de seu princípio é a contabilidade, da qual deve demonstrar sua realidade patrimonial e econômica da empresa, então a auditoria tem apoio do contador para dar continuidade ao serviço prestado, desse modo a auditoria encarrega-se de transmitir segurança para a organização, examinando as demonstrações financeiras para que não haja erros de escrituração (GOMES *et al.*, 2006).

As Normas Brasileiras de Contabilidade que discorrem sobre a auditoria interna, são a NBC TI 01 que portam sobre a atividade de Auditoria Interna e a NBC PI 01 que discute as normas profissionais do auditor interno e suas responsabilidades, estando atualizado quanto às Normas Internacionais de atributos e desempenho da (IPPF) Estrutura Internacional de Práticas Profissionais (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2020).

Os princípios de prestação de contas destacam-se como sendo de grande relevância no setor público e nas organizações empresariais privadas, a detecção e prevenção de fraude não pode ser apenas atributos de quem lida com a governança das entidades, mas também de sua própria gestão, a Auditoria Interna desempenha um papel cada vez mais estratégico no que diz respeito à transparência na prestação de contas, assume o papel de responsabilidade social pelas informações prestadas aos *stakeholders* dos diferentes setores de atividade (FONSECA *et al.*, 2020).

Tanto a Auditoria Interna do setor público e do setor privado fundamentam-se do mesmo suporte legal nas normas de auditoria, e são estabelecidas pelos órgãos da profissão contábil, essas devem manter o mesmo padrão no que se refere à realização dos trabalhos de auditoria. Cujas funções da auditoria é verificar se as demonstrações contábeis refletem ou não a situação patrimonial da entidade sendo ela pública ou privada (NUNES, 2006).

Na Auditoria Privada o foco está no interesse empresarial, o trabalho é realizado por entidades de direito privado, e que visam, em geral o lucro. A auditoria privada também pode ter atuação em entidades paraestatal. Auditoria pública, a atuação se dá na esfera pública, sendo procedimentos que visam avaliar a gestão pública, pelos resultados gerenciais, aplicados na gestão de recursos públicos por entidades de direito público e privado (SALLES, 2005).

A partir dos contextos acima, fica claro que a Auditoria Interna não é apenas uma ferramenta unilateral para controlar a ordem e a correção de certas situações, mas é um método de detectar o valor agregado para uma empresa, alcançando o índice de eficácia, sendo um suporte a alta administração.

2.1.1 Auditoria Interna e Empresas Privadas

A Auditoria Interna dentro das empresas privadas tem como finalidade trazer melhorias para o controle interno e garantir eficiência e eficácia na gestão da empresa, a Auditoria é o exame de demonstrações e registros administrativos. O auditor observa com exatidão, integridade e autenticidade as demonstrações, registros e documentos. Logo, tem como objetivo geral expressar uma análise sobre a razoabilidade evidenciada pelas declarações do mesmo, para demonstrar seu resultado financeiro, a fim de divulgar o resultado da análise aos seus outros interessados (ROMERO; VIEIRA, 2016).

No setor privado a Auditoria Interna é relevante para as organizações, pois possuem o apoio do profissional independente para verificar, analisar e confrontar as informações obtidas em registros internos da empresa com as normas a serem seguidas, fazendo com que diminuía o risco de fraudes e erros localizados. O auditor interno deve manter sigilo e ter uma ética junto à empresa, nas entidades privadas a auditoria abrange o cumprimento das obrigações fiscais, interesses de acionistas e investidores, erros e fraudes, concessão de crédito, exigências legais, apuração do valor real do patrimônio líquido e os sistemas de controle administrativo, operacional e contábil (DO AMARAL, 2018).

Na opinião de Castro (2018) a forte demanda do uso da Auditoria tem diversos fatores, mas o principal é o fornecimento de assessoramento, com o objetivo de garantir que os controles possam ser adequados da maneira correta para evitar informações comprometidas com distorções relevantes. Além que, a Auditoria Interna tem apresentado um forte papel dentro das organizações, tendo como foco principal o monitoramento dos controles internos, apresentando soluções e correções. Logo, a boa utilização dessas informações irá resultar na formação positiva dos sistemas internos, e consequentemente a não utilização tornará um sistema inadequado, com falhas.

As empresas operam em um ambiente de negócios de constantes mudanças, como as modificações no ambiente de negócios, mudança de pessoal, novas tecnologias, novos mercados, novos concorrentes e novas políticas e essas mudanças criam grandes riscos para as empresas. A Auditoria Interna, quando estabelecida, desempenhará o papel mais fundamental de auxiliar o gestor a atingir os objetivos estratégicos da organização. Diante disso espera-se que a Auditoria Interna inclua supervisão, gerenciamento de riscos e controle interno, além de auxiliar a organização a manter um controle eficaz, avaliando sua eficácia e eficiência e

promovendo a melhoria contínua. Assim comunicando as descobertas e relacionar-se diretamente com a administração, o comitê de auditoria ou o conselho de administração (NGUYEN, 2020).

Ainda nesta linha de raciocínio, Attie (2018) afirma que a Auditoria Interna tem grande importância para a administração, pois serve como auxílio para o gerenciamento da empresa, desde a tomada de decisões a uma apuração de custo e também tem como base a identificação de que todos os procedimentos internos estão sendo realizados de forma adequada.

De fato, o grande propósito das organizações são os aumentos das receitas, diminuição dos custos, inovação tecnológica, aumento da qualidade dos serviços prestados e/ou produtos vendidos, os empresários estão sempre em busca das informações cedidas pelos bons controles internos juntamente com a auditoria para atingirem os objetivos e traçarem novas metas. O uso da Auditoria Interna impacta de forma positivamente as organizações pois é uma ferramenta bastante relevante, pois além de verificar se as normas internas estão sendo seguidas, também avalia se há necessidades na aplicação de novas normas, procedimentos e controles mais adequados para que possa chegar aos objetivos traçados (DANTAS et al., 2020).

Por tanto, para Dantas et al. (2020) a finalidade da Auditoria Interna é apoiar na gestão patrimonial, desenvolver a economia e oferecer um melhor controle de seu patrimônio, dessa forma reduzir a ineficiência, negligência, incapacidade, erros e fraudes e aumentar o fortalecimento da empresa com propósito de desenvolvê-las no mercado competitivo. Assim, a Auditoria Interna ajuda a fornecer e realizar a análise dos mecanismos de controle, visando maior segurança patrimonial, confiabilidade nos relatórios internos e no funcionamento dos processos de gerenciamento de riscos, controle e governança.

2.1.2 Auditoria Interna e Empresas Públicas

No setor público a principal preocupação está na prestação de serviços ao público apenas com um motivo social ao em vez da maximização do lucro como ocorre no setor privado. Por consequência, a medida em que os órgãos públicos são capazes de gerenciar riscos com as inúmeras ferramentas de controle de gestão de risco a Auditoria Interna é

utilizada principalmente como uma ferramenta eficaz para gerenciar riscos operacionais, financeiros, legais e regulatórios. No setor público, a função de Auditoria Interna faz parte de uma agência e, portanto, a unidade de Auditoria Interna deve ter independência e objetividade na execução de suas funções (DZOMIRA, 2020).

O conceito clássico de Auditoria é fundamentado no setor público, isto é, a avaliação da legalidade e regularidade das contas, baseada em opinião sobre fatos passados, limitando a aspectos financeiros e de controles orçamentários. No entanto, esse conceito ampliou-se, inicialmente direcionado ao controle de contas do setor (auditoria financeira), à uma auditoria operacional. Por isso, no momento atual, a Auditoria assume um papel dominante, de não apenas validar as informações financeiras, avaliando o cumprimento de normas e regras e verificando a legalidade e regularidade da execução financeira, mas também de controle das informações não financeiras, como o de coleta e análise de informações, processos e resultados de um programa, atividade ou organização, com base em critérios fundamentados, com o objetivo de aferir o desempenho da gestão governamental (FONSECA et al., 2020).

De acordo Vieira (2019) Auditoria Interna no setor público colabora para a validação do cumprimento legal das normas e na elaboração das reformas do Estado, devendo garantir a eficiência e eficácia da gestão do dinheiro público, garantindo assim, que os mesmos serão aplicados para o fim do que foram destinados.

Segundo o *The Institute of Internal Auditors* (2018), “a Auditoria do setor público deve ser adequada para capacitar as entidades a cumprirem o seu dever, respeitante à responsabilidade e à transparência e a alcançar os seus objetivos de forma eficaz, eficiente e económica.”. Como a obrigatoriedade do gestor público e de prestar contas por suas responsabilidades, as informações sobre os resultados de sua atividade são vistas como um meio de transparência e de responsabilização pelas ações tomadas, as entidades do setor público buscam sistemas de controle que visam garantir o cumprimento de princípios, como o de responsabilização e limitar o poder dos conselhos de administração. Esses sistemas incluem ações de auditoria que podem ser realizadas por agentes de dentro ou de fora das entidades auditadas (FONSECA et al., 2020).

O Tribuna de Contas da União (TCU) 2018 conceitua Auditoria Governamental como o “conjunto de técnicas que visa avaliar a gestão pública, pelos processos e resultados gerenciais, e a aplicação de recursos públicos por entidades de direito público e privado, mediante a confrontação entre uma situação encontrada com um determinado critério técnico, operacional ou legal. ”

O objetivo da Auditoria Governamental é observar o cumprimento dos princípios fundamentais de planejamento, coordenação, descentralização dos órgãos e entidades; examinar a observância da legislação federal específica e normas relacionadas; avaliar a execução dos programas de governo; avaliar o desempenho administrativo e operacional das unidades da administração; verificar o controle e a utilização dos bens e valores sob uso e guarda dos administradores ou gestores; examinar e avaliar as transferências e a aplicação dos recursos orçamentários e financeiros das unidades da administração e verificar e avaliar os sistemas de informações e a utilização dos recursos computacionais das unidades da administração e entidades supervisionadas (TCU, 2018).

Logo, a Auditoria em órgãos públicos tem como objetivo específico verificar a gestão administrativa de forma a oferecer resultados esperados nas questões relativas à auditoria governamental, sendo uma atividade independente, que se atribui a conferir as operações, como um serviço prestado à administração pública. De tal forma a Auditoria Governamental torna-se essencial, uma vez que as atividades da auditoria controlam a eficácia e eficiência da administração dos gestores e dos órgãos públicos e o relatório de auditoria torna-se conclusivo, assim, avaliando se os seus propósitos foram atingidos (NUNES; 2014).

2.1.3 Auditoria Interna e Avaliação de Riscos

O Conselho Federal de Contabilidade – CFC nº 820/97, ao tratar das normas de execução dos trabalhos de auditoria reporta que o “risco de auditoria é a possibilidade de o auditor vir a emitir uma opinião tecnicamente inadequada sobre as demonstrações contábeis significativamente incorretas.

Para Attie (2018, p. 50) risco relativo de Auditoria significa que, para algumas empresas, o risco é maior do que para outras [...] O risco relativo de auditoria pode ser afetado pelo controle interno, pela complexidade, subjetividade inerente ou inexatidão, pela possibilidade de a administração exorbitar de sua autoridade no sistema, pela natureza da atividade, considerações ambientais e demais assuntos.

Sob a luz da esfera corporativa, Cuadros (2018), define que a gestão de riscos corporativos é um processo realizado pelo conselho de administração de uma entidade, destinadas a controlar riscos corporativos, e a aplicar estratégias em toda a empresa e para identificar eventos potenciais que podem afetar a organização, gerenciar seus riscos dentro do risco aceito e fornecer uma garantia razoável de que os objetivos serão alcançados.

Assim sendo, na avaliação de riscos é necessário verificar todos os riscos possíveis, incluindo risco de fraudes ou erros. É necessário ser conduzida de forma constante e contínua, além de possuir um processo de planejamento, é importante informar a gestão sobre os possíveis riscos e quanto é necessário tomar medidas e as prioridades relativas ao risco, após a identificação dos riscos, uma análise precisa ser realizada, a forma de analisar os riscos pode variar, principalmente porque muitos riscos são difíceis de quantificar. No entanto, o processo geralmente inclui avaliar a probabilidade de ocorrência do risco e estimar seu impacto. Além disso, o processo pode considerar outros critérios na medida em que a administração considere necessário, como a probabilidade de ocorrência e impacto do risco, a velocidade de impacto na ocorrência do risco e o impacto após a ocorrência do risco (SAFINA, 2018).

Tradicionalmente a avaliação de risco pode ser classificada em qualitativas ou quantitativas, sendo que na primeira os fatores são avaliados de forma subjetiva ou aproximada, e na segunda, só consegue representar variáveis que podem ser calculadas. Cada um dos componentes define a qualidade, confiabilidade do trabalho da organização (risco inerente), os sistemas de controle interno (risco de controle) e confiabilidade do trabalho do auditor (risco de detecção) (SAFINA, 2018).

A avaliação de risco quantitativo consiste na estimativa de probabilidade da ocorrência e o provável efeitos no decorrer do tempo, essa avaliação pode resultar valores intermediários faixa de 0 a 1 ou de 0 a 100%, onde risco 1 (um) é considerado de alto risco, e o risco 0 (zero) é impossível, pois o auditor não pode expressar confiança absoluta. Na prática as características qualitativas de risco são mais utilizadas por ser rápido e fácil de se fazer, permitindo assim que a entidade tire vantagem da experiência e do conhecimento do usuário do processo que está sendo avaliado, exemplo de avaliação de risco qualitativa: Risco alto; Risco médio; Risco moderado; Risco baixo (SAFINA, 2018).

A NBC TA 200 explica que o risco de auditoria compreende os aspectos internos das organizações e pode ser explicado da seguinte forma: Risco de auditoria (RA) é um produto de três fatores $RA = (RI) \text{ Risco Inerente} \times (RC) \text{ Risco de Controle} \times (RD) \text{ Risco de Detecção}$, significando assim: Risco Inerente (RI) - risco da opinião do auditor, ou seja, a afirmação a respeito de transações, saldos contábeis ou divulgações vem da administração, sendo suscetível a erros ou omissão em uma demonstração financeira sendo um fator de uma falha de controle interno, o risco originar-se das características da empresa, sendo conceituada como: a) Risco de Controle (RC) risco que consiste na incapacidade dos controles internos

adotados pela administração não sejam eficazes para prevenir, detectar oportunamente um erro importante; b) Risco de Detecção (RD) estabelece a extensão (quantidade ou amostra), risco de que o auditor não venha a detectar um erro material que exista em uma opinião.

2.2 Governança Corporativa

A Comissão de Valores Mobiliários (CVM) define “a Governança Corporativa é um conjunto de práticas que têm por finalidade otimizar o desempenho de uma companhia, protegendo investidores, empregados e credores, facilitando, assim, o acesso ao capital”. Neste conceito, Governança Corporativa define-se como o total de operações e controles de uma organização, visando fazer com que as decisões corporativas sejam sempre tomadas com objetivo de maximizar a geração de valor.

Fortini, Shermam (2017), descreve que, a Governança Corporativa foi abordada primeiramente nos Estados Unidos da América na década de 90, a partir da tese de que os recursos e patrimônios de terceiros deveriam ser monitorados, no intuito de evitar a concentração de poderes dos sócios e afastar a conduta omissa dos acionistas e de auditorias externas, pela sobrevivência da empresa. Logo depois, na Europa começou a discuti-la criando em 1995 o *European Corporate Governance Network* a fim de aprimorar a governança corporativa.

No Brasil, a Governança Corporativa teve início em 1995, com a criação do Instituto Brasileiro de Conselheiros de Administração (IBCA), que em 1999 passou a designar-se como Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC). Além da criação do IBGC, o Instituto defendeu iniciativas institucionais e governamentais, como a criação do Código das Melhores Práticas de Governança Corporativa do IBGC, a edição da Lei n. 10.303/01, que reformou a Lei das Sociedades por Ações (6.404/76), e o lançamento da cartilha de Recomendações da Comissão de Valores Mobiliários (CVM) sobre governança corporativa, em 2002 (PONTE *et al.*, 2012).

A Governança Corporativa se apresenta como um mecanismo capaz de proporcionar maior transparência aos agentes envolvidos (acionistas, fornecedores, gestores, clientes, funcionário e outros) com a empresa. As “boas práticas” se relacionam com a minimização da assimetria de informação entre a empresa e os acionistas, credores, fornecedores e funcionários. Com o aumento da transparência proposta pela governança, a empresa deverá

reduzir os custos de capitais em decorrência da credibilidade junto a credores e aos acionistas que estarão dispostos a investir (IBGC, 2016).

De acordo com o Tribunal de Contas da União, 2018 “Governança [...] relaciona-se com processos de comunicação; de análise e avaliação; de liderança, tomada de decisão e direção; de controle, monitoramento e prestação de contas”. Tem como finalidade: gerenciar riscos estratégicos, gerenciar conflitos internos, auditar e avaliar o sistema de gestão e controle, promover a *accountability* e a transparência.

A governança utiliza-se de conceitos da Contabilidade, como transparência (*disclosure*), equidade, prestação de contas (*accountability*) e responsabilidade corporativa (sustentabilidade), desse modo à uma interação da contabilidade e da governança no que tange a prestação de contas aos seus interessados, na garantia de equidade aos seus usuários (DE LUCA *et al.*, 2010).

As boas práticas de governança corporativa, agrega valor as sociedades, proporciona efetividade para consolidar negócios e eleva o nível de confiança dos acionistas e investidores. Embora a governança não gera riqueza nem blindagem de segurança para investimentos no mercado de capitais, a adesão dessas práticas indica uma postura de transparência e integridade das informações. A auditoria e um dos agentes da Governança Corporativa que mais contribuem para a esses valores (DE LUCA *et al.*, 2010).

Percebe-se que as boas práticas de Governança Corporativa se tornaram cada vez mais relevantes para as organizações, seja de grande ou de pequeno porte. O Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC) 2016, define que as boas práticas de Governança Corporativa “[...] convertem princípios em recomendações objetivas, alinhando interesses com a finalidade de preservar e otimizar o valor da organização, facilitando seu acesso a recursos e contribuindo para sua longevidade.”

A governança de alta qualidade permite o aumento do desempenho da organização, pela criação e manutenção de uma cultura corporativa que motiva a administração a tomar decisões que maximizem a riqueza dos acionistas. Ainda, as práticas de Governança Corporativa são importantes para o desenvolvimento sustentável e crescimento da economia (LUNARDI *et al.*, 2019).

Uma das maneiras de desenvolver boas práticas de governança em uma organização é garantir que os pilares da governança estão em vigor na organização. Existem quatro pilares principais de governança corporativa: a) Transparência: os gestores devem informar as partes interessadas as informações que sejam de seu interesse e não apenas aquelas impostas por disposições de leis ou regulamentos; b) Equidade: o tratamento deve ser justo e igualitário

com os sócios e demais partes interessadas (*stakeholders*), levando em consideração seus direitos, deveres, necessidades, interesses e expectativas; c) Prestação de contas: os gestores devem prestar contas de modo claro, compreensível e tempestivo, assumindo as consequências de seus atos e omissões e atuando com diligência e responsabilidade; d) Responsabilidade corporativa: deve-se zelar pela viabilidade econômico-financeira, reduzir as externalidades negativas de seus negócios e suas operações, levando em consideração, no seu modelo de negócios, os diversos capitais no curto, médio e longo prazos (IBGC, 2016).

No contexto de governança organizacional, uma teoria deve ser analisada com maior atenção, a teoria da agência, essa teoria evidencia os contratos entre *stakeholders* (participantes) e os gestores (agente), no que se refere ao controle externo e interno dentro da organização e um mecanismo de reforço de monitoramento e fiscalização que deve ser exercido pelas acionistas (principal), essa teoria é mais direcionada a empresas estatais (JENSEN; MECKLING 2019).

Massa et al. (2020) exploram a teoria da agência na perspectiva de que os agentes econômicos envolvidos e a assimetria de informações, buscam a visão de que diante da tomada de decisão as preferências dos agentes se sobrepõem aos interesses do principal. Esta ideia é amplamente aceita na literatura econômica e financeira, como na hipótese do mercado eficiente, que explica que mercados financeiros são "eficientes em relação à informação", havendo a assimetria de informação dado que a principal busca seus próprios interesses, bem como os agentes quando tomam decisões críticas ou estratégicas, geralmente associadas à riscos. Nesse contexto conflitos de interesses apresenta-se como grande oportunidade para a Governança Corporativa com o objetivo de redução das assimetrias causadas pelo problema de agências, e como benefícios próprios, haverá um aumento das práticas relacionadas a ética, imagem da empresa e sob o resultado financeiro da entidade.

Há distinção do conceito de governança pública e privada, no setor privado, a governança está relacionada com a estrutura organizacional e a prestação de contas para os acionistas. No setor público, a expressão governança revela diferentes pontos de vista em decorrência da dimensão e complexidade das entidades governamentais. Enquanto no setor privado os agentes envolvidos são os executivos contratados pelo principal, representado pelos acionistas ou proprietários das empresas, no setor público, os cidadãos assumem a condição de principal, e os governantes e dirigentes públicos, seus agentes (CAVALCANTE; DE LUCA, 2013).

O *International Federation of Accountants* (IFAC) apresenta que a diferença entre a governança pública e privada está na prestação de contas. O setor privado deve prestar contas aos sócios e clientes, já no setor público os gestores estão sujeitos a diversos mecanismos de controle, devendo prestar contas a vários *stakeholders*, como por exemplo, Ministros, Parlamento, cidadãos, público em geral, dentre outros.

Segundo Rodrigues (2019, p. 49) “A diferença da Governança Corporativa no setor público e privado não seria conceitual, mas estaria embutida na finalidade da adoção das boas práticas. O objetivo no setor privado estaria na busca pelo resultado, e no setor público, a busca pela conformidade. ”

Sendo assim, a boa Governança Corporativa não pode existir sem auditoria interna, isso leva a considerar o papel do auditor interno na governança corporativa. Desse modo, o controle interno deve ser um o processo implementado pelo conselho de administração para uma garantia razoável de que os objetivos serão alcançados, como: a proteção de ativos, confiabilidade e transparência dos relatórios financeiros, para a eficácia das operações.

2.2.1 Comitê de Auditoria

A busca por informações financeiras mais fidedigna levou os *stakeholders*, a criação de comissões de auditoria, cuja a função é garantir a confiabilidade e transparência, assegurando a credibilidade e objetividade dos relatórios financeiro. (SERRA; LEMOS, 2020) [...]. Então a Governança Corporativa propõe a criação do conselho de administração. Esse conselho pode criar comitês para cuidar de assuntos específicos (BEUREN *et al.*, 2013).

De acordo com o *The Institute of Internal Auditors* (2018) umas das práticas de Governança Corporativa é o uso de comitês de auditoria, dos quais oferecem uma supervisão reforçada, gerando eficiência dos processos de gerenciamento de riscos, o comitê é formado por diretores independentes, para fomentar independência, integridade e eficácia, além de garantir melhorias e ações corretivas. Os comitês de auditoria podem ter essa mesma função em organizações privadas e do setor público.

O Comitê de Auditoria precisa sempre ser informado pela Diretoria sobre: “Revisões tempestivas e periódicas das demonstrações financeiras, apresentações de alterações nos princípios e critérios contábeis, qualquer correspondência trocada com a Auditoria Interna ou o auditor independente. ” (IBGC, 2016).

As responsabilidades do comitê de auditoria abrangem a supervisão da qualidade e fidedignidade dos relatórios financeiros, que inclui acompanhar se as políticas e princípios de

auditoria estão em conformidade com as premissas legais, e a gestão de risco e desempenho da função de auditoria interna. No cumprimento das obrigações, esperasse que o membro do comitê opine sobre relatório anual da administração para garantir que a qualidade da auditoria seja mantida, como resultado, um comitê de auditoria atento limita a administração de realizar atividades que visam manipular o relatório (SULTANA; CAHAN; RAHMAN, 2020).

A independência do conselho de administração irá depender da concentração das ações na empresa, caso a concentração de ações for maior o conselho irá sofrer influência dos acionistas, caso for menor a influência será dos executivos da empresa. A influência sobre o conselho irá refletir sobre os conflitos de interesses. De acordo com os códigos de melhores práticas de Governança Corporativa é recomendado que os conselhos ajam de forma independente para reduzir os conflitos de interesse (BISCALQUIM; VIEIRA, 2015).

A presença de um comitê de auditoria no conselho estimula o CEO a se engajar em práticas de gestão de resultados, logo o grau de independência garante boas práticas de governança corporativa, os membros do comitê de auditoria devem ser independentes para melhorar a probabilidade de os auditores emitirem pareceres de continuidade operacional e está relacionado a um declínio na probabilidade de expulsão do auditor após pareceres de continuidade. Assim, a independência do comitê de auditoria fornece um impacto autoritário e com mais poder. É recomendado que a comissão de auditoria seja composta por, pelo menos, três administradores não executivos externos para assegurar a sua independência (BACHA et al., 2019).

O trabalho eficaz do comitê de auditoria tem conexões direta com a gestão de riscos, na qualidade dos relatórios financeiros e na qualidade da auditoria. Para ser eficaz, o comitê de auditoria deve ter membros suficientes para cumprir suas responsabilidades, a eficácia do comitê de auditoria requer que os membros do comitê sejam independentes ou livres da influência e pressões da alta administração, a independência do comitê de auditoria em relação aos gerentes permitirá que o comitê tenha uma visão independente do processo de relatório financeiro da empresa e garanta que o comitê não seja dominado pelos gerentes, levando a uma maior qualidade de auditoria, a independência aumenta sua força e reduz o problema de agência e a oportunidade de expropriação, tornando o comitê mais objetivo no monitoramento da transparência dos relatórios financeiros; um comitê imparcial em relação ao executivo reduz assim o problema de agência entre executivos e outros acionistas (ALQATAMIN, 2018).

De acordo com as recomendações da CVM no que tange a composição dos membros, devem ter pelo menos um representante minoritário e pelo menos dois membros devem possuir experiência em finanças, e o tamanho mínimo varia de acordo com o porte da empresa ou complexidade dos negócios. Porém, a recomendação é de no mínimo três membros.

Na ausência do comitê de auditoria, o gestor da auditoria deverá responder ao o nível mais alto de decisão administrativa, o nível de subordinação da Auditoria Interna limita a independência do comitê, sendo assim a administração deve garantir ao auditor interno acesso a todos os registros da empresa para assegurar a condição de independência, e identificar quaisquer alterações e desvios (DE LUCA *et al.*, 2010).

2.2.2 Conselho Fiscal

Outro meio de fiscalização da governa corporativa e o Conselho Fiscal, do qual busca por meio dos princípios da Governança Corporativa de transparência, a equidade e prestação de contas, ele é um mecanismo de fiscalização independente da diretoria e do conselho de administração.

De Luca et al. (2010) acrescenta “que o Comitê de Auditoria e o Conselho Fiscal são instrumentos distintos de governança. O Conselho Fiscal é independente e tem o propósito único de servir aos acionistas, enquanto o Comitê de Auditoria dá suporte ao Conselho de Administração.”

O conselho fiscal é um instrumento instituído para exercer a fiscalização dos acionistas e não de atende ao propósito do comitê de auditoria, mais sim, ser um instrumento de gestão do conselho de administração. Além disso, o conselho fiscal tem funções e atribuições diferentes das previstas para o comitê de auditoria, como opinar sobre propostas de alteração do capital social, emissão de debêntures, planos de investimento, orçamentos de capital, entre outras, o que pode acarretar perda de foco em atribuições específicas do comitê de auditoria (BAIOCO; 2017).

Baioco (2017) ainda acrescenta que muitas empresas brasileiras, principalmente as que negociam ações fora do país, preferem cumprir as exigências da SOX (Lei Sarbanes-Oxley) e não de participar do conselho fiscal, isso se deve muito possivelmente a uma questão mercadológica e estratégica, de disponibilizar suas ações no mercado norte-americano, uma vez que o adquirente dessas ações está mais familiarizado com o comitê de auditoria do que o

conselho fiscal. Porém, é importante destacar que a constituição de um comitê de auditoria em empresas brasileiras pode aumentar seu custo e esse custo adicional muitas vezes pode ser superior ao benefício gerado.

Deve ser eleito pelos acionistas e logo, espera-se que seja independente. É um órgão opcional em organizações enquadradas como sociedades limitadas, porém, é um órgão obrigatório para empresas de sociedade anônimas. O conselho fiscal possui atribuições que vão desde fiscalizar a gestão da empresa, avaliando o risco das decisões tomadas e a qualidade nos controles implementados por esta gestão, e a análise dos contratos que são firmados pela empresa. Sendo assim, um órgão essencial para garantir a implementação de boas práticas nas empresas. Ainda que esse órgão seja obrigatório somente em sociedades anônimas, entende-se que é necessário também em sociedades limitadas pois, através dos pareceres emitidos por esse órgão, terá a concepção da qualidade na gestão financeira da empresa (VIEIRA, BARRETO; 2019).

O conselho fiscal é um órgão previsto na Lei 6.404/1976 (Lei das S.A.) e o estatuto da sociedade estabelecerá sobre o seu funcionamento, que poderá ser permanente ou instalado pela assembleia geral a pedido dos acionistas. Quando instalado, deve ser composto por no mínimo 3 e no máximo 5 membros e suplentes em igual número, acionistas ou não.

Os principais objetivos do conselho de acordo com o IBGC (2016) são: a) fiscalizar, por meio de seus membros, os atos dos administradores e verificar o desempenho dos seus deveres legais e estatutários; b) avaliar sobre o relatório anual da Administração, e elaborar seu parecer contendo as informações que julgar necessárias a deliberação da Assembleia Geral; c) Opinar sobre as propostas dos órgãos da administração, a serem levadas a Assembleia Geral, referente à modificação do capital social, emissão de debêntures, planos de investimento ou orçamentos de capital, distribuição de dividendos, transformação, incorporação, fusão ou cisão; d) Denunciar, por meio de seus membros, aos órgãos de administração, os erros, fraudes ou crimes, e sugerir ações úteis a companhia. e) analisar, pelo menos trimestralmente, o balancete e as demonstrações financeiras elaboradas pela companhia. Examinar as demonstrações financeiras do exercício social opinando-as.

Uma vez expostas as principais argumentações literárias, o próximo capítulo busca manifestar a forma estrutural de concepção metodológica de elaboração desta pesquisa.

3 METODOLOGIA

Esta pesquisa pode ser classificada como documental e descritiva, a pesquisa descritiva visa “identificar, expor e descrever os fatos ou fenômenos de determinada realidade em estudo”. (ZAMBERLAN *et. al*, 2014, p.94). Enquanto a pesquisa documental estuda o presente, através de documentos na qual são disponibilizados e estão ao alcance de todos, visando descrever as características relevantes (CERVO; BERVIAN 2002). Foram coletados dados referente a pesquisa bibliográfica, que segundo Gil (2019, p.29), “ é elaborada com base em material já publicado. [...] esta modalidade de pesquisa inclui material impresso, como livros revistas, jornais, teses, dissertações e anais de evento científicos [...] bem como o material disponibilizado pela internet. ”

Foi utilizado o método comparativo, que para Fachin (2017) “aborda duas séries ou fatos de natureza análoga, tomados de meios sociais ou de outra área do saber, a fim de se detectar o que é comum a ambos”. Logo, busca trazer à tona a discussão sobre a influência da Auditoria Interna nas práticas de Governança Corporativa nas empresas privadas e no setor público, esta pesquisa se caracterizou como de natureza qualitativa, que de acordo com o Bogdan & Biklen (2003), fundamenta-se na qualidade como prioridade de ideias, possibilita o alcance dos dados descritivos, obtidos no contato direto do pesquisador com a situação estudada, destaca mais o processo do que o produto e se preocupa em retratar a perspectiva dos participantes.

O universo de pesquisa são as instituições bancárias, tendo com relevância quatro instituições financeiras brasileiras, sendo duas estatais, Banco do Brasil S.A. e Caixa Econômica Federal; e duas privadas, Banco Bradesco S.A. e Banco Itaú Unibanco S.A, para a análise de dados. O critério de escolha para análise das companhias partiu do pressuposto de pertencerem a mesma atividade, dessa forma foi possível verificar o grau de informações disponibilizadas por cada uma, assim como comparar de forma igualitária quais estão mais alinhadas as recomendações dos meios reguladores. A pesquisa foi explorada por meio de pesquisa bibliográfica e estudo de caso das instituições definidas, a fim de contribuir na busca acadêmicas acerca do tema. Os dados analisados da pesquisa serão referentes aos exercícios de 2021, foram colhidos os relatórios anuais de Auditoria Interna, regimento interno da Auditoria e os relatórios da Governança Corporativa, para fundamentar o desenvolvimento do estudo.

Com base em um levantamento bibliográfico preliminar sobre os principais aspectos e fundamentos relacionados à Auditoria Interna e a Governança nas organizações, e suas características e forma de avaliação, bem como a identificação dos procedimentos adotados, o presente trabalho busca avaliar como estas instituições utilizam o processo de Auditoria Interna de implantação e melhoria das premissas de Governança. Também foi elaborado um *checklist* (mecanismo de verificação), a fim de demonstrar ou não, a implementação das normas, com perguntas relacionadas às recomendações do *The Institute of Internal Auditors* – (IIA) e do Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC).

Quanto à base de dados utilizada para a realização desta pesquisa, foram buscados artigos vinculados ao tema “Auditoria Interna” e “Governança Corporativa” utilizando a ferramenta de pesquisa Google Scholar que, por sua abrangência e importância, permite inferências consistentes sobre o assunto.

Após a coleta dos dados, foi realizada a análise dos resultados utilizando o método Análise de Conteúdo, inicialmente foi realizada uma leitura geral do material coletado, com objetivo de analisar a temática à base da análise dos dados para esse estudo. Foram comparadas as respostas e realizadas as interpretações, respaldadas no referencial teórico.

4 APRESENTAÇÃO DOS RESULTADO

Neste capítulo são percorridos os resultados obtidos a partir da técnica de coleta de dados para a realização do presente estudo, descrevendo o papel desempenhado tanto pela Governança como também o apoio da Auditoria para a execução dos objetivos. A fim de obter as informações necessárias para o desenvolvimento do estudo de caso e facilitar o entendimento da análise de dados será apresentado no Quadro 1 - *Checklist* de Auditoria Interna e Governança Corporativa, de acordo com Normas Internacionais de Auditoria Interna, as Normas do Banco Central do Brasil, Comissão de Valores Mobiliários e do Instituto Brasileiro de Governança Corporativa. Logo depois, serão demonstrados os critérios com seus respectivos itens de verificação. Cada critério será avaliado descritivamente de acordo com os resultados encontrados.

Os aspectos analisados serão expostos de acordo com a base de dados extraídos dos relatórios anuais de Auditoria e dos relatórios de Governança Corporativa das empresas avaliadas, no ano de 2021.

Quadro 1 – Checklist de Auditoria Interna e Governança Corporativa

Linha de ação	Itens de Verificação	Banco do Brasil	C.E.F.	Bradesco	Itaú
Transparecia e Controle Interno	É divulgado o escopo das operações, responsabilidades, projetos e objetivos futuros ?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
	É divulgado as políticas e regimentos internos no website da companhia?	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
	Existe um programa efetivo de compliance?	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
	A companhia divulga demonstrações contábeis consolidadas de acordo com o padrão contábil internacional?	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
	Possui Comitê de Transações com Partes Relacionadas?	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
Comitê de Auditoria	A empresa possui um estatuto de comitê de auditoria?	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
	O estatuto do Comitê de Auditoria contém pelos menos a- Deveres, responsabilidades, objetivos da auditoria b- Composição, estrutura e requisitos de associação c- Políticas de frequência de reuniões e Sistema de relatórios de atividades	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
	A empresa possui um Conselho de Administração com 5 a 11 membros?	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
Conselho de Administração	Mais do que 80% do Conselho de Administração é composto por conselheiros externos?	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
	O Comitê de Auditoria é formado por membros do Conselho de Administração?	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
	O Conselho de Administração possui mandato não superior a 2 anos?	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
	Há na companhia Conselho Fiscal permanente e independente?	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
Conselho Fiscal	A empresa divulga o parecer do conselho fiscal?	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
	Possui uma seção específica dedicada à implementação de princípios de Governança Corporativa?	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
Governança Corporativa	O conselho compreende um Comitê de Governança Corporativa?	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
	Possui Política de Administração de Riscos?	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
	A recomendações da auditoria que auxiliem na melhoria do processo de governança?	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
	TOTAL DE PONTOS:		14/17	16/17	16/17

Fonte: Elaborado pelo autor (2022)

Para responder as perguntas do *checklist* de cada instituição foram adotados os seguintes procedimentos: 1) Acesso ao site de cada banco para verificar a disponibilidade dos relatórios 2) Elaboração de planilhas com a construção de *checklist* para as 4 instituições da amostra; 3) Leitura dos relatórios para responder aos *checklist*, sendo: Relatórios anuais de Auditoria Interna, regimento interno da Auditoria e os relatórios da Governança Corporativa.

4.1 Análise Geral dos Resultado Coletados

O *checklist* desenvolvido na pesquisa permitiu uma comparação entre as quatro instituições selecionadas, e proporcionou a obtenção de resultados que informam que o Banco Itaú Unibanco é a empresa, que de acordo com esta pesquisa, que está mais alinhada às práticas de Auditoria Interna e Governança Corporativa recomendadas pelos órgãos reguladores, alcançado dezessete (17) pontos dos requisitos apresentados. A Caixa Econômica Federal e o Banco Bradesco, pela análise dos dados, ficaram com dezesseis (16) pontos. O Banco do Brasil foi o que obteve uma pontuação menor, quinze (15) pontos. Verifica-se que ocorreu uma pequena diferença entre as instituições analisadas. Para Slomski (2008), a adesão das práticas corporativas pode acontecer distorções, por serem influenciadas por leis, regulamento institucional, poder regulatório ou cultura local.

4.1.1 Transparência e Controle Interno

Neste tópico será apresentado o nível de transparência e o quanto a instituição está comprometida com a Auditoria Interna de acordo com os itens do Quadro 1.1 a seguir.

Quadro 1.1 - Transparência e Controle Interno

Linha de ação	Itens de Verificação	Banco do Brasil	C.E.F.	Bradesco	Itaú
Transparência e Controle Interno	É divulgado o escopo das operações, responsabilidades, projetos e objetivos futuros ?	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
	É divulgado as políticas e regimentos internos no website da companhia?	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
	Existe um programa efetivo de compliance?	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
	A companhia divulga demonstrações contábeis consolidadas de acordo com o padrão contábil internacional?	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
	Possui Comitê de Transações com Partes Relacionadas?	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>

Fonte: Elaborado pelo autor (2022)

De acordo com o Banco Central do Brasil - BACEN, é obrigatório para as empresas divulgar os controles internos adequados a natureza, complexidade e grau de risco das operações. Dessa forma, o *Compliance* deve ser periódico e permanente, e tem como objetivo acompanhar esses controles internos, independente do porte da instituição, sendo uma atividade complementar à Auditoria Interna. Para critério de obtenção de pontos nesse quesito, a instituição deve explicitar quais são as atividades, projetos, objetivos futuros da instituição. Deve também apresentar o grau de *Compliance* em que se encontra a instituição, visando acompanhar o aprimoramento da administração frente às regulamentações do órgão regulador.

Foi verificado que das quatro instituições financeira analisada somente o Banco Bradesco e o Itaú Unibanco, divulgaram as informações referentes as atividades, projetos, objetivos futuros da instituição, quanto o programa de *Compliance* todas as companhias possuem Política de Controles Internos e *Compliance*, estabelecendo diretrizes básicas sobre os controles internos dentro da organização, abrangendo, também a integridade e os valores éticos. O Banco Central do Brasil – Bacen discorre que as instituições financeiras devem divulgar as Demonstrações Financeiras adotando o padrão contábil internacional de acordo com os pronunciamentos emitidos pelo *International Accounting Standards Board* (IASB), todas as instituições obtiveram pontuação nesse quesito.

A CVM exige a divulgação de informações quanto aos contratos firmados entre companhias e as partes relacionadas, bem como controladas ou coligadas, administradores, acionista controlador, empresas controladas ou coligadas dos administradores e do acionista

controlador, um comitê de partes relacionadas não é obrigatório, porém, políticas com partes relacionadas é obrigatório para atender legislação regulatória. Um comitê com partes relacionadas faz necessário para o cumprimento das regulações e para compreensão das relações entre as partes no intuito de tornar mais transparente as operações.

Das quatro instituições analisadas somente o Caixa Econômica Federal e o Itaú Unibanco possuem um comitê específico de transações entre partes relacionadas, Banco do Brasil e Bradesco apenas divulgam as Políticas entre partes relacionadas. Para obter pontuação nesse quesito, o banco precisa apresentar em seus relatórios que há um Comitê de assuntos sobre partes relacionadas à instituição.

4.1.1 Comitê De Auditoria, Conselho de Administração e Conselho Fiscal

Este tópico irá apresentar uma abordagem sobre o Comitê de Auditoria, os Conselhos de Administração e o Conselho Fiscal das instituições financeiras de desenvolvimento, observando os itens mencionados no Quadro 1.2 considerados pelas entidades.

Quadro 2.2 – Comitê de Auditoria, Conselho de Administração e Conselho Fiscal

Linha de ação	Itens de Verificação	Banco do Brasil	C.E.F.	Bradesco	Itaú
Comitê de Auditoria	A empresa possui um estatuto de comitê de auditoria?	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
	O estatuto do Comitê de Auditoria contém pelos menos				
	a- Deveres, responsabilidades, objetivos da auditoria b- Composição, estrutura e requisitos de associação c- Políticas de frequência de reuniões e Sistema de relatórios de atividades	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
Conselho de Administração	A empresa possui um Conselho de Administração com 5 a 11 membros?	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
	Mais do que 80% do Conselho de Administração é composto por conselheiros externos?	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
	O Comitê de Auditoria é formado por membros do Conselho de Administração?	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
	O Conselho de Administração possui mandato não superior a 2 anos?	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
Conselho Fiscal	Há na companhia Conselho Fiscal permanente e independente?	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
	A empresa divulga o parecer do conselho fiscal?	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>

Fonte: Elaborado pelo autor, (2022)

O Banco Central determina que as instituições que tenham apresentado Patrimônio de Referência ou administração de recursos de terceiros superior à 1 bilhão de reais, constituam um Comitê de Auditoria. O IBGC recomenda que o Comitê seja formado exclusivamente por membros independentes do Conselho de Administração, sem a presença de conselheiros. A Auditoria Interna precisa ser vinculada ao Conselho de Administração diretamente ou por meio do Comitê de Auditoria devendo dispor de independência e ser destituído apenas pelo Conselho de Administração, sendo responsável de prover avaliações sobre eficácia dos processos de gerenciamento de riscos, controles e governança, o Conselho de Administração será composto de maioria membros independentes e pelo menos 1 (um) membro independente, e não possuir mandato superior a 2 anos.

A instituição deverá divulgar no seu estatuto social, o Regimento Interno do Conselho Fiscal ou no Regimento Interno do Comitê de Auditoria Estatutário para acompanhar e verificar a divulgação de informações referente as Atas das Assembleias Gerais, além, da realização de reuniões do Conselho Fiscal com o Conselho de Administração, a Diretoria e o Comitê de Auditoria.

Essas medidas foram cumpridas por todas instituições exceto o Banco Brasil que não divulga a frequência de reuniões realizadas pelo Comitê de Auditoria, os principais assuntos discutidos, e as recomendações feitas pelo Comitê ao Conselho de Administração, todas essas informações são documentadas como sigilosa por parte do Banco.

4.1.2 - Governança Corporativa

Este tópico irá analisar o quanto os itens de Governança Corporativa apresentados no Quadro 1.3 estão sendo observados pelas empresas.

Quadro 3.3 – Governança Corporativa

Linha de ação	Itens de Verificação	Banco do Brasil	C.E.F.	Bradesco	Itaú
Governança Corporativa	Possui uma seção específica dedicada à implementação de princípios de Governança Corporativa?	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
	O conselho compreende um Comitê de Governança Corporativa?	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
	Possui Política de Administração de Riscos?	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
	A recomendações da auditoria interna que contribuem na melhoria do processo de governança?	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>

Fonte: Elaborado pelo autor, (2022)

A formação de um Comitê de Governança Corporativa é recomendação da Associação Brasileira de Bancos, porém não é obrigatório pela regulação brasileira. A formação deste Comitê é importante para o cumprimento das recomendações do código de governança corporativa do IBGC, o Banco Central do Brasil determina que as instituições realizem gerenciamento de riscos e divulgue aspectos das estruturas contendo: políticas, objetivos e diretrizes a fim de avaliar as estratégias e os processos utilizados para o monitoramento a efetividade dos instrumentos riscos.

A Auditoria Interna das empresas pesquisadas reporta-se diretamente à um Comitê de Administração, o que lhe permite cumprir com independência seus planejamentos. Tal situação está de acordo com as recomendações do *The Institute of Internal Auditors* (IIA), de que as auditorias internas se subordinem aos conselhos de administração.

De acordo com o que foram divulgados nos relatórios anuais das instituições analisadas, foi constatado que os trabalhos da Auditoria Interna, estão sempre em conjunto com a avaliação da Governança Geral e da Gestão de Riscos, seja por meio de reuniões, relatórios ou súmulas executivas, destacando os principais temas identificados, permitindo uma visão independente dos riscos emergentes e dos impactos nos negócios. Ao tomar conhecimento dos pontos que requer atenção e das recomendações da Auditoria Interna, o Comitê de Administração acompanha as questões indicadas, e monitora a sua execução, acompanhando as providências adotadas pela Administração junto as áreas auditadas.

A Auditoria Interna de todas as instituições analisada, mantém uma relação de trabalho com a Auditoria Independente próxima, que é informada das atividades e resultados dos trabalhos da Auditoria Interna, tendo acesso a todos os relatórios e registros de suporte. A função da Auditoria Interna é submetida a processo de avaliação técnica conduzido pelo Comitê de Auditoria, cujos resultados são discutidos com a Diretoria da Auditoria Interna. Todos os resultados das avaliações são discutidos com a Diretoria da Auditoria Interna e são apresentados pelo Comitê de Auditoria ao Conselho de Administração, juntamente com o Relatório Anual do Comitê de Auditoria relativo ao encerramento do exercício. Nota-se que todas as instituições cumprem adequadamente exigências dos órgãos reguladores.

5 CONCLUSÃO

Este estudo procurou levantar qual a contribuição da Auditoria Interna dentro da Governança Corporativa, ressaltando de que maneira a Auditoria pode apoiar nos processos de Governança Corporativa e como a junção deles é importante para prevenir irregularidades, mediante a análises de resultados, é possível verificar que as quatro companhias analisadas aplicam as práticas de Auditoria e de Governança, principalmente nos quesitos que tange a relação das estrutura dos conselhos de administração, conselhos fiscais e estrutura de governança.

Vale destacar, que este estudo foi limitado à uma amostra de quatro instituições financeiras brasileiras no período de 2021. Dessa maneira, os resultados obtidos retratam apenas um fragmento da realidade apresentada, limitando-se somente para aquilo que se

propôs investigar em relação à coleta de dados, através dos relatórios disponibilizados pelas próprias empresas e disponibilizados no seu website, e a metodologia aplicada, que permitiu analisar o nível de alinhamento das práticas de Auditoria e Governança recomendadas pelos órgãos reguladores.

A Auditoria Interna ajuda a estabelecer as bases da Governança, avalia a eficácia dos processos ao investigar o gerenciamento de riscos e os controles desenvolvidos na organização para alcançar seus objetivos. Conforme análise dos itens de verificação estudados, fica evidente os benefícios das práticas de Governança Corporativa, e que através das práticas de Auditoria Interna é possível identificar falhas, fraudes e deficiências nos processos, a auditoria encara o desafio de além de auditar os processos financeiros e assegurar a conformidade com as regulamentações, deve fornecer suporte sobre os riscos e controles de forma que monitore constantemente os processos de governança, sendo assim é fundamental que os auditores internos elevem seus padrões de desempenho para apoiar as atividades da governança nas organizações.

Foram apresentadas as recomendações de Auditoria Interna de acordo com o *The Institute of Internal Auditors* (IIA) e as práticas de Governança Corporativa estabelecidas Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC), demonstrando as obrigações e responsabilidades de cada agente. Além disso, se investigou quais as práticas de Auditoria Interna Governança Corporativa estabelecidas pela as Normas do Banco Central do Brasil e a Comissão de Valores Mobiliários. Esse estudo procurou investigar quais informações são divulgadas pelas empresas selecionadas, considerando cada item estabelecido dentro dos princípios e das normas.

Foi possível verificar pelas análises dos itens de verificação, que os processos de Auditoria Interna e Governança Corporativa realizados nas empresas de estudo se mostraram eficientes no alcance dos resultados esperados, tendo em consideração que este recurso busca mostrar ao seu público interno e externo a fidedignidade dos processos organizacionais previstas nas leis dos órgãos reguladores e de acordo com a política corporativa de cada uma. Houveram algumas falhas de alinhamento entre as recomendações do Bacen e CVM nas empresas, como a inexistência de um comitê de partes relacionadas na composição do Banco Brasil e Banco Bradesco, a divulgação do escopo das operações por parte do Banco do Brasil e Caixa Econômica Federal e divulgação da frequência de reuniões pelo Banco do Brasil. Pôde ser verificado que o Itaú Unibanco S.A., dentre as instituições financeiras selecionadas,

é a que mais se destaca considerando a divulgação de informações quanto ao Auditoria Interna e as práticas de Governança Corporativa.

O objetivo desse estudo, foi o de examinar os elementos de Auditoria Interna e Governança Corporativa explorando a relação entre elas, e como a união delas é benéfica para atingir os objetivos relacionados ao processo de gerenciamento de risco, avaliação, controle e governança nas dimensões dos setores público e privado, uma vez que fornece informações nas tomadas de decisões, permitindo a verificação de irregularidades garantindo assim a melhoria dos processos internos, esse objetivo foi alcançado ao apresentar na análise de resultado os conjuntos de práticas desenvolvido nas instituições financeiras selecionadas, apresentado quais as normas, órgãos reguladores e leis de atividades financeiras as empresas segue para a realização da auditoria e da governança.

O presente estudo contribuiu para enriquecer os conhecimentos em relação ao tema sobre Auditoria Interna e Governança Corporativa, como sugestão para futuras pesquisas, sugere-se expandir o estudo, englobado diferentes segmentos, a fim de obter uma visão geral da adesão das empresas brasileiras às normas do IIA e do IBGC, esboçando um panorama em nível nacional sobre a importância da auditoria e da governança.

REFERÊNCIAS

- ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. Auditoria: um curso moderno e completo. 7 reimpr. **São Paulo: Atlas**, 2012
- ALQATAMIN, Rateb Mohammad. Audit committee effectiveness and company performance: Evidence from Jordan. **Accounting and Finance Research**, v. 7, n. 2, p. 48, 2018.
- ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DOS BANCOS. Cartilha de Governança Corporativa. Disponível em:
<http://www.portalabb.org.br/arquivos/cartilha_governanca_corporativa.pdf> Acesso em 24 jun. 2022
- ATTIE, William. **Auditoria: Conceitos E Aplicações**. Editora Atlas SA, 2018.
- BACHA, Sami et al. Corporate governance Practices and audit quality: do they matter for the cost of debt?. **Theoretical Economics Letters**, v. 9, n. 07, p. 2262, 2019.
- BAIOCO, Vitor Gomes; ALMEIDA, José Elias Feres de. Efeitos do comitê de auditoria e do conselho fiscal na qualidade da informação contábil no Brasil. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 28, p. 229-248, 2017.
- BANCO DO BRASIL – **Relatórios de Auditoria Interna**. Disponível em <<https://www.bb.com.br/pbb/pagina-inicial/aceso-a-informacao/auditoria-interna#/>> Acesso em 02 de jun. 2022.
- BANCO DO BRASIL – **Relação com Investidores**. Disponível em: <<https://ri.bb.com.br/governanca-e-sustentabilidade/carta-anual-de-politicas-publicas-e-governanca-corporativa/>> Acesso em: 02 de jun. 2022.
- BANCO BRADESCO - **Relação com Investidores**. Disponível em:
<<https://www.bradescom.com.br/>> Acesso em: 28 mai. de 2022.
- BANCO CENTRAL – **Normas e Regulações**. Disponível em:
<<https://www.bcb.gov.br/estabilidadefinanceira/regulacao>> Acesso em 18 de mai. 2022.
- BEUREN, Ilse Maria et al. Caracterização proposta para o comitê de auditoria no Código de Governança Corporativa do Brasil e de outros países. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC)**, v. 7, n. 4, 2013.

BISCALQUIM, Ana Claudia; VIEIRA, Eloir Trindade Vasques. Auditoria Interna como fortalecimento da Governança Corporativa nas empresas de capital aberto. **Revista Eletrônica do Departamento de Ciências Contábeis & Departamento de Atuária e Métodos Quantitativos (REDECA)**, v. 2, n. 2, p. 56-72, 2015.

BOGDAN, Robert; BIKLEN, Sari. Investigação qualitativa em educação: uma introdução à teoria e aos métodos. 12.ed. Porto: Porto editora 2003.

C.E.F **Relatórios de Auditoria Interna**. Disponível em: <<https://www.caixa.gov.br/site/Paginas/Pesquisa.aspx?k=auditoria%20interna>> Acesso em: 02 jun. 2022

C.E.F **Relação com Investidores**. Disponível em: <<https://ri.caixa.gov.br/>> Acesso em: 02 jun. 2022

CASTRO, D. P. Auditoria, contabilidade e controle interno no setor público: integração das áreas do ciclo de gestão. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

CAVALCANTE, Mônica Clark Nunes; DE LUCA, Márcia Martins Mendes. Controladoria como instrumento de governança no setor público. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC)**, v. 7, n. 1, 2013.

CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino. Metodologia científica: para uso dos estudantes universitários. In: **Metodologia científica: para uso dos estudantes universitários**. 5.ed. São Paulo: Prentice Hall, 2002.

CUADROS-ZÚÑIGA, Liliana-Rocio. Aplicación de auditoría interna basada en riesgos bajo el marco de gestión de riesgos corporativos a la auditoría del proceso de transferencias internacionales en el banco ABC. 2018.

CVM. COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS. **Recomendações da CVM sobre Governança Corporativa**. 2002. Disponível em <<https://www.gov.br/cvm/pt-br>> Acesso em 25/09/2021.

DANTAS, Kalyl Magnum Gil et al. AUDITORIA INTERNA COMO AUXÍLIO NA DETECÇÃO E PREVENÇÃO DE ERROS E FRAUDES: UM ESTUDO REALIZADO EM EMPRESAS DO SETOR DE COMÉRCIO VAREJISTA DE MATERIAL DE CONSTRUÇÃO. **ConTexto-Contabilidade em Texto**, v. 20, n. 45, 2020.

DE ASSIS TRINDADE, Hugo; DA SILVA PEREIRA, Pablo Ramon; THEREZA, Marcos Antônio. A importância da auditoria interna nas empresas. **Revista eletrônica organizações e sociedade**, v. 6, n. 5, p. 98-107, 2017.

DO AMARAL, Liliane Souza Santos; BERTEGANI, Marielle Constâncio. A importância da auditoria interna nas organizações. **Revista Terra & Cultura: Cadernos de Ensino e Pesquisa**, v. 33, n. 65, p. 45-58, 2018.

DZOMIRA, Shewangu; Corporate governance and performance of audit committee and Internal audit functions in an emerging economy's public sector. **Indian Journal of Corporate Governance**, v. 13, n. 1, p. 85-98, 2020.

FACHIN, Odília. **Fundamentos de metodologias**. Saraiva Educação SA, 2017.

FONSECA, Anabela dos Reis; JORGE, Susana; NASCIMENTO, Caio. The role of internal auditing in promoting accountability in Higher Education Institutions. **Revista de Administração Pública**, v. 54, p. 243-265, 2020.

FORTINI, Cristiana; SHERMAM, Ariane. Governança pública e combate à corrupção: novas perspectivas para o controle da Administração Pública brasileira. **Revista Interesse Público**, v. 19, n. 102, p. 27-44, 2017.

FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. **Auditoria contábil: normas de auditoria, procedimentos e papéis de trabalho, programas de auditoria, relatórios de auditoria**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 7.ed. São Paulo: Atlas, 2019.

GOMES, José Mário Matsumura; SANTOS, José Luiz dos; SCHMIDT, Paulo. Fundamentos de auditoria contábil. **São Paulo: Atlas**, 2006.

HAN, Yousueng. The impact of accountability deficit on agency performance: Performance-accountability regime. **Public Management Review**, v. 22, n. 6, p. 927-948, 2020.

ISMAIL, Aida Hazlin et al. Does audit quality matters in Malaysian public sector auditing? **Journal of Academia**, v. 7, p. 102-116, 2020.

IBGC Código Brasileiro de Governança Corporativa: Companhias Abertas / Grupo de Trabalho Interagentes; coordenação Instituto Brasileiro de Governança Corporativa 5. ed. São Paulo: IBGC. 2016.

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS (IFAC). Página institucional. Disponível em: <<https://www.ifac.org>>. Acesso em: 16 dez. 2021.

ITAÚ UNIBANCO S.A. Disponível em: <<https://www.italu.com.br/relacoes-com-investidores/>>. Acesso em: 28 mai. 2022.

JENSEN, Michael C.; MECKLING, William H. Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. In: **Corporate Governance**. Gower, 2019. p. 77-132.

Lei 6.404 de 15 de dezembro de 1976. **Dispõe sobre as Sociedades por Ações**.

DE LUCA, Márcia Martins Mendes et al. Os mecanismos de auditoria evidenciados pelas empresas listadas nos níveis diferenciados de governança corporativa e no novo mercado da Bovespa. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 21, n. 1, p. 101-130, 2010.

LUNARDI, Micheli Aparecida et al. INFLUÊNCIA DOS MECANISMOS DE GOVERNANÇA CORPORATIVA NO CUSTO DE CAPITAL PRÓPRIO NAS EMPRESAS LISTADAS NA BM&FBONESPA. **Desafio Online**, v. 7, n. 3, 2019.

MASSA, Rubens Mussolin; PARTYKA, Raul Beal; LANA, Jeferson. Pesquisa e teoria da agência comportamental: uma revisão e agenda de pesquisa. **Cadernos EBAPE. BR**, v. 18, p. 220-236, 2020.

NGUYEN, Tien Phong. Internal Audit in Private Sector in Vietnam. **Asian Journal of Accounting and Finance**, v. 3, n. 3, p. 1-9, 2021.

Normas brasileiras de contabilidade: auditoria interna: NBC TI 01, NBC PI 01 e NBC TA 200/ Conselho Federal de Contabilidade. Disponível em <https://cfc.org.br/wp-content/uploads/2018/04/4_Publicacao_Auditoria_Interna.pdf> Acesso em 02/09/2021.

NUNES, Grasielle Leite. A importância da auditoria interna para o controle interno de uma instituição federal de ensino superior. 2014.

NUNES, Juliana de Oliveira. Auditoria pública e privada: uma análise comparativa. **Santa Maria: Revista Eletrônica de Contabilidade**, v. 3, n. 1, 2006.

OLIVIERI, Cecília; NESTLEHNER, Julianne; DE ABREU PAIVA JR, Paulo Cesar. Governança, governança corporativa e governança pública: os diferentes debates de um conceito em construção. **REA-Revista Eletrônica de Administração**, v. 17, n. 2, p. 230 a 247, 2018.

PONTE, Vera Maria Rodrigues et al. Motivações para a adoção de melhores práticas de governança corporativa segundo diretores de relações com investidores. **Base Revista de Administração e Contabilidade da UNISINOS**, v. 9, n. 3, p. 255-269, 2012.

RODRIGUES, Leandro. Governança corporativa nas médias empresas com potencial de crescimento listadas no Bovespa Mais. **Revista Brasileira de Administração Científica**, v. 10, n. 1, p. 1-13, 2019.

ROMERO, Enrique Duarte; VIEIRA, Camila Torrico. A AUDITORIA COMO INSTRUMENTO NA GESTÃO PÚBLICA. **ANAIS-ENCONTRO CIENTÍFICO DE ADMINISTRAÇÃO, ECONOMIA E CONTABILIDADE**, v. 1, n. 1, 2016.

SAFINA, Albina R. Internal control and audit of public sector organizations: Risk assessment. **Revista San Gregorio**, n. 25, p. 151-157, 2018.

SALLES, Robertha Frederico. O Controle interno e a Auditoria Governamental como Instrumento de Eficiência da Gestão Pública. **Faculdade Educacional Machado Sobrinho. Juiz de Fora–MG**, 2005.

SANTANA, CAMILA FREITAS; LOCATELLI, JUAN CLAUDE; TURRI, ALINE FÁTIMA. Auditoria Interna e Controle Interno no Setor Público como Instrumento de Controle de Gestão: Estudo de caso na Prefeitura Municipal de Vista Gaúcha–RS. In: **XIV Congresso de Iniciação Científica em Contabilidade, Universidade de São Paulo**. 2017. SERRA, Sara; LEMOS, Kátia. A INFLUÊNCIA DA GOVERNANÇA CORPORATIVA E DO AUDITOR NA DIVULGAÇÃO SOBRE RISCOS. **Revista Evidenciacao Contabil & Financas**, v. 8, n. 3, 2020.

SULTANA, Nigar; CAHAN, Steven F.; RAHMAN, Asheq. Do gender diversity recommendations in corporate governance codes matter? Evidence from audit committees. **Auditing: A Journal of Practice & Theory**, v. 39, n. 1, p. 173-197, 2020.

The Institute of Internal Auditors, **O Papel da Auditoria Interna na Governança Corporativa** 2018.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO (TCU). **Referencial básico de governança aplicável a órgãos e entidades da administração pública. Tribunal de Contas da União, Secretaria de Planejamento, Governança e Gestão.** Brasília. 2018.

VIEIRA, James Batista; BARRETO, Rodrigo Tavares de Souza. Governança, gestão de riscos e integridade. 2019.

ZAMBERLAN, Luciano et al. Pesquisa em ciências sociais aplicadas. In: **Pesquisa em ciências sociais aplicadas.** 2014. p. 208-208.