ConBRepro
XVI CONGRESSO BRASILEIRO DE ENGENHARIA DE PRODUÇÃO
EVENTO ON-LINE
02 a 04 de dezembro de 2026
Inovação e Transformação Digital como Estratégia Competitiva nas Engenharias

Auditoria Contábil Interna: Procedimento e Divergências Analisadas sob Viés Teórico

Gustavo Barbisan Martins
Universidade Tecnológica Federal do Paraná (UTFPR) — Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção
Antonio Carlos de Francisco
Universidade Tecnológica Federal do Paraná (UTFPR) — Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção

RESUMO
Nos dias atuais, a atividade empresarial tem se modernizado significativamente. Nesse sentido, os gestores necessitam de informações capazes de promover processo de tomada de decisão mais efetivo, o que implica no reconhecimento da auditoria interna. Mediante essa e outras reflexões produzidas no decorrer do percurso acadêmico, esse artigo teve objetivo geral de identificar os procedimentos adotados na auditoria interna mediante olhar teórico, identificando possíveis divergências existentes. Metodologicamente, essa pesquisa se constitui enquanto básica, bibliográfica, qualitativa e descritiva. A justificativa desse estudo está em compreender o que é auditoria interna e como suas ações podem oportunizar melhor desempenho da empresa, pois a compreensão de suas divergências sob perspectiva de autores especializados no campo corrobora para melhor eficácia no exercício contábil, seja em nível de perícia ou para oferta de relatórios ao gestor, para que este consiga pontuar o que necessita ser aprimorado. Como resultado, percebeu-se que os autores selecionados trazem demonstrações de que seu exercício deve ser realizado, mas aprimorado em suas particularidades. Portanto, o estudo demonstra que a auditoria interna é essencial, mas que existem problemas de ordem administra e comportamental que precisam ser verificados antes de proceder a atividade.

PALAVRAS-CHAVE: Auditoria. Eficácia. Comportamento. Gestão.

Internal Accounting Audit: Procedures and Divergences Analyzed from a Theoretical Perspective

Abstract
Nowadays, business activity has modernized significantly. In this sense, managers need information capable of promoting a more effective decision-making process, which implies recognizing internal auditing. Based on this and other reflections produced throughout the academic path, this article had the general objective of identifying the procedures adopted in internal auditing from a theoretical perspective, identifying possible existing divergences. Methodologically, this research is basic, bibliographic, qualitative and descriptive. The justification of this study lies in understanding what internal auditing is and how its actions can enable better company performance, since understanding its divergences from the perspective of specialized authors contributes to greater effectiveness in accounting practice, whether at the level of expert examination or in providing reports to the manager, so that the latter can pinpoint what needs to be improved. As a result, it was found that the selected authors demonstrate that the practice must be carried out, but refined in its particularities. Therefore, the study shows that internal auditing is essential, but that there are administrative and behavioral problems that must be verified before carrying out the activity.

KEYWORDS: Audit. Effectiveness. Behavior. Management.

1 INTRODUÇÃO

A auditoria contábil interna se traduz em uma atividade de fundamental importância para compreender as particularidades que envolvem o trabalho do auditor e as possibilidades de uma interdisciplinaridade exercida junto ao gestor. Além disso, auditoria interna se traduz em uma atividade de consultoria objetiva que possibilita um processo organizacional para o alcance de objetivos específicos, além de aprimorar a eficácia dos processos de gestão de risco e de governança.

É fundamental compreender que profissionais da empresa podem realizar essa auditoria, de modo que a mesma funciona como um teste dos processos administrativos e seus respectivos resultados, melhor do que haja a identificação de problemas e a proposição de soluções para uma empresa. Porém, os procedimentos que regem a auditoria contábil interna podem trazer desafios significativos, assim como apresentar divergências específicas relacionadas ao conhecimento do campo.

É essencial entender as diferenças entre a auditoria e a perícia, assim como verificar as potencialidades do auditor interno na produção de provas que oportunizem a obtenção de dados para embasar processos avaliativos e conclusões. Diante desses aspectos, pesquisa se justifica na necessidade de compreender quais são as principais divergências relacionadas ao trabalho do auditor interno em um contexto empresarial diverso. É fundamental verificar que a auditoria interna possui independência e objetividade, assim como enfoque na melhoria dos resultados e uma abordagem relacionada com o processo sistemático e disciplinado.

Também é preciso reconhecer que os relatórios e recomendações produzidas pela auditoria interna devem ser apresentados para a gestão, de modo a compreender os processos de tomada de decisão. O estudo é relevante para verificar como diferentes pesquisadores trazem as divergências centrais em relação à importância da auditoria interna, suas potencialidades para a agregação de valor ao negócio, a minimização de riscos para práticas inadequadas e o fortalecimento do controle interno. Também é fundamental verificar se os pesquisadores apontam as divergências como processos para edificação de novas ações ou se essas limitações estão relacionadas a aspectos de longo prazo.

Diante dessas possibilidades, o estudo possui objetivo geral de identificar os procedimentos adotados na auditoria interna mediante olhar teórico, identificando possíveis divergências existentes e enfatizando a relevância do trabalho do auditor contábil. Para que esses objetivos possam ser alcançados, foram estruturadas metas específicas, como identificar o que é auditoria contábil interna, entender os seus principais procedimentos e ressaltar as divergências analisadas a partir do viés teórico.

Em relação aos processos metodológicos, a pesquisa possui natureza básica, abordagem qualitativa e utilização de revisão bibliográfica de literatura como ferramenta de coleta de dados. Para a análise dos dados, era utilizado o método exploratório. Pois tudo pode corroborar para entender alguns aspectos divergentes da auditoria contábil interna e verificar como os gestores podem se utilizar dessas informações para a tomada de decisão no contexto empresarial.

2 AUDITORIA CONTÁBIL INTERNA: PROCEDIMENTO E DIVERGÊNCIAS ANALISADAS SOB VIÉS TEÓRICO

2.1 AUDITORIA EM CONCEITO

A auditoria compreende a avaliação dos registros contábeis, livros, inspeções, coleta de informações internas e externas com a finalidade de validar e verificar a exatidão destes registros, sendo assim, os auditores têm a liberdade de realizar todos os procedimentos julgarem necessário a fim de comprovar através de seu relatório de auditoria que as demonstrações estão de acordo com os princípios, as leis e normas vigentes e refletem a real situação econômico-financeira do patrimônio.

Sendo assim, a auditoria é uma ramificação da contabilidade que tem por objetivo examinar, os registros contábeis, para verificar se estes, e as demonstrações contábeis foram realizados de acordo com as determinações legais e representam de forma fidedigna a situação econômico-financeira do patrimônio da entidade. A auditoria tem como objetivo o patrimônio e os elementos que o controlam, os quais abrangem documentos, fichas, registros contábeis, fatos registrados que comprovem decisões da diretoria, podem inclusive ter como objeto fatos não documentados, porém relatados por pessoa com ligação direta ao patrimônio administrado, desde que sejam informações de confiança e possuam indícios convincentes. É exatamente sobre os objetos acima citados que a auditoria exerce sua função de confirmar a veracidade dos registros e autenticidade dos comprovantes com a finalidade de opinar sobre a adequação da situação das demonstrações contábeis.

A auditoria tem como objetivo principal expor opinião a respeito da veracidade das demonstrações financeiras examinadas, ou seja, atestar a respeito da situação espelhada nas mesmas. Esta opinião é expressa pelo auditor através do parecer, obedecendo as normas de auditoria. O objetivo do exame auditorial é expressar uma opinião sobre a propriedade das demonstrações financeiras e garantir que elas representem fielmente a situação patrimonial e financeira, o resultado de suas operações e as origens e aplicações de recursos correspondentes aos períodos em exame, de acordo com as normas brasileiras de contabilidade.

O parecer é direcionado a diretoria, acionistas ou ao conselho de administração, e deve ser evitado o envio do mesmo para as demais pessoas da entidade. A data do parecer deve coincidir com a data do término dos trabalhos, constando a assinatura do auditor responsável, e no caso de Companhia de Capital Aberto o auditor obrigatoriamente deve estar registrado na Comissão de Valores Mobiliários. Devem estar expressas, claramente no parecer, as demonstrações auditadas com seus aspectos relevantes e se estão de acordo com os Princípios Fundamentais de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade e legislações específicas no que for pertinente.

Refere-se como requisitos morais as seguintes características: integridade, idoneidade, respeitabilidade, caráter ilibado, padrão moral elevado, vida privada irrepreensível, justiça e imparcialidade. O trabalho do auditor, não pode haver dúvidas referente a sua integridade e honestidade, visto que graças a este profissional é possível conhecer as irregularidades, intencionais (fraude) ou não (erro) dentro de uma determinada empresa, bem como, seus responsáveis. Este profissional deve evidenciar as informações constatadas com muita clareza, visto que, sua opinião referente a situação patrimonial e financeira da entidade influenciará outras pessoas.

Normas de auditoria são as regras estabelecidas por órgãos que regulamentam a profissão contábil, com o objetivo de criar padrões e diretrizes para os profissionais que exercem estas funções. Estas normas estabelecem conceitos básicos sobre os requisitos para o profissional de auditoria, para o trabalho a ser executado e os pareceres a ser emitido e embora muitas vezes sejam meros guias elas fixam limites de responsabilidade.

Uma das principais diferenças entre auditor interno e independente, é em via de regra, o auditor interno é funcionário da empresa, consequentemente, ele segue as diretrizes da empresa. Tem-se como principal objetivo e finalidade o exame dos controles operacionais e promover suas melhorias continuamente, sendo este profissional funcionário da empresa, o mesmo deve reporta-se a empresa e seus gestores, possuindo apenas responsabilidade trabalhista. Todavia, o auditor independente deve examinar e opinar sobre as demonstrações contábeis, não seguindo rigorosamente as diretrizes dos gestores uma vez que este também tem como seu público alvo a sociedade, uma vez sendo seu trabalho envolvendo terceiros, o auditor possuí responsabilidade civil e criminal, além da profissional.

O profissional de auditoria independente, conforme determina a legislação deve manter-se atualizado, expandir seus conhecimentos, competências técnicas e profissionais, conforme legislação específica, caso contrário, poderá acarretar em sua baixa no Cadastro Nacional dos Auditores Independentes.

Na realização de auditoria de demonstrações financeiras, o auditor considera proeminentes os princípios fundamentais de ética: integridade, objetividade, competência e zelo profissional, confidencialidade e comportamento (ou conduta) profissional.

2.2 AUDITORIA E PERÍCIA: ALGUMAS DIFERENÇAS

Em primeiro lugar, cabe averiguar as diferenças entre auditoria e perícia contábil. Na ótica estabelecida por Crepaldi e Crepaldi (2016), percebe-se que a auditoria se constitui de um processo de revisão de demonstrações financeiras com objetivo em garantir o desenvolvimento e a eficácia do trabalho, assim como o apreço pela qualidade.

Sua validade é intrínseca, visto que prioriza a verificação de falhas e apontamento de questões de retrabalho, a fim de efetivar oportunizar mudanças pontuais e assegurar a continuidade da instituição. Além disso, a auditoria permite que cada falha seja analisada em sua especificidade, o que se traduz em melhorias para o diagnóstico e para a solução de problemas na revisão contábil.

Outro fator de nítida relevância é que o processo de auditoria possui condições de efetuar melhorias, pois a detecção de erros permite que as soluções sejam de facilitado alcance, desde que utilizados aspectos do planejamento estratégico. Para os pesquisadores, a auditoria é essencial para em estabelecer a rigidez e qualidade das informações para que a tomada de decisão futura seja amparada nos resultados anteriores.

Quanto à perícia, destaca-se o pensamento constituído por Da Silva e Barp (2017), que argumentam sobre o fato de muitos discentes se acharem aptos para tornarem-se peritos contábeis, principalmente na área trabalhista. Entretanto, muitos ainda desconhecem suas particularidades. Para Silva et. al. (2014, p.16), "o perito contábil realiza operações relacionadas a processos de justiça e incoerências que devem ser investigados em contextos extra laborais".

Mediante tal consideração, agindo de forma mais independente, o perito é nomeado pelo juiz e necessita de especialização para realizar tal função. Segundo a NBC T-13, o perito contábil produz elementos de prova para um determinado processo judicial, tendo a necessidade de apresentar idoneidade e responsabilidade em suas ações.

Para Silva et. al. (2014, p.37), “a perícia é uma ferramenta muito importante para o levantamento de informações materiais para as partes que têm interesse”. Assim, enquanto a auditoria está mais atrelada ao campo empresarial e volta-se para pensar estrategicamente as decisões futuras, a perícia busca compreender a veracidade das informações para fornecer dados que corroborem com a justiça, a fim de estabelecer laudos técnicos e confirmar dados perante o Judiciário.

Os autores ainda evidenciam que há significativa confusão entre os termos, mas é preciso reconhecer que são campos amplos pela forma como se estruturam em cada espaço e pelos objetivos técnicos que os identificam. Além disso, a divulgação do trabalho é diferenciada, pois a auditoria busca o levantamento de dados para o público, enquanto a perícia não divulga fora de juízo suas informações.

Dessa forma, as especificidades norteiam a prática de cada profissional, dentro de suas respectivas áreas. Vale lembrar ainda que a auditoria contábil é uma técnica. Para Marques (2010), as técnicas são: escrituração, demonstrações contábeis, auditoria e analise de balanços. No que tange especificamente à auditoria interna, Hog e Carlin salientam que é:

> Aquela em que o serviço é praticado por contadores empregados das sociedades, associações e fundações, que os contratam para tal. A aplicação dos trabalhos tem fundamento na validação e avaliação dos controles internos e demais procedimentos, pois, devido à falta de independência, uma vez que o profissional é empregado, está impedido o mesmo de dar uma opinião para interessados ou usuários externos, sobre a adequação das demonstrações contábeis encerradas. (HOOG e CARLIN, 2009, p. 61)

Nessa perspectiva, percebe-se que a auditoria interna possui fundamentação teórica e aplicabilidade prática averiguada tanto por fatores externos quanto externos. Além disso, possui relação de dependência com a instituição, o que permite pensar que seus resultados não devem ser divulgados ao grande público sem consentimento da instituição. Nesse sentido, a auditoria interna exige o cumprimento da ética. A auditoria interna surgiu para melhor acompanhamento da empresa, onde o administrador de forma mais ampla, terá mais visão dos acontecimentos internos, deixando controle fica mais rígido. Consegue-se observar os conflitos nas transações e operações de rotina.

Além disso, vale mencionar que as técnicas de auditoria mais usuais são: contagem física, confirmação com terceiros, conferência dos cálculos, inspeção dos documentos, averiguação e correlação das informações. Em cada uma delas, a ação do profissional é essencial para que haja maior eficácia do trabalho.

Além das técnicas, o auditor ainda precisa compreender os papéis de trabalho estabelecidos pela NBCT, cujo texto enfatiza a necessidade de ajudar na execução da auditoria, facilitar o processo revisional e efetuar complexo registro das evidências. De modo geral, os papéis são ferramentas capazes de auxiliar na efetivação de uma auditoria nas instituições e o auditor possui função de documentar tudo o que considerar relevante para construção de seu saber.

O parecer, para Marques (2010), também é ferramenta importante para o auditor, pois é por meio deles que a opinião constituida fica nítida aos demais. O parecer significa o produto final da ação laboral do auditor. Ele é o ponto central em que o auditor efetiva saber a respeito da informação contábil aos usuários, do resultado de sua averiguação, por meio da opinião contida no parecer.

2.3 AUDITORIA INTERNA

A partir das conceituações estabelecidas inicialmente, cabe verificar quais são os procedimentos efetuados na auditoria interna e que evidenciam argumentos trazidos por diferentes autores do campo, seja em concordância ou em comparação de ideias divergentes. Para Dias (2017), os processos exercidos pela auditoria interna estão diretamente vinculados com investigações atrelados à ações de intervenção e observação.

Além disso, o auditor interno também é capaz de efetuar provas que possibilitem a obtenção de dados capazes de embasar avaliações, sugestões, conclusões e tomadas de decisão. Nessa visão, o auditor colabora com o administrador, pois oferta informações capazes de facilitar o exercício de mudança ou permanência do planejamento estratégico anteriormente mencionado.

Nesse ponto, encontra-se também a primeira divergência, de forma ética. O autor indaga se o auditor que está a serviço da empresa e percebe incongruências que levem a desvios deve apontar tais questões em relatório? A ética possui limitação para esse exercício? Ou o processo de auditoria deve deter-se em averiguar os dados e proceder ação de neutralidade em face dos fatos? Como essa situação pressupõe um dilema ético, é fundamental que a mesma ação seja verificada dentro da ótica contábil.

Para Arruda (2017), a ética contábil deve ser respeitada tanto para auditoria quanto para perícia, ou mesmo em qualquer outra atividade de ramificação contábil com finalidade empresarial interna ou externa. Para Santos e Rezende (2019), os procedimentos de auditoria interna podem ser efetivados com maior ou menor grau, dependendo do planejamento e do foco. Em um exemplo prático, os autores salientam que a observância pode ser fundamental para algumas empresas, enquanto em outras o destaque pode ser dado para a inspeção ou para a investigação de formulários, dentre outros pontos.

Assim, não haveria um manual único de verificação contábil, ou mesmo de perícia. É fundamental que o auditor ou perito que trabalhe em regime interno tenha capacidade de perceber qual é o foco da empresa e possibilitar a obtenção de dados que voltem para o aprimoramento de seus resultados. Outro fator de intrínseca importância é destacado por Dias (2017).

Para ele, os procedimentos da auditoria interna podem ser aprimorados a partir de capacitação profissional. O trabalho do auditor não deve ser engessado em uma única realidade, visto que formas diferentes de análise e reflexão são atualizadas no campo teórico e muitas dessas contribuições são ímpares para continuidade da eficácia na prática laboral. Além disso, cursos de capacitação a nível de MBA são fundamentais para que haja possibilidade de articulação entre conhecimento teórico e prático, com profissionais competentes e atuantes na área.

Nesse sentido, é válida a obtenção de conhecimento para oportunizar maior variedade de possibilidades na leitura das informações. Segundo Arruda (2017), os procedimentos de auditoria interna estão fundamentados em resultados anteriores e se constituem enquanto evidências. Nesse sentido, o auditor deve conhecer as metas da empresa, a disponibilidade das informações, o aspecto factual, a confiabilidade da informação, sua relevância e utilidade.

Outro fator a ser considerado pelo autor é que a auditoria interna necessita ser supervisionada, assim como o processo de melhoria orientado pelos dados obtidos na investigação ou na inspeção. Em suas palavras,

> As atividades de auditoria interna devem ser planejadas e desenvolvidas levando em consideração as preocupações e prioridades da gestão com os objetivos, estratégias e políticas globais definidas, possibilitando uma gestão eficaz, tornando-se uma função valorizada ao domínio da gestão e da organização em geral (ARRUDA, 2017, p.9).

O trecho menciona que a auditoria precisa ser planejada para que a gestão se torne mais eficiente e que o seu exercício possibilite melhor direcionamento das atividades em curto, médio e longo prazo. Por fim, a auditoria interna deve priorizar a obediência aos preceitos básicos da contabilidade e da legislação vigente, e estar em normalidade com as determinações do regimento institucional empresarial.

Sobre os procedimentos da auditoria interna, é perceptível que os autores escolhidos não possuem discordâncias significativas quanto à realização do trabalho. Ao contrário, a ótica do pensamento estruturado por todos está amparada por uma complementação. Tal afirmação significa que os processo de auditoria interna mencionados podem ser utilizados de forma somativa ou optativa. Nesse último caso, não se menciona que a auditoria interna não deva ser utilizada, mas que alguns caminhos podem ser selecionados em detrimento de ambos, dependendo das estratégias construídas pela empresa, bem como suas metas.

Quando se trata dos problemas da auditoria interna, as particularidades são igualmente complexas. Segundo Santos e Rezende (2019), efetuar auditoria interna não é um processo de facilitada construção. Ao contrário, o auditor também sofre pressões e possui a

competência de elevar as possibilidades de aprimorar a tomada de decisão para a gestão, o que se constitui em tarefa de significativa responsabilidade e organização.

O primeiro aspecto a ser considerado pelos pesquisadores é, novamente, a especialização. Assim, acreditam que conhecimento técnico deve ser articulado em colaboração com questões de ordem comportamental. Esse último fator não aparece nos trabalhos anteriores voltados aos procedimentos, apesar de ser fundamental para que sejam desenvolvidos.

O auditor interno, no uso de suas atribuições, não deve estar isolado da empresa, mas conhecer os colaboradores, saber ouvir e ter capacidade de ver o que é mais importante na empresa. Ainda em relação aos aspectos comportamentais, é fundamental que o auditor interno se baseie em metodologias coerentes e com possibilidade de obtenção de resultados palpáveis.

As soluções propostas na auditoria interna precisam ser coerentes com os rumos da empresa e com a situação financeira da mesma, pois os resultados devem ser base para futuras decisões, sempre mediadas pela racionalidade e pelo conhecimento técnico. Além disso, o auditor interno não pode ter comportamento alarmista, tornando-se antagonista em uma situação que poderia ser contornada de maneiras racionalmente mais eficazes.

É essencial que este profissional associe ricos, valores, interesses, relevância e índices de vulnerabilidade em cada caminho percorrido. Por mais que controle interno seja diferente de auditoria interna, é imprescindível que ambos caminhem juntos para uma estratégia de recuperação ou aprimoramento de resultados.

Outro problema de ordem comportamental na auditoria interna é a inflexibilidade do auditor. A mobilidade de opinião e a tentativa de enxergar novas possibilidades é interessante para esse profissional. Ater-se a uma única visão e não buscar outras soluções é engessar a empresa a novas possibilidades. O enfoque no equívoco é outro problema destacado por Fernandes e Duarte (2016). Para eles, muitos auditores desesperam-se com os equívocos cometidos e deixam de olhar para as soluções. Tal fator pode distanciar ainda mais esse profissional da empresa, pois muitos dos seus apontamentos podem acabar sendo interpretados como sendo de ordem pessoal.

Nesse contexto, o erro possui finalidade de demonstrar que o processo pode ser aprimorado e pode ser útil para desenvolver caminhos de orientação a fim de evitar retrabalho. Para Arruda (2017), muitos gestores trabalham dentro da perspectiva factual, sem atentar-se para todo o sistema administrativo que gere a empresa.

Portanto, o planejamento efetuado é essencial, mas precisa estar articulado ao porte e às necessidades da instituição da qual parte. Por fim, o autor esclarece que o auditor não deve atuar somente quando é solicitado. Sua proatividade é importante para que problemas possam ser evitados ou solucionados antes de tornarem-se de maior preocupação para a empresa. Esse profissional não deve ser meramente um solucionador de problemas quando estes já estão prejudicando significativamente a empresa. Portanto, ações preventivas constantes podem ser implementadas para facilitar os processos e, consequentemente, aprimorar os resultados.

Nesse sentido, o primeiro ponto central de divergência no trabalho do auditor contábil é o aspecto comportamental do profissional. Entretanto, existe outro aspecto: o de gestão. Para Selva e Silva (2017), a hierarquização verticalizada de muitas empresas dificulta a ação do auditor interno, pois os resultados são demonstrados e as ações propostas para solução de problemas são evidenciadas.

Mesmo assim, o gestor acaba utilizando-se do seu poder para negar as mudanças e agir de forma independente. Nesse sentido, as autoras apontam que empresas familiares e

auditorias independentes podem ter choque de interesses, na medida em que o gestor nem sempre está disposto a custear determinadas ações para melhoria de sua realidade local.

Além disso, as autoras salientam que a auditoria tem função primordial de perceber quais são as fragilidades da instituição e gerar preocupação para a resolução dos problemas. Assim, propõem a dinâmica do empowerment, ainda que parcial. O conceito já é largamente conhecido no campo da Administração de Empresas e significa empoderamento. Nesse caso específico, o conceito se traduz na possibilidade de dar aos demais colaboradores o poder da palavra para que indiquem possíveis soluções a um problema coletivo.

Em um momento onde as empresas estão se modernizando e implementando novas estratégias, manter estrutura rigidamente hierarquizada e não possibilitar visões divergentes pode ser impactante para a empresa. Nesse sentido, os problemas destacados podem ser resolvidos e o processo de auditoria deve ser aprimorado. Ambas as ações podem ser essenciais para a auditoria em si, e para a empresa.

3 RESULTADOS

Autor(es)	Objetivo	Metodologia	Principais resultados
Suave; Cunha; Adam, (2024)	Analisar, sob a Teoria da Agência, os relatórios dos auditores independentes das cooperativas de crédito do sul do Brasil.	Pesquisa quantitativa e qualitativa.	A maioria dos relatórios apresentou opinião não modificada; cooperativas maiores tendem a contratar firmas grandes (“Big Four”) mais que as menores; nenhuma cooperativa incluiu “principais assuntos de auditoria” nos relatórios no período.
Brandt; Bortoli; Fonseca (2023)	Avaliar práticas de gerenciamento de resultados em cooperativas de crédito brasileiras.	Análise quantitativa de demonstrações contábeis.	Há indícios de que algumas cooperativas utilizam práticas de suavização de resultados, especialmente por meio de provisões para operações de crédito.
Almeida (2024)	Analisar como auditores internos das IFES utilizam informações contábeis das demonstrações financeiras no planejamento de auditoria baseada em risco.	Pesquisa com questionário.	Percebe-se que há utilização significativa dessas demonstrações no planejamento, mas com variação: alguns auditores sentem que os demonstrativos carecem de confiabilidade ou acessibilidade; também apontam lacunas em treinamento e integração dos dados com métodos de risco
Santos e Gonçalves (2024)	Examinar como auditores internos de IFES percebem as contribuições do controle interno para a governança pública	Pesquisa de campo.	Auditores internos percebem controle interno como elemento central para confiabilidade das informações, mitigação de riscos, melhoria de transparência; porém apontam fragilidades: recursos limitados, lapsos de auditoria contínua, dificuldades de monitoramento e de efetivação de recomendações.
Ferrari; Cunha; Boff (2024)	Verificar como estilo de gestão do líder da auditoria interna influencia a relação entre	Pesquisa de campo.	Encontrou que independência e expertise pessoal ajudam a reduzir conflito de papéis; estilo de gestão relacional ou adaptativo também contribui positivamente; líderes que enfocam tarefa sem

	fatores pessoais e conflito de papéis		considerar relacionamento tendem a gerar mais tensão no papel do auditor interno.

Para Suave, Cunha e Adam (2024), auditoria interna se traduz em uma ação essencial sobre o ponto de vista da teoria da agência por trazer a noção de que cooperativas maiores podem possuir maior estrutura para o processo de audição do que as menores. Também se ressalta que os relatórios do período em questão não incluíram os assuntos de auditoria no contexto de suas ações. Tal questão é importante para compreender como os relatórios de auditores independentes podem ser utilizados em favor das empresas.

Também é fundamental compreender a relevância da disponibilidade de conhecimentos contábeis e relatórios da auditoria interna com transparência para que a tomada de decisão seja feita de forma adequada e com capital aplicado a partir dos cuidados efetivados. As principais contribuições teóricas do estudo estão relacionadas com os agentes no contexto das cooperativas de crédito, de modo que o estudo possibilita entender os elementos centrais e os assuntos da auditoria interna considerados, de modo que seja possível efetivar e revisar as demonstrações contábeis com maior perícia.

As pesquisas de Brandt, Bortoli e Fonseca (2023) são relevantes para entender os processos de gerenciamento de resultados em cooperativas de crédito a partir da auditoria interna. Também apontam que o processo de auditoria interna é essencial para a melhoria dos resultados da empresa e que associação cooperativas podem ter resultados significativos se utilizarem o processo de auditoria, pois o gerenciamento real é de difícil detecção. A pesquisa é fundamental para entender que a auditoria interna deve ser feita a partir de conhecimento focado na perícia e nas estruturas de trabalho planejadas e avaliadas adequadamente, com metodologias capazes de trazer resultados mais expressivos dentro do contexto mais efetivo de ação do contador.

Também foi importante notar que a pesquisa contribui para entender que o gerenciamento de resultados se dá por meio de operações que envolvem também a auditoria interna contábil, precisam ser destacados e trabalhados em sua especificidade. Para Almeida (2024), em um contexto de transformação digital das empresas, o processo de auditoria interna é fundamental para entender a evolução tecnológica e proceder com conhecimentos e práticas que tragam resultados mais promissores.

Com o objetivo de analisar como os auditores se utilizam de informações contábeis para demonstrações financeiras e planejamento, o pesquisador ressalta que existem discussões sobre inovação e postura empreendedora em ambientes ainda tradicionais e que existe um uso significativo das demonstrações do planejamento, mas com diversificação na forma como ela é utilizada. Além disso, alguns profissionais de auditoria interna se sentem com necessidade de maior confiabilidade ou acessibilidade aos documentos e destacam barreiras na capacitação e na integração com metodologias de risco. Diante disso, o trabalho da auditoria interna é essencial e os documentos gerados precisam ser utilizados de forma mais ampla em favor dos interesses da empresa e da legislação.

Santos e Gonçalves (2024) também possuem estudo relevante a respeito das instituições de ensino relacionadas com auditoria interna, com o objetivo de compreender como as contribuições do controle interno podem ser úteis para a governança pública. Mediante pesquisa de campo, os pesquisadores compreenderam que a auditoria interna é elemento fundamental para diminuir os riscos e melhorar a transparência dos resultados, mas é preciso entender e trabalhar nas fragilidades para superar os desafios e limitações cotidianas.

Ainda existem recursos limitados e auditoria transitória, o que traz dificuldades mais efetivas para a fiscalização e posteriores recomendações. Diante dessas questões, estudo é fundamental para entender a relevância da auditoria interna no contexto de se perceber as suas principais limitações e potencialidades de trabalho junto ao contexto contábil.

Na ótica de Ferrari, Cunha e Boff (2024), é essencial compreender como um determinado estilo de gestão do líder da auditoria interna pode corroborar para que haja maior empoderamento e independência em relação ao contexto profissional e ao contexto pessoal. O estudo também é importante para entender que as funcionalidades da auditoria interna precisam ser estruturadas a partir de independência de papéis, ou seja, é essencial que não haja conflito de interesses e que a liderança trabalhe em favor de aspectos éticos e diretamente relacionados aos documentos existentes e ao contexto legislativo que envolve a profissão.

Os resultados apontam que existem independência e que esta auxilia na redução de conflitos de papéis, do mesmo modo em que uma gestão participativa e contributiva pode trazer resultados positivos. Da mesma maneira, a pesquisa é fundamental para entender como os relacionamentos podem gerar mais ou menos tensão no papel e na função da auditoria interna.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Ao enfatizar a auditoria interna como um processo fundamental nas organizações empresariais de diferentes portes, os autores selecionados trazem demonstrações de que seu exercício deve ser realizado, mas aprimorado em suas particularidades. Portanto, o estudo demonstra que a auditoria interna é essencial, mas que existem problemas de ordem administra e comportamental que precisam ser verificados antes de proceder a atividade.

No entanto, existem ainda diferentes arestas a serem aparadas, visto que o exercício de auditoria pode também ser especificado nas pequenas, médias e grandes empresas. Também se torna necessário averiguar até que ponto as mudanças de postura ocasionadas pela implementação de empowerment podem ser consideradas e quais seus impactos diretos nas empresas. Portanto, por mais que o trabalho tenha contribuído em demonstrar procedimentos e divergências quanto ao processo de auditoria interna, suas considerações podem ser aprofundadas em perspectivas futuras, o que se pretende.

Outro fator de implícita importância é a capacitação profissional. Essa pesquisa corrobora para promover maior interesse em aprofundamento de conhecimento na área, visto que a auditoria interna pode ser aplicada em inúmeras circunstâncias, assim como nota-se a necessidade de crescimento do campo. Assim, o objetivo foi alcançado, na medida em que foi possível identificar os procedimentos adotados na auditoria interna mediante olhar teórico, identificando possíveis divergências existentes.

Novas ferramentas, métodos e práticas podem ser utilizadas para aprimoramento do trabalho. Mesmo assim, cabe ao auditor interno a aplicabilidade de estratégias que sejam coerentes aos objetivos da empresa. Dessa maneira, será possível gerar mais eficácia e melhorar os resultados da instituição.

REFERÊNCIAS

ARRUDA, Claudio Roberto. **Atribuição da auditoria interna em tempos de crise econômica e financeira dentro das empresas**. 2017. 19 f. TCC (Especialização em Auditoria e Controladoria Empresarial) - Universidade Federal de Mato Grosso, Faculdade de Administração e Ciências Contábeis, Cuiabá, 2017.

ALMEIDA, Renato Pereira Girella de. **O valor agregado pela auditoria interna no contexto de transformação de um banco brasileiro**. 2024. Dissertação (Mestrado em

Ciências Contábeis) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade de Ribeirão Preto, Universidade de São Paulo, Ribeirão Preto, 2024.
BRASIL. Conselho Federal. **Normas Brasileiras de Contabilidade**. NBC T 13–Da Perícia Contábil. Brasília/DF, 1999.
FERRARI, Angélica; CUNHA, Paulo Roberto da; BOFF, Marines Lucia. **Estilo de gestão na auditoria interna: influência entre fatores pessoais e conflito de papéis**. *Revista Contabilidade & Finanças*, v. 34, n. 91, p. 45-62, 2023.
CREPALDI, Silvio Aparecido; CREPALDI, Guilherme Simões. **Auditoria contábil**. Grupo Gen-Atlas, 2016.
DA SILVA, Ana Caroline; BARP, Adriano Dinomar. **Percepção dos alunos do curso de Ciências Contábeis sobre o ensino de Perícia**: estudo realizado no âmbito de três instituições de ensino superior–IES de santa catarina. Anais da Semana Científica e de Extensão do Centro de Ciências Sociais Aplicadas-Gestão, v. 3, n. 1, 2017.
SANTOS, J. S. dos; GONÇALVES, A. de O. **Contribuições do controle interno para a governança pública: um estudo da percepção dos auditores internos das instituições federais de ensino**. *Revista Ambiente Contábil*, v. 16, n. 1, p. 1-21, 2024
DIAS, Carla Daniela Cabral. A utilização das ferramentas informáticas de apoio à auditoria interna nas empresas portuguesas. **Estudos do ISCA**, n. 16, 2017.
FERNANDES, Sabrina Neves; DUARTE, Fátima. Auditoria Interna como Ferramenta de Melhoria da Qualidade em um Home Care. **Revista Acreditação: ACRED**, v. 6, n. 12, p. 39-53, 2016.
GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. São Paulo, v. 5, p. 61, 2002.
HOOG, Wilson Alberto Zappa; CARLIN, Everson Luiz Breda. **Manual de Auditoria Contábil**. 3° ed. Curitiba: Juruá, 2009. 385 p.
MARQUES, Wagner L. **Auditoria**. 1. ed. Cianorte – Paraná: Vera Cruz, 2010.
SANTOS, Érika; REZENDE, Clesiomar. A INFLUÊNCIA DA AUDITORIA INTERNA NO PROCESSO DECISÓRIO ORGANIZACIONAL. **Revista de Estudos Interdisciplinares do Vale do Araguaia-REIVA**, v. 3, n. 1, p. 19-19, 2019.
SELVA, Carlos Roberto Gonçalves; SILVA, Iara Carolina. AUDITORIA INTERNA VERSUS OU COM CONSULTORIA. **NEGÓCIOS EM PROJEÇÃO**, v. 8, n. 2, p. 92-97, 2017.
SILVA, Vanderléia Aparecida et al. A profissão do auditor e o perito contábil na visão dos acadêmicos concluintes do curso de Ciências Contábeis de universidade pública e privada de Tangará da Serra/MT. **Revista UNEMAT de Contabilidade**, v. 3, n. 6, 2014.
SUAVE, Silvana Souza; CUNHA, Paulo Roberto da; ADAM, Cristiano.
Relatório dos auditores independentes das cooperativas de crédito do sul do Brasil. Enfoque: Reflexão Contábil, Maringá, v. 43, n. 3, p. 57-74, set./dez. 2024.
BRANDT, Eliane Terezinha; BORTOLI, Caroline; FONSECA, Maurício Wagner da.
Gerenciamento de resultados em cooperativas de crédito brasileiras: uma análise na conta receita com prestação de serviços. Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ – RCMCC, Rio de Janeiro, v. 28, n. 2, p. 73-92, maio/ago. 2023.
BARANCELLI, João Vitor Siqueira.
Adequação às normas internacionais na prática profissional de auditoria interna: uma análise nas cooperativas de crédito. 2023. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Ciências Contábeis) – Universidade Tecnológica Federal do Paraná, Pato Branco, 2023.
HAAS, Kelly Regina; VIEIRA, Euselia Paveglio; BRIZOLLA, Maria Margarete Baccin.
Apontamentos da auditoria interna e de compliance em uma cooperativa de crédito e seus reflexos na qualificação dos controles internos. Revista Gestão & Desenvolvimento, Salvador, v. 20, n. 2, p. 106-125, jul./dez. 2023.
GONÇALVES, Thiago José de Carvalho; PINHO, Camila Marques Dias; SILVA, Ana Rita Pereira; LIMA, Daniel Henrique Souza de.
As práticas de governança corporativa em uma cooperativa de crédito. Revista de Contabilidade e Controladoria, Curitiba, v. 16, n. 2, p. 73-89, maio/ago. 2024.