

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

**PERCEPÇÃO DA GESTÃO E DOS AUDITORES INTERNOS EM RELAÇÃO AO
DESEMPENHO E EFICÁCIA DA AUDITORIA INTERNA**

UBERLÂNDIA

2025

**PERCEPÇÃO DA GESTÃO E DOS AUDITORES INTERNOS EM RELAÇÃO
AO DESEMPENHO E EFICÁCIA DA AUDITORIA INTERNA**

Trabalho de Conclusão de Curso
apresentado à Faculdade de Ciências
Contábeis da Universidade Federal de
Uberlândia como requisito parcial para
obtenção do título de bacharel em
Ciências Contábeis.

Orientador: Prof.

UBERLÂNDIA

2025

**Percepção da gestão e dos auditores internos em relação ao desempenho e eficácia
da Auditoria Interna**

Trabalho de Conclusão de Curso
apresentado à Faculdade de Ciências
Contábeis da Universidade Federal de
Uberlândia como requisito parcial para
obtenção do título de bacharel em
Ciências Contábeis.

Banca Examinadora:

Orientador

Blind Review

Blind Review

Uberlândia (MG), 10 de Março de 2025

RESUMO

A auditoria interna desempenha um papel relevante no ambiente corporativo, agregando valor, aprimorando operações de uma organização, apoiando a alta administração na tomada de decisões, garantindo a adequação e eficácia dos controles internos, a integridade e confiabilidade das informações e gerando vários benefícios a organização. Este estudo tem como objetivo analisar a percepção da gestão e dos auditores internos sobre o desempenho e eficácia da auditoria interna. Para tanto, foi conduzida uma pesquisa de levantamento, combinando as abordagens qualitativa e quantitativa, por meio da aplicação de questionários a cinquenta profissionais da área. Os resultados indicam que há uma concordância entre os participantes quanto aos fatores que influenciam a eficácia e o desempenho da auditoria interna. No entanto, foram identificadas pequenas diferenças entre as percepções dos níveis estratégico e operacional, especialmente no que tange à capacidade de inovação e alinhamento das auditorias com os objetivos organizacionais. A pesquisa reforça a importância da comunicação eficaz entre auditores internos e a gestão para otimizar os processos e agregar valor às organizações. Como contribuição, o estudo fornece *insights* sobre boas práticas e sugere melhorias para o alinhamento das expectativas entre os diferentes níveis hierárquicos.

Palavras chave: Auditoria interna, desempenho, eficácia, gestão de riscos, percepção organizacional.

ABSTRACT

Internal auditing plays an important role in the corporate environment, adding value, improving an organization's operations, supporting senior management in decision-making, ensuring the adequacy and effectiveness of internal controls, the integrity and reliability of information and generating various benefits for the organization. This study aims to analyze the perception of management and internal auditors about the performance and effectiveness of internal auditing. To this end, a survey was conducted, combining qualitative and quantitative approaches, through the application of questionnaires to fifty professionals in the field. The results indicate that there is agreement among the participants on the factors that influence the effectiveness and performance of internal auditing. However, small differences were identified between the perceptions of the strategic and operational levels, especially with regard to the capacity for innovation and the alignment of audits with organizational objectives. The research reinforces the importance of effective communication between internal auditors and management in order to optimize processes and add value to organizations. As a contribution, the study provides insights into good practices and suggests improvements for aligning expectations between the different hierarchical levels.

Key words: Internal audit, performance, effectiveness, risk management, organizational perception.

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	1
2	REFERENCIAL TEÓRICO	3
2.1	Auditoria interna	3
2.2	Comunicação eficaz	4
2.3	Riscos associados aos trabalhos de auditoria	4
2.4	Eficácia e eficiência.....	5
2.5	Desempenho.....	7
3	METODOLOGIA	8
4	RESULTADOS	9
5	DISCUSSÃO E CONCLUSÃO	17
	REFERÊNCIAS	20

1 INTRODUÇÃO

Devido à relevância da auditoria interna e seu crescente papel no processo de gestão corporativa, é essencial que sejam tomadas medidas para garantir que seu desempenho atenda aos mais altos padrões de qualidade (Dittenhofer, 2001). Nesse sentido, uma comunicação eficaz entre a auditoria interna e a gestão, é significativa para determinar o êxito de uma organização (Farkas; Hirsch; Kokina, 2019).

O desempenho refere-se à concretização do que foi planejado, idealizado ou esperado no contexto empresarial. Entretanto, o desempenho nem sempre consegue atingir o nível idealizado e, até mesmo, pode ultrapassar o planejado (Chiavenato, 2021). O desempenho faz parte da execução da estratégia organizacional, e a gestão age no sentido de garantir que o que foi planejado aconteça, por meio dos colaboradores (Chiavenato, 2021).

Por outro lado, a eficácia é alcançada pelo cumprimento de metas e objetivos por meio de medidas previamente estabelecidas (Dittenhofer, 2001). Na auditoria interna, a determinação da eficácia é obtida por meio da avaliação da qualidade dos procedimentos da área (Dittenhofer, 2001). Neste sentido o desempenho diz respeito a analisar se a auditoria interna está efetivamente se pagando e gerando valor suficiente para a organização.

Os auditores internos lidam com a gestão de riscos em sua rotina. Quanto mais as atividades e elementos relevantes da estratégia de gestão de riscos forem implementados de maneira eficaz, mais desenvolvida a organização se tornará em relação ao risco (Coetzee; Lubbe, 2014). A maturidade de uma organização desempenha um papel relevante nos princípios de gestão de riscos integrados nas auditorias internas (Coetzee; Lubbe, 2014). A autopercepção e a percepção externa variam grandemente, o que possivelmente decorre, em parte, da presunção por parte dos auditores internos, e em parte, da falta de compreensão da gestão (Lenz; Sarens, 2012). Com base nisso, surge o seguinte questionamento: qual a percepção da gestão e dos auditores internos sobre o desempenho e a eficácia dos trabalhos de auditoria?

Portanto, o objetivo desta pesquisa é compreender a percepção da gestão e dos auditores internos em relação ao desempenho e eficácia da Auditoria Interna.

Soh e Martinov-Bennie (2011) investigaram as percepções dos presidentes de comitês de auditoria e os diretores executivos de auditoria em relação as funções da auditoria interna. Schramm (2019) investigou a comunicação entre a auditoria interna, o conselho e a alta administração no contexto da criação de valor organizacional e da governança eficaz. Farkas, Hirsch e Kokina (2019) examinaram mais detalhadamente a natureza do relacionamento entre

administração da empresa e a Auditoria Interna. Samagaio, Felício (2023) investigaram como o comportamento dos auditores internos pode influenciar a qualidade, considerando fatores organizacionais e individuais. Imoniana; Matheus; Perera, (2014) examinaram a forma como os departamentos de auditoria interna medem o desempenho de suas atividades.

Enquanto Soh e Martinov-Bennie (2011), Schramm (2019), Farkas, Hirsch e Kokina (2019), Samagaio, Felício (2023) e Imoniana; Matheus; Perera, (2014) analisaram principalmente as perspectivas, comunicação, relacionamento das partes envolvidas no nível estratégico da organização, formas de medição e comportamentos, a lacuna identificada neste contexto se reside na falta de investigação direta sobre as percepções das partes envolvidas em nível estratégico e operacional quanto aos fatores de eficácia e eficiência. Preencher essa lacuna por meio de pesquisas que explorem as percepções dos profissionais operacionais e gerenciais pode trazer *insights* relevantes e uma compreensão mais apurada (Imoniana; Matheus; Perera, 2014). Além disso, os achados podem trazer desafios e oportunidades para a área.

Portanto, esta pesquisa se justifica pela necessidade de explorar o assunto sobre a comunicação entre auditores internos e a gestão. A comunicação entre os auditores internos e a gestão apresenta um campo de investigação interessante que ainda não foi profundamente explorado (Farkas; Hirsch; Kokina, 2019). Apela sua contribuição em proporcionar uma sinergia entre a academia e a prática no que diz respeito a auditoria interna e o desempenho da área. Sua relevância considera a escassez de estudos atuais que exploram a temática.

Por meio dos resultados obtidos, os interessados na área poderão conhecer as métricas utilizadas no mercado. Além disso, os auditores terão a oportunidade de compreender se estão alinhados com as expectativas da gestão, e a gestão poderá avaliar se está comunicando de maneira eficaz aos seus liderados sua visão sobre desempenho e expectativas da equipe.

Abordados os aspectos introdutórios sobre o tema a próxima seção busca apresentar informações relevantes sobre a temática específica desta pesquisa, sendo fundamentais os tópicos como auditoria interna, comunicação eficaz, riscos associados aos trabalhos de auditoria, eficácia e eficiência e desempenho.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Auditoria interna

A auditoria interna é uma função de avaliação e consultoria, desenvolvida para agregar valor e aprimorar as operações de uma organização (Instituto Brasileiro dos Auditores Internos 2023). De acordo com Castro (2018), a auditoria interna representa um dispositivo de controle, uma vez que revisa e avalia a eficiência e adequação dos demais controles em vigor, além de apoiar a alta administração na tomada de decisões. Nesse sentido, as partes interessadas afirmam que as funções de auditoria interna com melhor desempenho são aquelas que agregam maior valor às organizações (PwC, 2016).

Conforme Do Amaral e Bertegani (2018), a realização da auditoria interna é conduzida por membros da empresa, ou seja, o auditor interno é um funcionário interno, encarregado de coletar e examinar informações em intervalos específicos. Garante a adequação e eficácia dos controles internos, a integridade e confiabilidade das informações, registros e conformidade com políticas, metas, leis e regulamentos (Castro, 2018).

A atuação da equipe interna gera vários benefícios, tais como a identificação de dispersão de esforços, controles inadequados que resultam em prejuízos financeiros para a organização, oportunidades de melhoria, aumento da eficácia das operações, entre outros (Castro, 2018). A NBC TA 610 (2014), item A1, estabelece que os objetivos e o alcance da função de auditoria interna geralmente incluem as atividades de asseguarção e consultoria planejadas para avaliar e aprimorar a eficácia dos processos de governança, gestão de risco e controle interno da entidade, tais como: atividades relacionadas à governança, gestão de risco e controle interno. O ciclo do processo da auditoria interna pode ser separado em quatro fases distintas: planejamento, execução, relatório e *follow-up* (Ribeiro e Coelho, 2023).

Ribeiro e Coelho (2023) afirmam que o processo de planejamento do trabalho da auditoria interna inclui análise inicial das áreas, atividades, produtos e processos, para definir a extensão e o escopo do trabalho. A fase de execução corresponde a realização dos testes planejados na fase anterior. O relatório destinado à alta administração ou à governança, é um documento que reflete a opinião baseada nos resultados encontrados na fase anterior (Ribeiro; Coelho, 2023). *Follow-up* compreende a revisão das ações implementadas a partir da apresentação do relatório (Ribeiro; Coelho, 2023).

2.2 Comunicação eficaz

Para se manterem rentáveis no mundo competitivo, todos os recursos – humanos, materiais e tecnológicos – precisam ser gerenciados com sabedoria (Rajhans, 2021). Os recursos humanos representam o maior desafio, pois exigem um tratamento especial para garantir a produtividade, nesse sentido, a comunicação organizacional é essencial (Rajhans, 2021).

Schramm (2019) define comunicação como a transferência de informações entre indivíduos, utilizando tanto a linguagem verbal (palavras), quanto a não verbal (gestos, expressões faciais, postura etc.). Para Smith (2005), habilidades orais e escritas aprimoradas permitem que os auditores se comuniquem de forma eficaz com a administração, os auditados e os colegas de trabalho. O desenvolvimento dessas habilidades pode levar a potenciais aumentos salariais e oportunidades de promoção na carreira (Smith, 2005).

A comunicação empresarial eficaz é exigida para o bom desempenho das empresas, pois impacta diretamente na coordenação entre gestores e funcionários (Kalogiannidis, 2020). O sucesso de uma auditoria depende em grande parte da comunicação eficaz entre os auditores e a administração (Smith, 2005). Empresas com falhas na comunicação interna dificilmente alcançam alto desempenho. Por outro lado, aquelas que investem em comunicação eficaz demonstram desenvolvimento organizacional (Kalogiannidis, 2020).

A gestão eficaz dos processos produtivos exige um elevado grau de colaboração e trabalho em equipe (Rajhans, 2021). Para além disso, segundo Schramm (2019), a comunicação é reconhecida como um componente da gestão de riscos empresariais.

2.3 Riscos associados aos trabalhos de auditoria

A gestão de riscos corporativos promove o sucesso organizacional. Segundo COSO (2017, p. 4):

A gestão de riscos corporativos é um processo conduzido em uma organização pelo conselho de administração, diretoria e demais empregados, aplicado no estabelecimento de estratégias, formuladas para identificar em toda a organização eventos em potencial, capazes de afetá-la, e administrar os riscos de modo a mantê-los compatível com o apetite a risco da organização e possibilitar garantia razoável do cumprimento dos seus objetivos.

Os processos de gestão de riscos incluem a identificação, avaliação e administração de incidentes de risco, bem como os processos fundamentais de comunicação interna, tomada de decisão e monitoramento dos incidentes (Bogodistov; Wohlgemuth, 2017).

De acordo com o The Institute of Internal Auditors (2020), o Modelo das Três Linhas estabelece que os papéis da primeira linha englobam tantas atividades externas ao contato direto com o público (*“front of house”*) quanto às funções de suporte interno (*“back office”*). Já os papéis da segunda linha incluem atividades complementares com foco em questões relacionadas a riscos. A função de auditoria representa a terceira linha, a última barreira contra fraudes ou irregularidades, assegurando, desse modo, a preservação dos recursos da empresa (Farcane; Deliu; Burca, 2022).

Segundo Schramm (2019), como a terceira linha de defesa para garantir uma gestão eficaz dos riscos e do controle interno, a auditoria interna busca estabelecer uma estrutura de reporte duplo. Essa estrutura envolve um canal de reporte funcional para o conselho e um canal administrativo adicional para a alta administração, visando promover transparência e eficiência nas operações organizacionais (Schramm, 2019).

De acordo com Samagaio, Felício (2023) o comitê de auditoria utiliza os resultados dos trabalhos de auditoria interna para embasar suas decisões visando aprimorar o controle interno, gerenciamento de riscos e fortalecer a governança. Portanto, os auditores internos devem estar em sintonia com as necessidades e objetivos do comitê de auditoria (Samagaio; Felício, 2023).

A avaliação do nível de eficácia do gerenciamento de riscos corporativos de uma organização resulta do julgamento decorrente da análise da presença e da eficácia da operação do ambiente interno, estabelecimento de metas, identificação de eventos, avaliação de riscos, resposta a riscos, atividades de controle, comunicações e informações, e monitoramento (COSO, 2017).

2.4 Eficácia e eficiência

A eficiência refere-se à produção em relação à quantidade de recursos utilizados, enquanto a eficácia está mais ligada à obtenção dos resultados desejados, independentemente dos meios empregados (Dittenhofer, 2001). Existe a possibilidade de a auditoria ser eficaz, mas não eficiente, e vice-versa (Beckmerhagen et al., 2004). É possível que a auditoria seja eficiente, ou seja, os auditores dedicaram pouco recurso ao trabalho de auditoria, mas os objetivos iniciais não foram alcançados (Turetken; Jethefer; Ozkan, 2020).

No entanto, os elementos ligados ao alcance dos objetivos da organização auditada, ou seja, a eficácia, podem não ter sido estabelecidos pela administração. Nesse caso, o auditor

interno pode precisar colaborar com a administração para identificar tais critérios (Dittenhofer, 2001).

As expectativas e percepções das partes interessadas pela auditoria interna determinam se o valor é agregado (Botha; Wilkinson, 2020). Nesse sentido, segundo Botha e Wilkinson (2020), quanto mais as partes interessadas ficarem satisfeitas com o serviço durante o processo de auditoria interna, maior será a percepção de valor acrescentado. De acordo com Farcane, Deliu e Burca (2022), a eficácia está intrinsecamente ligada ao grau de independência da função de auditoria interna, o qual deve ser apropriado para garantir sua imparcialidade e objetividade.

Além disso, a eficácia é influenciada pela competência técnica e experiência prática da equipe de auditoria interna, pela abordagem estratégica do trabalho, pela contribuição das atividades e valor agregado à empresa, e pela capacidade de melhoria contínua (Farcane; Deliu; Burca, 2022).

Os fatores que estão sujeitos as percepções dos auditores internos e da gestão quanto à eficácia são a conformidade com o plano de auditoria interna, o tempo necessário para completar o plano de auditoria, a taxa de implementação de recomendações, o prazo de entrega de relatórios de auditoria, o tempo para resolver as constatações da auditoria interna e o tempo dedicado às principais atividades de auditoria interna e outras atividades administrativas (Turetken; Jethefer; Ozkan, 2020).

Ainda segundo Turetken, Jethefer e Ozkan (2020) estão sujeitos a percepções de eficácia o número de constatações de auditoria, economia de custos e/ou aumento de receita e relação custo-benefício do trabalho de auditoria, competência da auditoria interna, quantidade adequada de auditores internos especializados e qualificados, ambiente organizacional, gestão de risco, entre outros.

De acordo com a PwC (2016), existem atributos associados aos auditores internos que contribuem para a eficácia da função, conforme Quadro 1:

Quadro 1 - Atributos do auditor interno

Atributo	Descrição
Alinhamento de negócios	A auditoria interna possui um entendimento claro da estratégia empresarial e das expectativas dos stakeholders.
Foco no risco	A auditoria interna adota uma visão abrangente dos riscos, considerando fatores de risco internos, externos e crescentes.
Gestão das partes interessadas	A auditoria interna possui uma compreensão abrangente e eficaz na gestão das relações com as partes interessadas.

Otimização de custos	A auditoria interna otimiza recursos, oferecendo serviços eficazes e de valor agregado através de metodologia e processos de auditoria sólidos e claramente comunicados.
Modelo de talento	A auditoria interna possui uma combinação apropriada de talentos fundamentais na área, experiência, visão de negócios e paridade de posição.
Qualidade e Inovação	A auditoria interna promove a qualidade e a inovação através de padrões alinhados aos padrões gerais do IIA (<i>Institute of Internal Auditors</i>).
Tecnologia	A auditoria interna aproveita a tecnologia de maneira eficaz ao longo do ciclo de vida do processo de auditoria.
Cultura de serviço	A auditoria interna atende necessidades das partes interessadas, enquanto mantém a objetividade, tendo um mandato bem definido (missão, visão e âmbito) e linhas de reporte transparentes.

Fonte: Elaboração própria com base em PwC (2016).

Conforme Chiavenato (2021) descreve, o desempenho representa o componente que gera o nível de excelência operacional fundamental para a eficiência e eficácia de uma organização.

2.5 Desempenho

A administração do desempenho humano envolve a coordenação, direção e supervisão de todas as operações da empresa em todos os setores e hierarquias, visando assegurar o cumprimento das metas organizacionais e a obtenção de resultados (Chiavenato, 2021).

Segundo Tang, Yang e Gan (2017) a habilidade dos auditores internos de se destacarem em uma área não implica necessariamente em sucesso na outra. Em outras palavras, ser eficaz em atividades de auditoria e garantia de precisão não assegura que um auditor interno terá o mesmo desempenho ao fornecer serviços de consultoria, e vice-versa (Tang; Yang; Gan, 2017).

Alič e Rusjan (2017) afirmam que os gerentes podem incentivar a condução eficaz de auditorias internas, permitindo que ela impacte positivamente o desempenho do negócio de diversas formas, especialmente ao oferecer suporte total ao Sistema de Gestão da Qualidade e às auditorias internas, integrando-os à gestão estratégica da empresa.

De acordo com Chiavenato (2021), os principais objetivos de desempenho são os de aprimorar os aspectos de qualidade, garantindo a produção livre de erros, fornecer produtos ou serviços conforme especificações, agilidade com prontidão e redução no tempo de entrega, custo reduzido com preços menores, confiabilidade assegurando produção correta e entrega confiável e flexibilidade por meio da capacidade de realizar melhorias e inovação nos produtos

e nos serviços. Nesse sentido, esses fatores de desempenho influem na percepção dos auditores internos e gestão.

Apresentadas as principais discussões acerca do tema, a seguir é abordada a trilha metodológica utilizada na pesquisa.

3 METODOLOGIA

Quanto ao objetivo, a pesquisa possui um caráter descritivo, uma vez que investiga as percepções da gestão e dos auditores internos em relação ao desempenho e eficácia da auditoria interna. Segundo Gil (2019) o objetivo principal é descrever as características de uma determinada população ou fenômeno, ou estabelecer relações entre variáveis.

Em relação a abordagem do problema, este estudo possui natureza quali-quantitativa, Mattar e Ramos (2021) afirmam que a pesquisa de métodos mistos combina aspectos de abordagens qualitativas e quantitativas, com o objetivo de fornecer uma compreensão mais abrangentes das análises específicas. Uma pesquisa qualitativa é “qualquer tipo de pesquisa que produza resultados não alcançados através de procedimentos estatísticos ou de outros meios de quantificação” (Strauss; Corbin, 2008, p. 23). Já o método quantitativo, conforme Richardson (1999), refere-se à escolha de procedimentos sistemáticos para a descrição e explicação de especificações.

Quanto aos procedimentos técnicos, é uma pesquisa de levantamento, pois se caracteriza pela interrogação dos auditores internos. De acordo com Gil (2019), pesquisa de levantamento envolve solicitar informações a um número representativo de pessoas sobre o tema em questão, para posteriormente, realizar uma análise quantitativa e obter conclusões a partir dos dados obtidos.

Quanto aos instrumentos de coleta de dados, foi utilizado questionário (Marconi; Lakatos, 2003). O questionário foi aplicado na tentativa de verificar suas percepções quanto ao desempenho e eficácia da auditoria interna por meio da escala *Likert*, ferramenta de avaliação que permite questionar sobre o nível de concordância ou discordância com afirmações específicas. A amostra corresponde a 50 respondentes, compreendendo 18 auditores do nível estratégico (gestores e coordenadores) e 32 do nível operacional (seniores, plenos, júniores e estagiários), adotando uma abordagem comparativa entre a perspectiva dos níveis.

Foram aplicadas quinze perguntas, sendo cinco para avaliar a percepção desses grupos sobre fatores relacionados à eficácia e desempenho da equipe, abrangendo os aspectos:

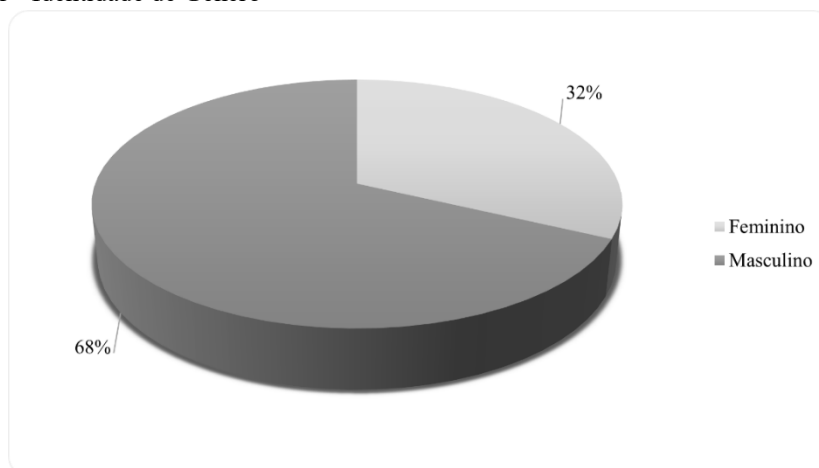
utilização de tecnologias avançadas, capacidade de inovação, qualidade dos relatórios, identificação de riscos e competência da equipe e cinco para avaliar o trabalho da auditoria interna, abrangendo os aspectos: alinhamento estratégico, implementação de recomendações, identificação de benefícios financeiros, pontualidade na entrega de relatórios e impacto na otimização de processos. Por fim, foram aplicadas cinco perguntas de *trade-off*, nas quais os respondentes deveriam escolher entre os pares de fatores.

Os resultados poderão ser observados na seção a seguir que apresenta os avanços alcançados nesta pesquisa.

4 RESULTADOS

Conforme Gráfico 1, a primeira análise feita está atrelada à identidade de gênero da população:

Gráfico 1 - Identidade de Gênero

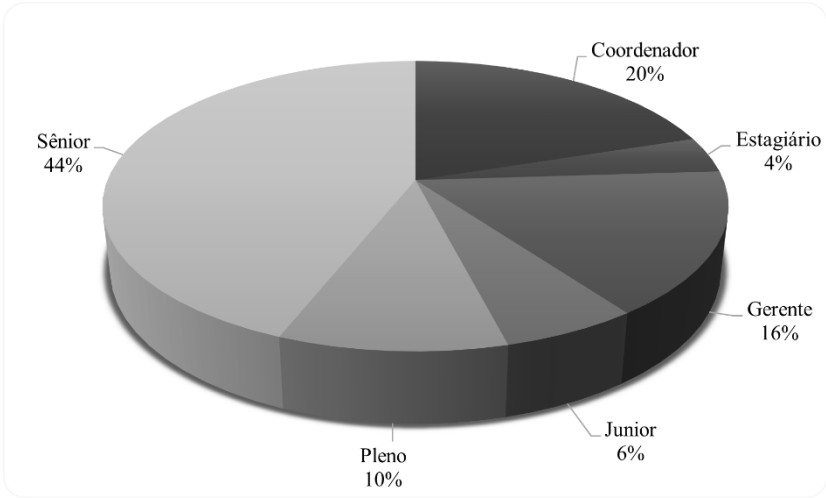


Fonte: Dados coletados na pesquisa (2024)

Nessa categoria, percebe-se que 68% são do sexo masculino e 32% do sexo feminino. Na pesquisa conduzida por Farkas, Hirsch e Kokina (2019), também houve uma predominância masculina na amostra, embora de forma mais equilibrada.

No Gráfico 2 encontra-se a relação de níveis hierárquicos:

Gráfico 2 - Relação de níveis hierárquicos

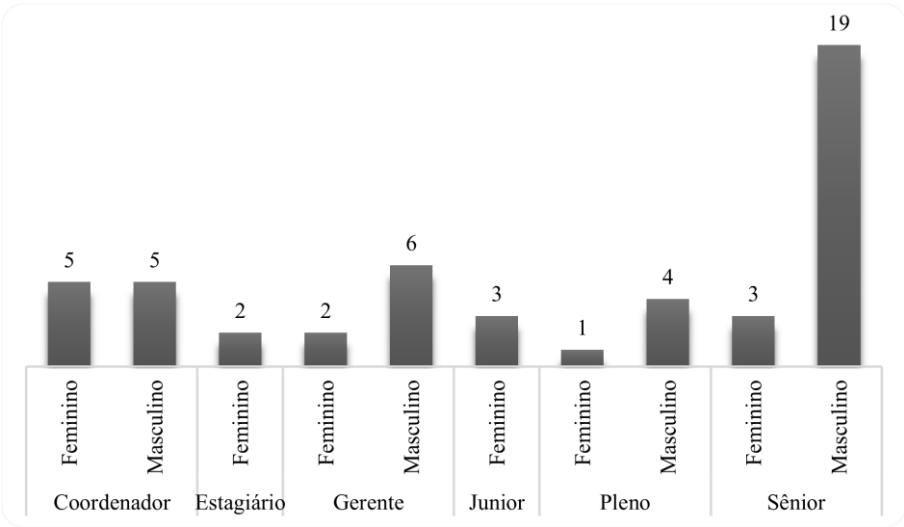


Fonte: Dados coletados na pesquisa (2024)

A maior parte da amostra é composta por auditores no nível sênior (44%), seguido por coordenadores (20%), gerentes (16%), auditores plenos (10%), auditores juniores (6%) e estagiários (4%). Um estudo realizado por Schumacher Júnior (2018) também identificou predominância de auditores seniores, em uma pesquisa de nove respondentes, sete eram seniores. Da mesma forma, a pesquisa de Farcane, Deliu e Burca (2022), aponta uma predominância de auditores experientes, visto que apenas 2% dos entrevistados eram profissionais menos experientes. Esses dados sugerem que a posição de auditor sênior é a mais comum na área.

No Gráfico 3, podemos analisar a relação de gênero versus cargos:

Gráfico 3 - Gênero versus Cargos



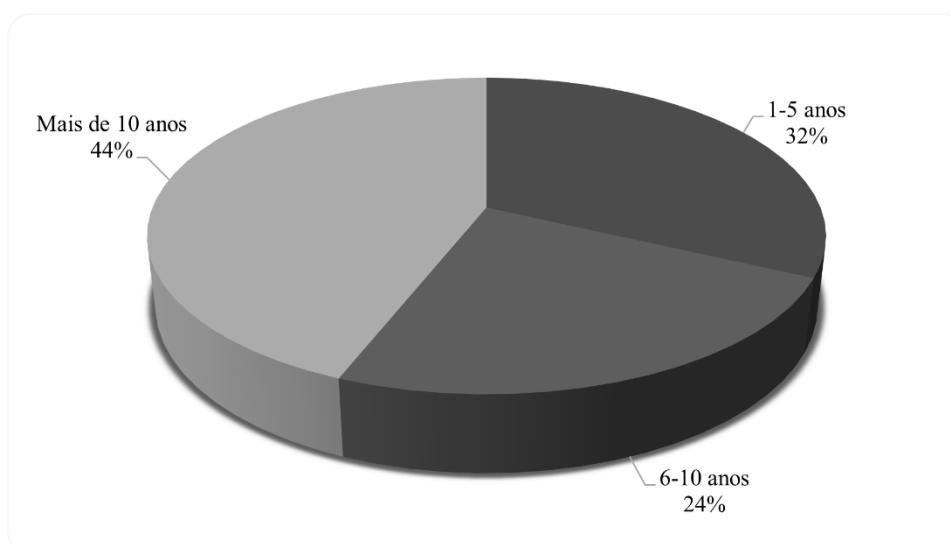
Fonte: Dados coletados na pesquisa (2024)

Nos cargos de coordenador, há uma distribuição igualitária entre homens e mulheres. Nos cargos seniores e gerência, há uma notável predominância masculina, com 86% homens em posições seniores e 75% em cargos de gerência. Em contrapartida, há mais mulheres em posições iniciais como júnior, pleno, estagiário. Os achados corroboram a afirmação de Christ (2015), de que, na auditoria interna, a desigualdade de gênero torna-se mais evidente em cargos superiores do que em níveis hierárquicos mais baixos.

Globalmente, as mulheres representam 31% dos diretores-executivos de Auditoria, 33% dos diretores ou gerentes seniores, 34% dos gerentes e 44% da equipe de auditoria interna (Christ, 2015). É provável que a disparidade de gênero em níveis mais altos de gestão em auditoria interna diminua nos próximos anos, à medida que um número crescente de mulheres avança em suas carreiras na área (Christ, 2015).

No Gráfico 4, observa-se a distribuição do tempo de atuação da amostra:

Gráfico 4 – Tempo de atuação na função

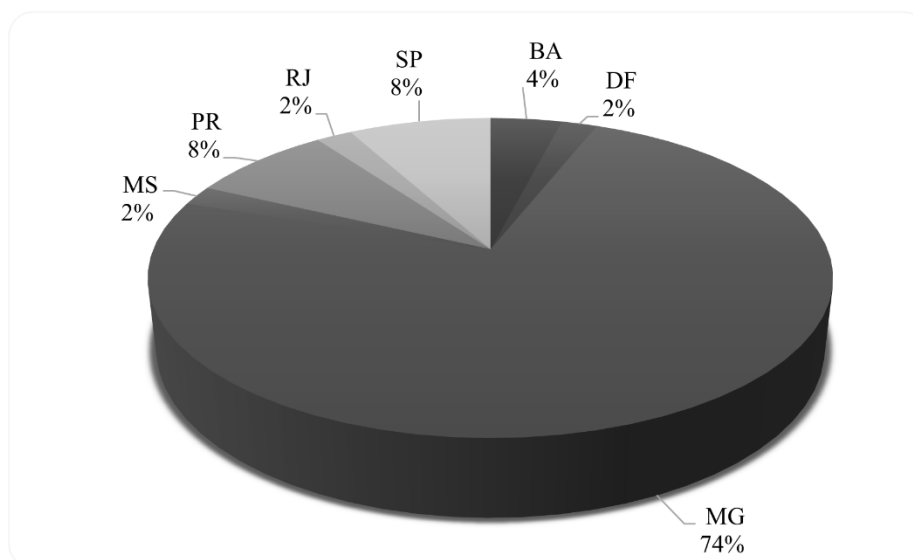


Fonte: Dados coletados na pesquisa (2024)

A maioria dos auditores possui mais de 10 anos de experiência, representando 44%, enquanto 32% têm entre 6 e 10 anos e 24% entre 1 e 5 anos. Esse cenário diverge do estudo de Soh e Martinov-Bennie (2011), no qual os auditores internos tinham, em média, quatro anos de experiência, enquanto os diretores-executivos de auditoria interna entrevistados possuíam, em média, dez anos de experiência na área.

O Gráfico 5 demonstra a distribuição dos auditores internos por estado:

Gráfico 5 – Distribuição por estado

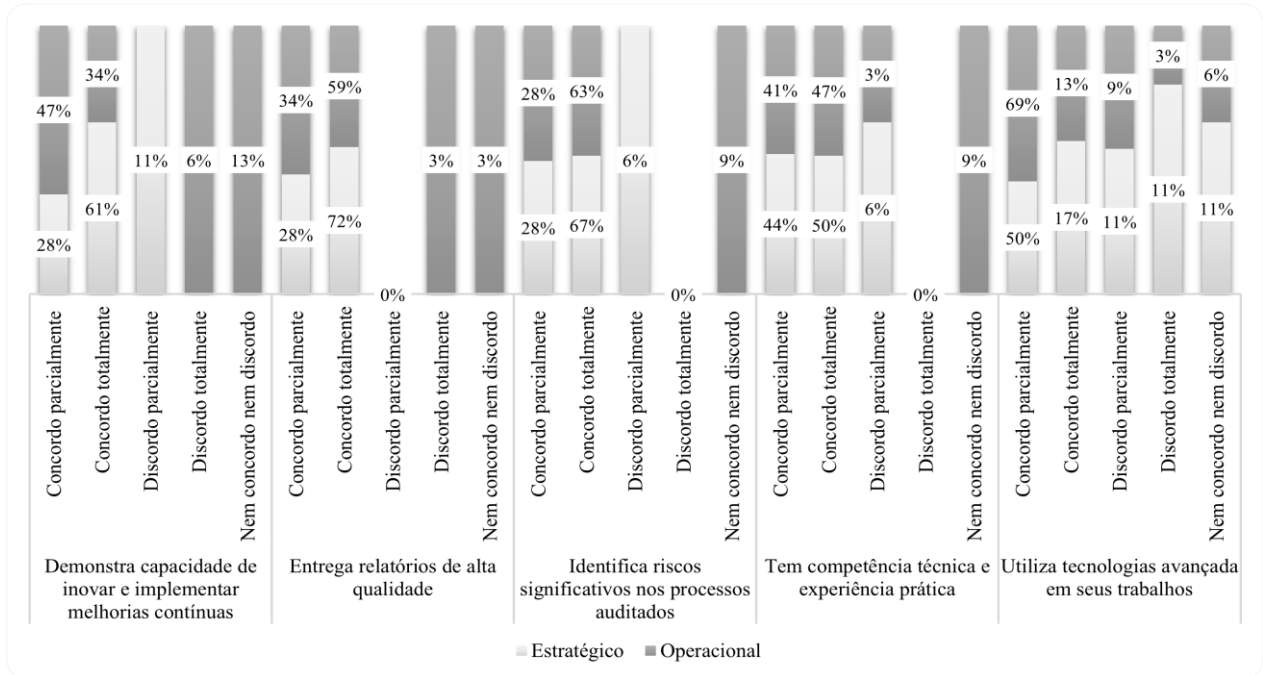


Fonte: Dados coletados na pesquisa (2024)

A maioria (74%) é proveniente do Estado de Minas Gerais, seguido por Rio de Janeiro (8%), Bahia (4%), Distrito Federal (2%) e São Paulo (2%). Em contrapartida, a pesquisa de Imoniana, Matheus e Perera (2014), apresentou maior concentração de respondentes em São Paulo (22 participantes), enquanto Distrito Federal, Paraná e Pernambuco tiveram dois participantes cada e Rio de Janeiro e Rio Grande do Sul contaram com apenas um. De acordo com Imoniana, Matheus e Perera (2014), a auditoria interna tende a estar mais presente em grandes centros do país. A diferença encontrada pode indicar variações no perfil das amostras ou mudanças no cenário ao longo do tempo.

O Gráfico 6 apresenta os resultados das perguntas e uma análise comparativa, contrastando as visões dos níveis estratégico e operacional acerca dos fatores de eficácia e desempenho da equipe de auditoria interna:

Gráfico 6 – Fatores relacionados a equipe de auditoria interna.



Fonte: Dados coletados na pesquisa (2024)

Em relação a capacidade de inovação e melhorias contínuas, o nível estratégico demonstra uma visão mais positiva, com 61% do nível estratégico e 34% do nível operacional concordando totalmente. Esses resultados vão ao encontro dos achados de Lois *et al.* (2020), que apontam que 45,7% dos auditores internos na Grécia acreditam que os sistemas de informação desempenham um papel relevante nas auditorias internas contínuas. Além disso, o mesmo percentual acredita que a automação de processos contribuiu para o aumento da produtividade e eficiência na execução dessas auditorias.

A entrega de relatórios de alta qualidade é vista como mais efetiva pelo nível estratégico, com 72% de concordância total, versus 59% do nível operacional. A percepção mais positivada nível estratégico está alinhada com o entendimento de The Institute of Internal Auditors (2016), que ressalta que um relatório de auditoria bem estruturado facilita a compreensão dos processos de governança, gerenciamento de riscos e controle pelas partes interessadas.

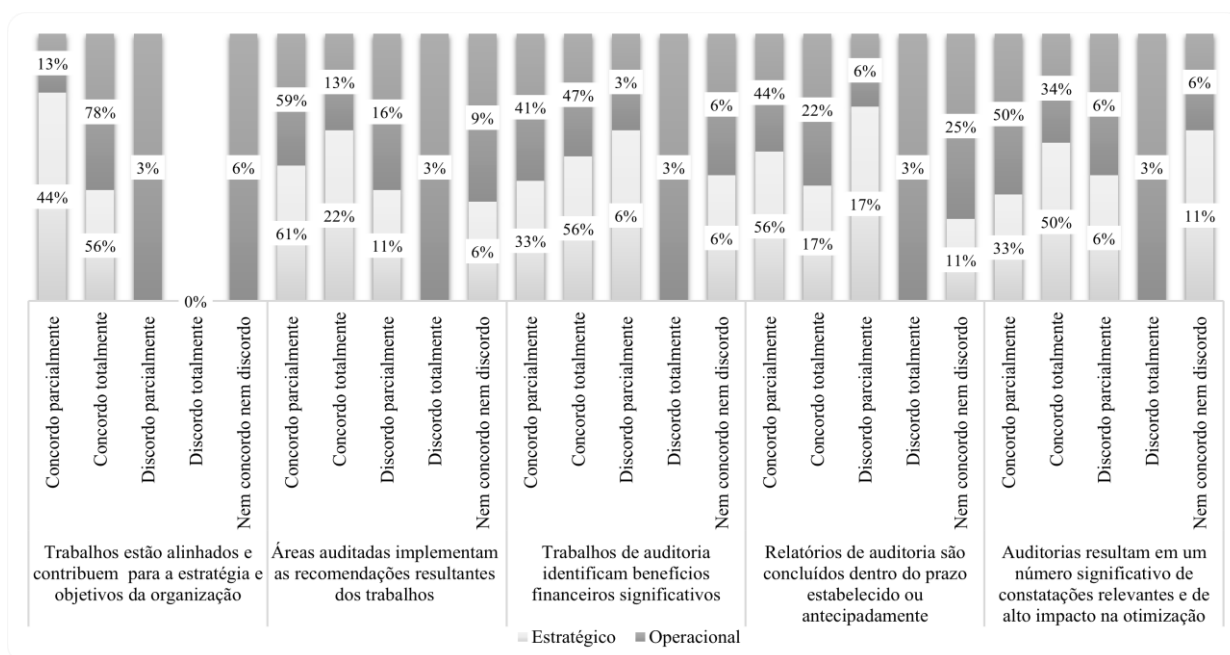
Quanto à identificação de riscos, há uma percepção aproximada no nível estratégico, com 67% de concordância total, em comparação a 63% no nível operacional. Este resultado está em consonância com o que Soh e Martinov-Bennie (2011) apontam, de que uma das funções essenciais da auditoria interna é fornecer uma avaliação independente da gestão de riscos e dos processos de risco dentro da organização.

Em relação às competências técnicas e experiências práticas, ambos os níveis apresentam uma visão semelhante, com 50% do nível estratégico e 47% do nível operacional concordando totalmente. Esse resultado é corroborado por Imoniana, Matheus, Perera (2014), que destacam que para que os auditores internos gerem resultados eficazes são necessários recursos intelectuais como experiência e investimento em treinamentos contínuos, atualização nas práticas e conhecimento das tecnologias.

Em relação à adoção de tecnologias avançadas, o nível operacional e o estratégico percebem de forma similar, com 13% do nível operacional concordando totalmente sobre seu impacto, em contraste com 17% do nível estratégico, demonstrando menos convicção quanto ao fator. No entanto, Betti *et al.* (2023) demonstra que o uso da análise de dados impacta na qualidade percebida da auditoria interna. Sendo eles, os gestores consideram a área mais competente quando utiliza a análise de dados em seus trabalhos.

O Gráfico 7 apresenta os resultados das perguntas e uma análise comparativa, contrastando as visões dos níveis estratégico e operacional acerca dos fatores de eficácia e desempenho dos trabalhos de auditoria interna:

Gráfico 7 – Fatores relacionados aos trabalhos de auditoria interna.



Fonte: Dados coletados na pesquisa (2024)

Em relação ao alinhamento dos trabalhos de auditoria com a estratégia e objetivos da organização, os níveis apresentam visões diferentes. O nível operacional demonstra uma visão mais positiva, com 78% concordando totalmente, em contraste com 56% do nível estratégico. O nível operacional está mais alinhado com os achados de Soh e Martinov-Bennie (2011), que

destacam a importância atribuída pelos diretores executivos de auditoria e presidentes do conselho de auditoria em relação ao desenvolvimento e desempenho do plano de trabalho anual das auditorias internas.

A implementação efetiva das recomendações pelas áreas auditadas é percebida de forma mais favorável pelo nível estratégico, embora com menos convicção em relação aos demais fatores, com 22% concordando totalmente, versus 13% do nível operacional. Apesar da falta de assertividade, o estudo de Betti *et al.* (2023) indica que, quando os auditores internos realizam atividades de consultoria, a qualidade percebida de suas recomendações tende a ser maior.

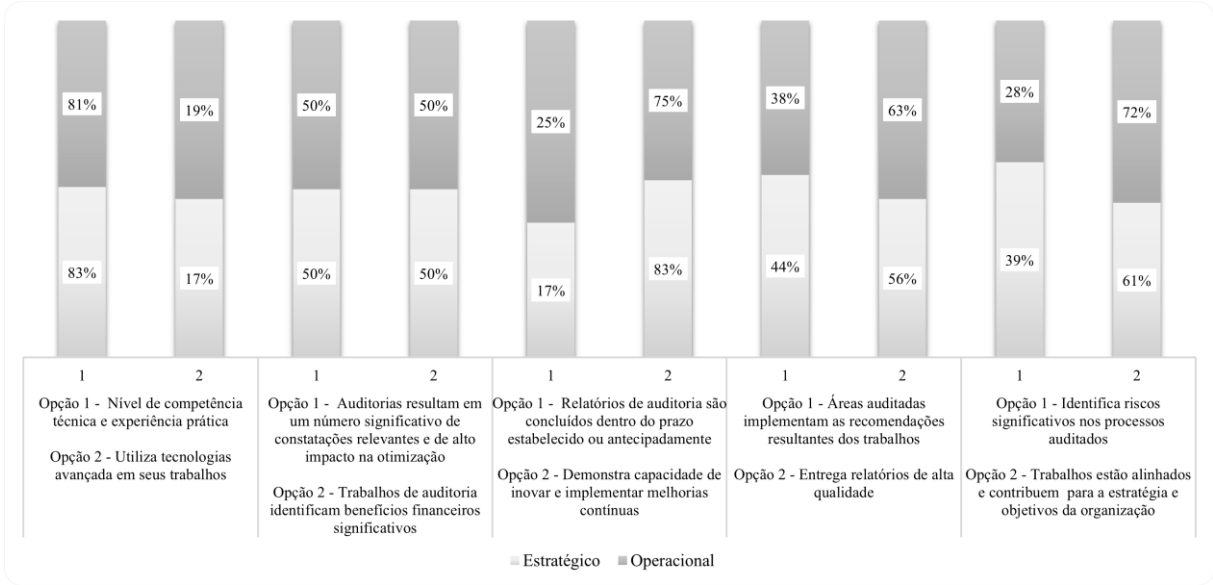
Em relação a identificação de benefícios financeiros significativos, os níveis apresentam visões ligeiramente diferentes, com 56% do nível estratégico concordando totalmente contra 47% do nível operacional. De maneira semelhante, a pesquisa de Farcane, Deliu e Burca (2022), com os auditores internos da Romênia revelou uma avaliação moderada quanto à eficiência da auditoria interna em termos de custos.

Quanto a conclusão dos relatórios dentro do prazo, os níveis estratégico e operacional apresentam percepções similares, com 22% dos respondentes do nível operacional e 17% do nível estratégico concordando totalmente, o que indica uma menor convicção sobre a relevância desse fator. Esse resultado diverge dos achados de Imoniana, Matheus e Perera (2014), que identificaram uma preocupação significativa dos auditores com o cumprimento dos prazos, evidenciado pelo fato de que 87% dos profissionais em sua amostra realizam os trabalhos dentro do período estipulado.

A percepção mais favorável do impacto das constatações da auditoria e de alto impacto na otimização pelo nível estratégico (50%) em comparação ao nível operacional (34%) sugere que a gestão reconhece melhor os benefícios da auditoria para a otimização dos processos. No entanto, conforme apontado por (Samagaio; Felício, 2023), alguns auditores internos admitem não executar suas tarefas com a qualidade esperada, o que pode influenciar a forma como os diferentes níveis organizacionais avaliam esse fator.

No Gráfico 8 são exibidos os resultados da pesquisa dos níveis operacionais e estratégicos sobre o *trade-off* de fatores:

Gráfico 8 – *Trade off* de fatores relacionados aos trabalhos e equipe de auditoria interna.



Fonte: Dados coletados na pesquisa (2024)

Em relação à competência técnica versus uso de tecnologias avançadas, ambos os níveis demonstram uma forte preferência pela competência técnica, com 83% no nível estratégico e 81% no nível operacional. Este resultado dialoga com o estudo de Imoniana, Matheus e Perera (2014), que evidencia a priorização do desenvolvimento profissional pelos gestores. Os autores constataram que 90% dos gestores destinam verbas específicas ao treinamento interno. A descoberta, portanto, corroboram com esta tendência.

Quanto às constatações relevantes versus identificação de benefícios financeiros, observa-se uma divisão exata de 50% para cada opção em ambos os níveis, indicando um equilíbrio na valorização desses aspectos. Esse resultado corrobora os resultados de Farcane, Deliu e Burca (2022), que identificaram que os autores constataram que 51,61% dos auditores seniores demonstram uma posição favorável quanto às economias.

Na comparação entre pontualidade dos relatórios e capacidade de inovação, há uma clara preferência pela inovação, com 83% do nível estratégico e 75% no nível operacional, sugerindo uma valorização ligeiramente maior da inovação pelo nível estratégico. Essa priorização, contudo, se diferencia dos achados de Samagaio e Felício (2023), que ressaltam que os auditores internos de Portugal frequentemente enfrentam pressão para cumprir prazos rigorosos e respeitar o limite de horas destinado a cada projeto.

No que diz respeito à implementação de recomendações versus qualidade dos relatórios, ambos os níveis favorecem a qualidade dos relatórios, com 56% no nível estratégico e 63% no nível operacional, indicando uma preferência um pouco mais acentuada pela qualidade no nível operacional. Interessante notar que Farkas, Hirsch e Kokina (2019) destacam que uma melhor percepção dos gestores das áreas auditadas sobre a qualidade dos relatórios de auditoria aumenta a probabilidade de implementação das recomendações, reforçando a importância de relatórios estruturados e claros.

Por fim, ao comparar a identificação de riscos e alinhamento estratégico, o alinhamento estratégico é preferido por ambos os níveis, com 61% do nível estratégico e 72% no nível operacional, evidenciando uma valorização mais acentuada deste aspecto pelo nível operacional. Esse resultado contrasta com os achados de Soh e Martinov-Bennie (2011), que afirmam que tanto os presidentes do conselho de auditoria quanto os diretores executivos de auditoria esperam que o papel da auditoria interna evolua para um foco ainda maior nas questões de risco no futuro.

A conclusão poderá ser observada na seção a seguir que apresenta os *insights* para a área prática e teórica.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A auditoria interna desempenha um papel significativo no fortalecimento da governança corporativa, proporcionando avaliações independentes sobre os processos organizacionais e contribuindo para a mitigação de riscos e a melhoria contínua das operações (Dittenhofer, 2001; Coetzee; Lubbe, 2014; Instituto Brasileiro dos Auditores Internos, 2023). Este estudo teve como objetivo compreender a percepção da gestão e dos auditores internos em relação ao desempenho e eficácia da Auditoria Interna, explorando fatores como competência técnica, alinhamento estratégico das atividades, qualidade dos relatórios e implementação de recomendações.

Os resultados encontrados confirmam que a maioria dos respondentes reconhece a relevância dos fatores identificados na literatura com determinantes do desempenho e eficácia da auditoria interna levantados por Turetken, Jethefer e Ozkan (2020), PwC (2016) e Farcane, Deliu e Burca (2022).

Em especial, constatou-se uma ênfase na importância da competência técnica, reforçando a necessidade de contínuo aprimoramento profissional e atualização contínua dos auditores (Imoniana, Matheus e Perera, 2014). Os achados de Soh e Martinov-Bennie (2011),

indicam que também houve um consenso entre os diretores de auditoria e presidentes do conselho e auditoria sobre a necessidade de uma equipe de auditoria interna dotada de competências. Estas ênfases na competência técnica sugerem que, apesar da crescente importância do uso de tecnologias nos trabalhos, as habilidades fundamentais de auditoria continuam sendo valorizadas, e as organizações devem continuar investindo em treinamentos especializados e certificações para os auditores internos.

O nível operacional expressou maior concordância com o alinhamento das auditorias com os objetivos organizacionais, enquanto o nível estratégico demonstrou uma valorização da inovação, otimização de processos e benefícios financeiros. Essas diferenças de percepção podem estar relacionadas a desafios na comunicação entre os níveis organizacionais (Schramm, 2019), ressalta-se a necessidade de aprimorar a comunicação interna e alinhar expectativas entre os gestores e a equipe operacional.

Quanto aos benefícios financeiros, a presente pesquisa revela uma avaliação mais favorável por parte do nível estratégico. De maneira semelhante, Farcane, Deliu e Burca (2022) observaram que os gestores de auditoria têm uma percepção mais positiva desse fator em comparação com os auditores seniores. Essa diferença de percepção entre os níveis estratégico e operacional requer uma investigação mais aprofundada, pois pode indicar diferentes percepções dos objetivos e impactos da auditoria interna ou refletir desafios na comunicação entre os níveis.

Além disso, ambos os níveis demonstram menor convicção quanto ao cumprimento dos prazos para conclusão dos relatórios, à implementação efetiva das recomendações e à adoção de tecnologias avançadas, o que contraria os achados de Lois *et al.* (2020), Betti *et al.* (2023) e Samagaio e Felício (2023). Essa divergência pode estar associada a fatores como o contexto organizacional e cultural, restrições orçamentárias para inovação e resistência a mudanças. No entanto, é fundamental aprofundar essa análise para compreender melhor suas causas e implicações.

Contudo, este estudo é limitado na perspectiva da amostra de respostas analisadas e pode limitar a generalização dos resultados para um contexto mais amplo. Além disso, há uma concentração geográfica na amostra, visto que 74% é proveniente de Minas Gerais, portanto, os resultados podem não ser representativos para as demais regiões do Brasil.

O objetivo deste artigo tende a ser atingido visto que os resultados indicam que, apesar das pequenas diferenças, as percepções são semelhantes em muitos aspectos entre os níveis estratégico e operacional. Este estudo contribui para o campo da auditoria interna ao fornecer

uma visão comparativa das percepções nos diferentes níveis organizacionais destacando áreas de consenso e divergência. Além disso, a validação dos fatores de desempenho e eficácia identificados na literatura reforça sua relevância no contexto atual da auditoria interna.

Para pesquisas futuras, sugere-se investigar as razões das diferenças entre as percepções dos níveis estratégico e operacional, explorar o impacto das tecnologias avançadas versus as competências técnicas na auditoria interna, investigar as razões das diferenças de cargos entre gêneros e ampliar o escopo geográfico do estudo para incluir uma amostra mais diversificada e representativa do cenário nacional da auditoria interna.

REFERÊNCIAS

- ALIČ, Milena; RUSJAN, Borut. **Managerial relevance of internal audit: Business benefits of using ISO 9000 internal audit as a managerial tool.** The TQM journal, v. 23, n. 3, p. 284-300, 2011. <https://doi.org/10.1108/17542731111124343>
- BECKMERHAGEN, I. A. et al. **On the effectiveness of quality management system audits.** The TQM magazine, v. 16, n. 1, p. 14-25, 2004. <https://doi.org/10.1108/09544780410511443>
- BETTI, Nathanaël et al. **The impacts of the use of data analytics and the performance of consulting activities on perceived internal audit quality.** Journal of Accounting & Organizational Change, v. 20, n. 2, p. 334-361, 2024. <https://doi.org/10.1108/JAOC-08-2022-0125>
- BOGODISTOV, Yevgen; WOHLGEMUTH, Veit. **Enterprise risk management: a capability-based perspective.** The Journal of Risk Finance, v. 18, n. 3, p. 234-251, 2017. <https://doi.org/10.1108/JRF-10-2016-0131>
- BOTHA, Lise Muriel; WILKINSON, Naomi. **A framework for the evaluation of the perceived value added by internal auditing.** Meditari Accountancy Research, v. 28, n. 3, p. 413-434, 2020. <https://doi.org/10.1108/MEDAR-02-2019-0448>
- CASTRO, Domingos Poubel de. **Auditoria, Contabilidade e Controle Interno no Setor Público**, 7ª edição. Grupo GEN, 2018. E-book. ISBN 9788597018455. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597018455/>. Acesso em: 11 mar. 2024.
- CHIAVENATO, Idalberto. **Desempenho Humano nas Empresas.** Grupo GEN, 2021. E-book. ISBN 9786559771219. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559771219/>. Acesso em: 18 fev. 2024.
- CHRIST, Margaret. **Women in Internal Auditing: Perspectives from Around the World.** The IIA Research Foundation, 2015. Disponível em: <https://www.theiia.org/globalassets/site/foundation/latest-research-and-products/practitioner-reports/cbok/cbok-pdfs/cbok-2015-women-in-internal-auditing.pdf>. Acesso em: 8 mar. 2025.
- COETZEE, Philna; LUBBE, Dave. **Improving the efficiency and effectiveness of risk-based internal audit engagements.** International Journal of Auditing, v. 18, n. 2, p. 115-125, 2014. <https://doi.org/10.1111/ijau.12016>

COMMITTEE OF SPONSORING ORGANIZATIONS OF THE TREADWAY COMMISSION. **Gerenciamento de Riscos Corporativos - Estrutura Integrada: Resumo Executivo**, 2017. Disponível em: <https://auditoria.mpu.mp.br/pgmq/COSOIERMExecutiveSummaryPortuguese.pdf>. Acesso em: 13 mar. 2024.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Norma Brasileira de Contabilidade: NBC TA 610**. Brasília – DF: CFC, 2014. Disponível em: <https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTA610.pdf>. Acesso em: 08 mar. de 2025

DITTENHOFER, Mort. **Internal auditing effectiveness: an expansion of present methods**. Managerial auditing journal, v. 16, n. 8, p. 443-450, 2001. <https://doi.org/10.1108/EUM0000000006064>

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.

FARCANE, Nicoleta; DELIU, Delia; BURCĂ, Valentin. **Percepția auditorilor financiari cu privire la valoarea adăugată a serviciilor de audit intern**. Audit Financiar, v. 20, n. 1, p. 24-133, 2022.

FARKAS, Maia; HIRSCH, Rina; KOKINA, Julia. **Internal auditor communications: an experimental investigation of managerial perceptions**. Managerial Auditing Journal, v. 34, n. 4, p. 462-485, 2019. <https://doi.org/10.1108/MAJ-06-2018-1910>

GIL, Antonio C. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**, 7ª edição . Rio de Janeiro: Grupo GEN, 2019. E-book. ISBN 9788597020991. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597020991/>. Acesso em: 21 conjuntos. 2024.

IMONIANA, Joshua Onome e MATHEUS, Claudinei Portilho e PERERA, Luiz Carlos Jacob. **Medição de desempenho de auditoria interna: um estudo empírico**. Revista Universo Contábil, v. 10, n. 3, p. 65-93, 2014. Disponível em: <https://doi.org/10.4270/ruc.2014320>. Acesso em: 24 fev. 2025.

INSTITUTO BRASILEIRO DE AUDITORIA INTERNA. **Definição de Auditoria Interna**. São Paulo – SP: IIA BRASIL, 2023. Disponível em: <https://iiabrasil.org.br/ippf/definicao-de-auditoria-interna>. Acesso em: 17 fev. 2024.

KALOGIANNIDIS, Stavros. **Impact of effective business communication on employee performance**. European Journal of Business and Management Research, v. 5, n. 6, 2020. <https://doi.org/10.24018/ejbmr.2020.5.6.631>

LAKATOS, Eva M. **Fundamentos de Metodologia Científica**. 9. ed. Rio de Janeiro: Atlas, 2021. E-book. p.1. ISBN 9788597026580. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9788597026580/>. Acesso em: 03 abr. 2024.

LENZ, Rainer; SARENS, Gerrit. **Reflections on the internal auditing profession: what might have gone wrong?** Managerial Auditing Journal, v. 27, n. 6, p. 532-549, 2012. <https://doi.org/10.1108/02686901211236382>

LOIS, Petros.; DROGALAS, George.; KARAGIORGOS, Alkiviadis.; TSIKALAKIS, Konstantinos. **Internal audits in the digital era: opportunities risks and challenges**. EuroMed Journal of Business, v. 2, pág. 205-217, 2020. Disponível em: <https://doi.org/10.1108/EMJB-07-2019-0097> Acesso em: 24 de fev. 2025.

MATTAR, João; RAMOS, Daniela K. **Metodologia da pesquisa em educação: Abordagens Qualitativas, Quantitativas e Mistas**. São Paulo: Almedina Brasil, 2021. E-book. pág.134. ISBN 9786586618518. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/reader/books/9786586618518/>. Acesso em: 02 mar. 2025.

RAJHANS, Kirti. **Effective organizational communication: A key to employee motivation and performance**. Interscience Management Review, v. 2, n. 2, p. 81-85, 2012.

SAMAGAIO, António; FELÍCIO, Teresa. **The determinants of internal audit quality**. European Journal of Management and Business Economics, v. 32, n. 4, p. 417-435, 2023. <https://doi.org/10.1108/EJMBE-06-2022-0193>

SCHRAMM, Katharina. **Effective Communication between Internal Audit and the Board and Senior Management**. 2019. Tese de Doutorado. Universität St. Gallen.

SCHUMAHER JUNIOR, Antonio. **O julgamento de materialidade e a percepção dos auditores no campo de trabalho**. 2018. Tese de Doutorado. Universidade de São Paulo.

SOH, Dominic SB; MARTINOV-BENNIE, Nonna. **The internal audit function: Perceptions of internal audit roles, effectiveness and evaluation**. Managerial auditing journal, v. 26, n. 7, p. 605-622, 2011. <https://doi.org/10.1108/02686901111151332>

SMITH, Gene. **Communication skills are critical for internal auditors**. Managerial Auditing Journal, v. 20, n. 5, p. 513-519, 2005. <https://doi.org/10.1108/02686900510598858>

STRAUSS, Anselm.; CORBIN, Juliet. **Pesquisa qualitativa: técnicas e procedimentos para o desenvolvimento de teoria fundamentada**. Tradução de Luciane de Oliveira da Rocha. 2. ed. Porto Alegre: Artmed, 2008, 288 p.

RIBEIRO, Osni M.; COELHO, Juliana Moura R. **Auditoria. (Série em foco)**. Editora Saraiva, 2023. *E-book*. ISBN 9788571442481. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788571442481/>. Acesso em: 13 mar. 2024.

RICHARDSON, Roberto Jarry et al. colaboradores. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. São Paulo: Atlas, v. 79, p. 60, 1999.

PRICE WATER HOUSE COOPERS LLP. **The eight attributes delivering internal audit excellence as stakeholders expect more**. PwC, 2016. 13 p. Disponível em: <https://www.pwc.com/us/en/risk-assurance/publications/effective-internal-audit-functions.pdf>. Acesso em: 16 fev. 2024.

TANG, Fengchun; YANG, Ling; GAN, Huiqi. **Internal auditors' reputation and managers' reliance decision**. Managerial Auditing Journal, v. 32, n. 8, p. 768-787, 2017. <https://doi.org/10.1108/MAJ-04-2016-1366>

THE INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS. **Modelo das três linhas do IIA 2020: uma atualização das Três Linhas de Defesa**. 2020. Disponível em: <https://iiabrasil.org.br/korbillload/upl/editorHTML/uploadDireto/20200758glob-th-editorHTML-00000013-20072020131817.pdf>. Acesso em: 16 fev. 2025.

THE INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS. **Relatórios de Auditoria Comunicando: Resultados dos Trabalhos de Avaliação**. 2016. Disponível em: <https://iiabrasil.org.br/korbillload/upl/editorHTML/uploadDireto/globalinternala-editorHTML-00000008-07052024134230.pdf>. Acesso em: 26 fev. 2025

TURETKEN, Oktay; JETHEFER, Stevens; OZKAN, Baris. **Internal audit effectiveness: operationalization and influencing factors**. Managerial Auditing Journal, v. 35, n. 2, p. 238-271, 2020. <https://doi.org/10.1108/MAJ-08-2018-1980>