INSTITUTO
SUPERIOR
DE CONTABILIDADE
E ADMINISTRAÇÃO
DO PORTO
POLITÉCNICO
DO PORTO

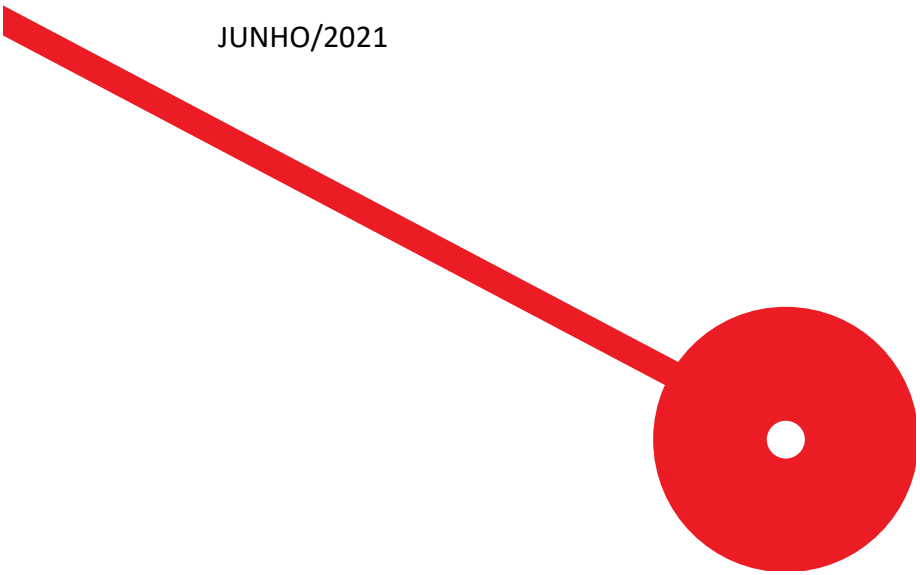
M MESTRADO
Auditoria

A importância da Auditoria Interna para a Gestão e o seu contributo para a melhoria do funcionamento das Organizações

Juliana Dias Rodrigues

Versão Final
(Esta versão contém as críticas e sugestões dos elementos do júri)

JUNHO/2021



Juliana Dias Rodrigues. A importância da Auditoria Interna para a Gestão e o seu contributo para a melhoria do funcionamento das Organizações
junho/2021

INSTITUTO
SUPERIOR
DE CONTABILIDADE
E ADMINISTRAÇÃO
DO PORTO
POLITÉCNICO
DO PORTO

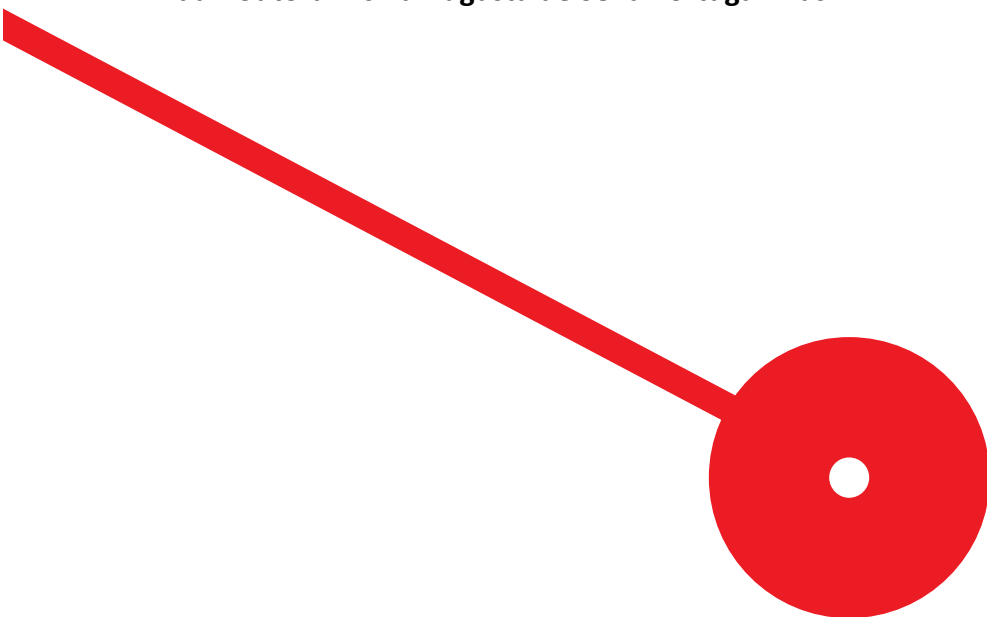
M MESTRADO
Auditoria

A importância da Auditoria Interna para a Gestão e o seu contributo para a melhoria do funcionamento das Organizações

Juliana Dias Rodrigues

Dissertação de Mestrado

apresentado ao Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto para a obtenção do grau de Mestre em Auditoria, sob orientação da Doutora Alcina Augusta de Sena Portugal Dias



Juliana Dias Rodrigues. A importância da Auditoria Interna para a Gestão e o seu contributo para a melhoria do funcionamento das Organizações
junho/2021

RESUMO

Atualmente, devido à crescente evolução do mercado empresarial a Auditoria Interna tem sofrido diversas alterações que contribuem para a sua melhoria contínua e tornam possível efetuar uma correta avaliação acerca da eficiência e eficácia da Gestão e, em simultâneo, apoia as empresas na prevenção de situações que fragilizem o seu controlo interno. Deste modo, a Auditoria Interna tem vindo a contribuir de forma significativa para o sucesso das Organizações e, consequentemente, para a melhoria da qualidade das decisões da Gestão das empresas.

Como tal, o presente trabalho de investigação tem como objetivo avaliar a importância da Auditoria Interna para a Gestão e o seu contributo para a melhoria do funcionamento das organizações.

Nesse sentido, foi efetuado um questionário como forma de obter a validação das hipóteses de estudo, ao qual foram obtidas 111 respostas. Foi, então, elaborada uma análise estatística descritiva, na qual foi evidenciada graficamente a opinião dos inquiridos face às perguntas de investigação e às hipóteses de estudo. Posteriormente, através da análise dos histogramas relativos às hipóteses de estudo, foi colocada em causa a existência de uma distribuição normal das variáveis. Tornou-se, então, necessário efetuar testes à normalidade da população que, por sua vez, comprovaram a inexistência de uma distribuição normal da população. Deste modo, e como forma de retirar as devidas conclusões, foram testadas as quatro hipóteses de estudo através do teste de Correlação de Spearman. Por fim, tornou-se evidente que a totalidade das hipóteses de estudo foram validadas, o que deu origem a uma conclusão favorável no que respeita à importância que a Auditoria Interna tem para a Gestão e o seu contributo para a melhoria do funcionamento das Organizações.

Palavras - Chave: Auditoria Interna; Gestão; Criação de Valor; Tomada de Decisão

ABSTRACT

Nowadays, due to the enterprise market growing, the Internal Audit have been suffering several changes as a continued improvement and become possible do a right evaluation about its management efficiency and efficacy and, simultaneously, give support to the companies on the prevention of situations that provoke internal control fragility. In this way, the Internal Audit have giving a significant way of success to the organizations and, consequently, to quality improvement on the company's management choices.

So, this actual investigation has the main goal evaluate the Internal Audit importance to the Management and its contribution on the organizations working improvement.

In this way, a questionnaire was carried out to obtain the validation of the study hypotheses, to which 111 responses were applied. A descriptive statistical analysis was then carried out, in which the people opinion was graphically evidenced regarding the research questions and the study hypotheses. Subsequently, through the analysis of the histograms relating to the study hypotheses, the existence of a normal distribution of the variables was called into question. It then became necessary to carry out tests on the normality of the population, which, in turn, proved the inexistence of a normal distribution of the population. Then the four study hypotheses were tested using the Spearman Correlation test. Finally, it became evident that all the study hypotheses were validated, which gave rise to a favorable conclusion regarding the importance of Internal Audit has for Management and its contribution to improving the functioning of Organizations.

Keywords: Internal Audit; Management; Value Creation; Decision Making

AGRADECIMENTOS

A elaboração da dissertação de mestrado traça o fim de um longo ciclo marcado por enormes aprendizagens e novas amizades.

Deste modo, quero manifestar a minha gratidão a todos aqueles que permaneceram ao meu lado, fazendo tudo para me ajudar a concretizar este ciclo.

Em primeiro lugar quero agradecer aos meus pais por estarem incondicionalmente do meu lado e me ajudarem a concretizar todos os meus objetivos.

À minha família e ao meu namorado agradeço por todo o apoio e palavras motivadoras ao longo dos anos.

À minha orientadora, Dr.ª Alcina Augusta de Sena Portugal Dias, um enorme obrigada por todo apoio e disponibilidade total, assim como pela sua dedicação ao longo deste percurso.

A todos os meus amigos por todo apoio e carinho com que sempre me presentearam.

Por fim, agradeço a todos que contribuíram para a conclusão da investigação em causa e, sem os quais, não seria possível alcançar esta etapa.

A todos, um muito obrigado!

ABREVIATURAS

AI – Auditoria Interna

CI – Controlo Interno

COSO – *The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*

ERM – *Enterprise Risk Management*

IAASB – *The International Auditing and Assurance Standards Board*

IFAC – *Internal Federation of Accountants*

IIA – *The Institute of Internal Auditors*

IPAI – Instituto Português de Auditores Internos

PCAOB – *Public Company Accounting Oversight Board*

SCI – Sistema de Controlo Interno

SEC – *Securities and Exchange Commission*

SOX – *Sarbanes Oxley Act*

SS – Seguintes

RS – Coeficiente de Correlação de *Spearman*

ÍNDICE GERAL

RESUMO I

ABSTRACT II

AGRADECIMENTOS III

ABREVIATURAS IV

ÍNDICE DE GRÁFICOS IX

INTRODUÇÃO 1

I. A AUDITORIA INTERNA 3

1. A AUDITORIA INTERNA 4

1.1. Origem e evolução da Auditoria Interna 4

1.2. O departamento de Auditoria Interna 7

1.2.1. Criação e organização do departamento de Auditoria Interna 7

1.2.2. O trabalho do departamento de Auditoria Interna 11

1.2.3. Relações da Auditoria Interna 13

II. CONTROLO INTERNO 17

2. CONTROLO INTERNO 18

2.1. Conceito 18

2.2. Objetivos e Componentes do Controlo Interno 19

2.3. A Lei SOX e o Controlo Interno 23

2.4. A importância do Controlo Interno e o seu contributo para a Auditoria Interna 24

III. A IMPORTÂNCIA DA AUDITORIA INTERNA PARA A GESTÃO 25

3. A IMPORTÂNCIA DA AUDITORIA INTERNA PARA A GESTÃO 26

3.1. O papel da Gestão nas empresas 26

3.1.1. A Gestão 26

3.1.2. A Auditoria Interna e a Gestão de Riscos 27

3.2. A Auditoria Interna como instrumento da Gestão 29

3.2.1. A Auditoria Interna e a Gestão 29

3.2.2. A Auditoria Interna no processo de tomada de decisão 31

3.3. O contributo da Auditoria Interna para uma Gestão eficaz 32

SÍNTESE DAS PERGUNTAS DE INVESTIGAÇÃO 33

IV. METODOLOGIA DE INVESTIGAÇÃO 35

4. METODOLOGIA DE INVESTIGAÇÃO 36

4.1. Metodologia 36

4.2. Formulação do problema 37

4.3. População e Amostra 38

4.4. Hipóteses de estudo 38

4.4.1. Construção das hipóteses de estudo 39

4.5. Modelo de análise 40

4.6. Instrumento de recolha de dados 41

5. APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS 44

5.1. Estatística Descritiva 44

5.1.1. Enquadramento 44

5.1.2. Departamento de Auditoria Interna 46

5.1.3. Auditoria Interna 48

5.2. Estatística Inferencial 64

Teste à Hipótese 1 68

Teste à Hipótese 2 69

Teste à Hipótese 3 69

Teste à Hipótese 4 70

5.3. Discussão de Resultados 71

CONCLUSÃO 73

Limitações ao estudo 74

Recomendações para futuras investigações 75

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS 76

APÊNDICES 80

Apêndice I – Questionário Realizado 81

ÍNDICE DE TABELAS

Tabela 1. Relação entre as perguntas de investigação e as hipóteses em estudo Fonte: Elaboração Própria 40
Tabela 2. Género dos indivíduos Fonte: Elaboração Própria 44
Tabela 3. Idade dos indivíduos Fonte: Elaboração Própria 45
Tabela 4. Habilitações académicas dos inquiridos Fonte: Elaboração Própria 45
Tabela 5. Área de formação dos inquiridos Fonte: Elaboração Própria 45
Tabela 6. Distribuição das áreas de formação por indivíduos Fonte: Elaboração Própria . 46
Tabela 7. Função desempenhada na empresa pelos inquiridos Fonte: Elaboração Própria 46
Tabela 8. Existência de Departamento de Auditoria Interna na empresa dos inquiridos Fonte: Elaboração Própria 47
Tabela 9. Área de atuação da Auditoria Interna na empresa dos inquiridos Fonte: Elaboração Própria 47
Tabela 10. Dimensão da equipa de Auditoria Interna na empresa dos inquiridos Fonte: Elaboração Própria 48
Tabela 11. Fonte: Elaboração Própria Fonte: Elaboração Própria 48
Tabela 12. Importância da Auditoria Interna na empresa Fonte: Elaboração Própria 48
Tabela 13. Interpretação do valor-p Fonte: Adaptado de Ribeiro (2019, p.61) 65
Tabela 14. Histogramas das variáveis, com curva de normalidade Fonte: Elaborado através do programa SPSS 66
Tabela 15. Testes de normalidade de Kolmogorov-Smirnov-Lilliefors e de Shapiro-Wilk Fonte: Elaborado através do programa SPSS 67
Tabela 16. Interpretação dos valores de RS Fonte: Adaptado de Silva (2016, p.49) 67
Tabela 17. Teste à Hipótese 2 através da Correlação de Spearman Fonte: Elaboração através do programa SPSSTabela 18. Teste à Hipótese 1 através da Correlação de Spearman Fonte: Elaboração através do programa SPSS..... 68
Tabela 19. Teste à Hipótese 3 através da Correlação de Spearman Fonte: Elaboração através do programa SPSSTabela 20. Teste à Hipótese 2 através da Correlação de Spearman Fonte: Elaboração através do programa SPSS..... 69
Tabela 20. Teste à Hipótese 4 através da Correlação de Spearman Fonte: Elaboração através do programa SPSS 71

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1. Posicionamento do Departamento de Auditoria Interna na empresa Fonte: Adaptado de Morais & Martins (1999, p.59) 9
Figura 2. Áreas de atuação da Auditoria Interna Fonte: Adaptado de Pinheiro (2014, p.252) 15
Figura 3. Modelo conceptual ERM Fonte: COSO (2020, p.4)..... 20
Figura 4. Cubo do COSO Fonte: COSO (2020, p.4)..... 21
Figura 5. Sistema de Controlo Interno Fonte: Adaptado de Pinheiro (2014, p.130)..... 22
Figura 6. Processo de Gestão de Risco Fonte: Adaptado de ISO 31000 (2018, em https://www.iso.org/obp/ui/#iso:std:iso:31000:ed-2:v1:en) 28
Figura 7. Modelo de análise Fonte: Elaboração Própria 41

ÍNDICE DE GRÁFICOS

Gráfico 1. "Atualmente ainda existe um sentimento negativo em relação à Auditoria Interna Fonte: Elaboração Própria 49
Gráfico 2. Anexo do Gráfico 1 Fonte: Elaboração Própria 49
Gráfico 3. "A Auditoria Interna é uma parceira da Gestão das empresas" Fonte: Elaboração Própria 50
Gráfico 4. Anexo do Gráfico 3 Fonte: Elaboração Própria 50
Gráfico 5. "A Auditoria Interna é essencial para o processo de tomada de decisão da Gestão" Fonte: Elaboração Própria 51
Gráfico 6. Anexo do Gráfico 5 Fonte: Elaboração Própria 51
Gráfico 7. "A Auditoria Interna é independente em relação à Organização e aos seus colaboradores" Fonte: Elaboração Própria 52
Gráfico 8. Anexo do Gráfico 8 Fonte: Elaboração Própria 52
Gráfico 9. A Auditoria Interna é reconhecida por parte das empresas e dos seus colaboradores Fonte: Elaboração Própria 53
Gráfico 10. Anexo do Gráfico 9 Fonte: Elaboração Própria 53
Gráfico 11. "A Auditoria Interna aumenta a credibilidade dos processos e das operações da Organização Fonte: Elaboração Própria 54
Gráfico 12. Anexo do Gráfico 11 Fonte: Elaboração Própria 54
Gráfico 13. "A Auditoria Interna deve ter um papel ativo nas Organizações" Fonte: Elaboração Própria 55
Gráfico 14. Anexo do Gráfico 13 Fonte: Elaboração Própria 55
Gráfico 15. "O contributo da Auditoria Interna para a avaliação do sistema de controlo interno é muito relevante para as empresas" Fonte: Elaboração Própria 56
Gráfico 16. Anexo do Gráfico 15 Fonte: Elaboração Própria 56
Gráfico 17. "A Auditoria Interna reduz os riscos de a empresa não atingir os seus objetivos operacionais" Fonte: Elaboração Própria 57
Gráfico 18. Anexo do Gráfico 17 Fonte: Elaboração Própria 57
Gráfico 19. "A Auditoria Interna ajuda as empresas a atingirem melhores resultados" Fonte: Elaboração Própria 58
Gráfico 20. Anexo do Gráfico 19 Fonte: Elaboração Própria 58
Gráfico 21. "As informações fornecidas pela Auditoria Interna têm influência no processo de tomada de decisão da Gestão" Fonte: Elaboração Própria 59

Gráfico 22. Anexo do Gráfico 21 Fonte: Elaboração Própria 59
Gráfico 23. "A Auditoria Interna contribui para o bom funcionamento das empresas" Fonte: Elaboração Própria 60
Gráfico 24. Anexo do Gráfico 23 Fonte: Elaboração Própria 60
Gráfico 25. "A Auditoria Interna contribui para a deteção e mitigação dos riscos da Organização" Fonte: Elaboração Própria 61
Gráfico 26. Anexo do Gráfico 25 Fonte: Elaboração Própria 61
Gráfico 27. "A Auditoria Interna acrescenta valor à empresa" Fonte: Elaboração Própria 62
Gráfico 28. Anexo do Gráfico 27 Fonte: Elaboração Própria 62
Gráfico 29. "Importância do Departamento de Auditoria Interna para uma Organização" Fonte: Elaboração Própria 63
Gráfico 30. Anexo do Gráfico 29 Fonte: Elaboração Própria 63
Gráfico 31. "Importância da Auditoria Interna enquanto instrumento de avaliação do sistema de controlo interno e das normas e procedimentos aplicáveis" Fonte: Elaboração Própria 64
Gráfico 32. Anexo do Gráfico 31 Fonte: Elaboração Própria 64

INTRODUÇÃO

Cada vez mais se verifica uma crescente evolução do mercado ao nível empresarial em todo mundo e, como tal, Portugal tem seguido a mesma tendência. Consequentemente, a Auditoria Interna tem sofrido diversas alterações para, deste modo, conseguir acompanhar o ritmo do desenvolvimento verificado nas organizações. As referidas alterações têm contribuído para uma melhoria contínua na auditoria e, deste modo, tornou possível, por parte da AI, avaliar a eficácia e eficiência da Gestão, enquanto apoia as empresas na prevenção de situações que fragilizam o controlo interno das mesmas. A necessidade e a perceção da importância da Auditoria Interna a nível organizacional conduziu a uma alteração no paradigma existente, dando uma maior importância à identificação de perdas de oportunidades e à formulação de recomendações com o intuito de ajudar a gestão a melhorar o seu desempenho fornecendo, deste modo, valor à empresa. Isto é o atual paradigma: a Auditoria Interna tem de ter capacidade de apresentar soluções à gestão que acrescentem valor à organização e mitiguem os riscos.

Atualmente, a Gestão das empresas espera que todos os departamentos acrescentem valor ao trabalho desenvolvido e contribuam para a melhoria da *performance* e dos procedimentos de controlo. Assim, a Auditoria Interna deverá saber identificar soluções para os problemas identificados pelos Auditores ou para as dificuldades apresentadas pelos gestores, numa lógica de proatividade e de capacidade de partilha.

Deste modo, o *IIA* define a Auditoria Interna como sendo *uma atividade independente, de garantia e de consultoria, destinada a acrescentar valor e a melhorar as operações de uma organização*, completando a definição afirmando que a AI *ajuda a organização a alcançar os seus objetivos, através de uma abordagem sistemática e disciplinada, na avaliação e melhoria da eficácia dos processos de gestão de risco, de controlo e de governação*.

Neste âmbito, a presente dissertação tem como principal objetivo avaliar a importância que a Auditoria Interna tem para a Gestão e, deste modo, analisar o seu contributo para a melhoria do funcionamento das organizações.

Deste modo, ao longo da presente dissertação serão evidenciados cinco capítulos, sendo que os primeiros três capítulos são alusivos à revisão da literatura, na qual se efetua a exploração do tema, e os capítulos seguintes enquadram-se na problemática de investigação e na construção de um modelo de análise.

Assim, no primeiro capítulo será elaborado um enquadramento da Auditoria Interna, no qual será abordada a origem e a evolução da AI e, posteriormente, será feito o enquadramento do departamento de Auditoria Interna na empresa, nomeadamente a sua criação e organização, o seu trabalho nas organizações e as relações da AI.

Ao longo do segundo capítulo será efetuado um enquadramento do Controlo Interno, nomeadamente será feita uma abordagem ao seu conceito, aos seus objetivos e componentes, ao seu relacionamento com a Lei SOX e, por fim, a importância do CI e o seu contributo para a AI

Ao longo do terceiro capítulo será feita uma abordagem à importância que a Auditoria Interna tem para a Gestão, sendo que numa fase inicial será retratado o papel que a Gestão tem nas empresas, em seguida será apresentada a Auditoria Interna como instrumento fundamental da Gestão e, por fim, será abordado o contributo da AI para uma Gestão eficaz.

No quarto capítulo será definida a metodologia de investigação a seguir na qual será elaborada uma introdução ao conceito de metodologia e, em seguida, será efetuada a formulação do problema. Posteriormente será definida a população e a amostra em estudo e serão desenvolvidas as respetivas hipóteses de estudo. Por fim, será elaborado o modelo de análise e, finalmente, será definido o instrumento de recolha de dados para o desenvolvimento do presente estudo.

No quinto capítulo será desenvolvida a apresentação dos dados recolhidos nas diversas empresas, assim como a análise dos mesmos, o que permitirá a validação das hipóteses anteriormente definidas.

Por fim, no último capítulo serão elaboradas as conclusões finais acerca do estudo desenvolvido ao longo da dissertação. Como tal, será apresentada a resposta aos objetivos do estudo empírico, assim como uma comparação entre os resultados obtidos e os resultados apresentados na literatura. Serão também apontadas limitações ao estudo desenvolvido e, finalmente, serão apresentadas possíveis contribuições para estudos futuros, assim como linhas de investigação futuras.

I. A AUDITORIA INTERNA

1. A AUDITORIA INTERNA

O presente capítulo tem como objetivo a realização de uma análise detalhada sobre a atividade de Auditoria Interna e, consequentemente, sobre a posição e função nas organizações. Numa fase inicial será abordada a origem e evolução da Auditoria Interna e, posteriormente, será efetuada uma abordagem ao Departamento de Auditoria Interna, nomeadamente a sua criação e organização, assim como o seu respetivo trabalho nas empresas.

1.1. Origem e evolução da Auditoria Interna

A auditoria surgiu em 1314 em Inglaterra, através da criação do cargo de "Auditor do Tesouro" que tinha como função verificar a receita dos impostos. A evolução que se tem verificado a nível económico e as crescentes exigências da sociedade e das empresas originou o desenvolvimento contínuo da Auditoria até à atualidade.

Atualmente a Auditoria com mais expressão em Portugal é a Auditoria Externa, frequentemente denominada por Auditoria Financeira.

A evolução do atual conceito de auditoria teve início durante a Revolução Industrial, que decorreu em meados do século IX na Grã-Bretanha. A referida evolução deveu-se ao facto de nessa altura terem surgido empresas de grande dimensão que necessitavam de financiamentos externos para o desenvolvimento da sua atividade. Deste modo, e como forma de dar garantias do retorno aos investidores, surgiu a necessidade de haver auditorias às organizações. Desde então tem-se vindo a verificar uma evolução na profissão, nomeadamente ao nível do objetivo, da metodologia e do alcance da mesma. Relativamente ao objetivo, deixou de se dedicar exclusivamente à prevenção e deteção de fraudes e erros e passou a verificar e apreciar a credibilidade das demonstrações financeiras. A metodologia evoluiu da revisão exaustiva das transações para a amostragem e o levantamento do controlo interno. Por fim, o alcance deixou de ser exclusivamente ao nível do Balanço, passando a englobar também as restantes demonstrações financeiras e o anexo.

A *American Accounting Association* define a auditoria como sendo um *processo sistemático de objetivamente obter e avaliar prova acerca da correspondência entre asserções e critérios pré-estabelecidos, assim como comunicar conclusões aos interessados*. A Auditoria Financeira é, portanto, uma auditoria independente que, através da análise das

demonstrações financeiras e utilizando procedimentos de auditoria, tem como objetivo emitir uma opinião acerca da veracidade das demonstrações financeiras das organizações. Deste modo, e segundo o IAASB (2009, p.75), através da publicação da ISA 200, o objetivo de uma Auditoria Financeira é proporcionar segurança razoável à empresa e aos *stakeholders* através da avaliação de elementos factuais e processuais à luz de determinados critérios.

O auditor financeiro tem como responsabilidade o planeamento e a execução da auditoria, garantindo que as demonstrações financeiras apresentem de forma adequada a situação financeira da empresa. Assim, o objetivo do auditor financeiro ao efetuar uma auditoria a uma determinada organização é identificar e avaliar os riscos de distorção material derivados de fraude ou erro, ao nível das demonstrações financeiras e das asserções, através do conhecimento da entidade e do seu ambiente, assim como do controlo interno implementado, proporcionando uma base para conceber e implementar respostas aos riscos de distorção material avaliados.

No entanto, os gestores começaram a sentir necessidade de ter um maior nível de controlo sobre as organizações e, respetivamente, sobre as suas operações, tendo surgido, deste modo, a atividade de Auditoria Interna que, numa fase inicial, tinha como objetivo detetar eventuais erros e fraudes.

Atualmente, apesar de a Auditoria Externa ter um maior destaque em Portugal, tem-se vindo a verificar um aumento da procura, por parte das organizações, de auditores internos para auxiliarem a Gestão na tomada de decisões. Deste modo, a Auditoria Interna tem adquirido uma importância cada vez maior perante as organizações e, por este motivo, atualmente é a segunda área de auditoria com maior destaque em Portugal.

Segundo Pinheiro (2005, p.4-6), o aumento de notoriedade da Auditoria Interna permite que, cada vez mais, exista um maior reconhecimento da profissão. Deste modo, verificou-se uma evolução do conceito de AI, uma vez que a própria profissão tem evoluindo e atingindo os seus objetivos de acordo com o que é esperado. A referida evolução surgiu através da necessidade que o auditor interno sentiu em passar da função de deteção de fraude para a da respetiva prevenção, prestando, deste modo, apoio na identificação e gestão dos riscos a que a organização está sujeita. Deste modo, atualmente a Auditoria Interna encontra-se orientada para apoiar a gestão de riscos, uma vez que esta permite que a Gestão das organizações tenha acesso a um conjunto de informações que permitem o auxílio na tomada

de decisões mais eficazes. A referida evolução, traduzida na respetiva mudança de paradigma, corresponde ao fator que conduziu à atual definição de Auditoria Interna.

O *IIA* define a auditoria interna como sendo uma *atividade independente, de garantia e de consultoria, destinada a acrescentar valor e a melhorar as operações de uma organização.* Deste modo, a AI *assiste à organização na consecução dos seus objetivos, através de uma abordagem sistemática e disciplinada, para a avaliação e melhoria da eficácia dos processos de gestão de risco, controlo e governação*.

Inicialmente o trabalho do auditor interno era considerado uma extensão do trabalho do auditor externo, o que significa que a AI tinha um nível de importância muito reduzido para as organizações. No entanto, com o aumento exponencial do volume e complexidade das operações nas empresas, a gestão sentiu necessidade de aproveitar as capacidades dos auditores internos, o que resultou num aumento significativo da importância da AI. Deste modo, em 1941 foi criado o *Institute of Internal Auditors* com o intuito de prestar apoio à profissão através da publicação de normas para a prática profissional da AI. Rodrigues (2013, p.5), citando Monteiro (1998), afirma que apenas quando foi criado o *IIA* é que se criaram condições que permitiram uma maior independência por parte dos auditores internos. Posteriormente, em 1982 a *IFAC* emitiu uma *ISA* que passou a regular a utilização do trabalho da Auditoria Interna, por parte do Auditor Externo. Por fim, em 1992 foi criado, em Portugal, o IPAI que representa o *IIA* e a profissão de auditor interno no país. Assim, apesar de, numa fase inicial os processos de auditoria se limitarem à descoberta de fraudes e de erros, com o passar dos anos e de forma a acompanhar o ritmo de crescimento das organizações, a AI começou a ser centrada no negócio e nos riscos estratégicos, na identificação de riscos e a respetiva otimização dos controlos dos processos, tendo também começado a ser orientada para a análise dos processos.

Pinheiro (2014, p.29) afirma que o conhecimento da função de AI em Portugal permite que exista ainda um sentimento negativo relativamente a esta atividade perante a Gestão de algumas empresas, o que deriva do facto de os auditores não terem, ainda, como estratégia uma mudança do paradigma da função. Isto é, existe ainda a falta de uma estratégia global de divulgação da função de Auditoria Interna e, consequentemente, do seu contributo estratégico para as empresas, uma vez que muitos Auditores Internos ainda se limitam ao cumprimento dos valores éticos, da competência e da integridade profissional. Surge, então, a primeira pergunta de investigação do presente estudo: Será que esse sentimento negativo

relativo à Auditoria Interna ainda se verifica por parte das empresas e dos seus colaboradores?

Tornou-se, portanto, essencial a criação de um departamento de Auditoria Interna, de modo a defender, de forma independente, os interesses da empresa e, simultaneamente, representar os auditores internos dentro da organização.

1.2. O departamento de Auditoria Interna

1.2.1. Criação e organização do departamento de Auditoria Interna

Pinheiro (2014, p.51) afirma que a Auditoria Interna deverá ter um enquadramento adequado na empresa, permitindo, deste modo, que os auditores desempenhem a sua função com objetividade e independência, cumprindo as responsabilidades inerentes à função. A AI deverá, portanto, nascer da vontade da Gestão da empresa e, preferencialmente, dos seus acionistas.

Como consequência do crescimento das empresas e da respetiva complexidade e volume dos negócios, surgiu a necessidade de criação de um departamento de AI, cuja função passa por assegurar o cumprimento das normas e o alcance dos objetivos estipulados pela Gestão. Assim, no momento de concretização de uma atividade de AI é crucial que o auditor tenha uma visão estratégica e organizacional da missão da empresa, de forma que a referida atividade seja integrada e desempenhada de forma adequada. Deste modo, é necessário que haja um envolvimento da Gestão da empresa, de forma a criar um entendimento entre os auditores e o referido órgão para que sejam estipulados os objetivos e resultados que se pretendem atingir com a atividade de auditoria. Compete, portanto, à Gestão promover um plano de ação onde sejam fixadas as atribuições, os objetivos e os níveis de responsabilidade da AI.

Deste modo, Pinheiro (2014, p.51) refere que a AI deve posicionar-se ao mais alto nível e deverá assumir um papel preponderante de crítica às rotinas estabelecidas e métodos de trabalho sempre com o objetivo de contribuir para a melhoria da *performance* e rentabilidade da empresa.

Para que uma AI ocorra da melhor maneira possível é indispensável que a Gestão compreenda a função da referida atividade, assim como a sua importância para a empresa e

os respetivos benefícios. No entanto, é bastante importante que a Gestão tenha consciência da rendabilidade e economicidade de uma Auditoria Interna.

No que diz respeito à rendabilidade de um serviço de AI, a Gestão deve ponderar acerca da viabilidade da criação de um departamento de AI. Deste modo, Rodrigues (2013, p.8), citando Morais e Martins (1999), considera que no estudo da referida viabilidade, devem ser ponderados fatores como a dimensão e a estrutura da empresa, o grau de organização da mesma e a dispersão ou concentração de capital. No que diz respeito à dimensão e estrutura da empresa afirmam que quanto mais elevada for a distância entre o mais alto e o mais baixo nível hierárquico da empresa, mais difícil será a tomada de decisões e, consequentemente, maior será o risco de deturpação sobre a informação transmitida entre os diversos níveis e, por fim, maior será o risco de incompreensão sobre as ordens emitidas pelo nível hierárquico mais elevado. Por sua vez, uma atividade de Auditoria Interna necessita de um grau de organização mínimo e de normas de gestão que proporcionem ao auditor a possibilidade de executar as suas tarefas de forma simples e eficaz. Por fim, geralmente os serviços de AI são mais frequentemente requeridos por empresas cujo capital se encontra repartido por vários detentores.

No que respeita à economicidade de um serviço de AI, este deve estar sujeito a uma pré-análise, por parte da empresa, da relação custo/benefício.

Rodrigues (2013, p.10), citando Morais e Martins (1999), aponta ainda, como aspeto essencial, a elaboração de uma declaração de política da empresa acerca do departamento de AI, na qual devem ser evidenciados os seguintes aspetos:

- As obrigações e responsabilidades inerentes à função de Auditoria Interna;
- O dever, que o responsável pelo departamento de Auditoria Interna tem, de iniciar o respetivo trabalho de seguimento de medidas corretivas;
- O livre e pleno acesso a todos os arquivos e atividades da empresa, por parte dos membros do departamento de AI.

Segundo as Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna (2017, p.4), nomeadamente a Norma de Atributos nº1110 que dita a Independência organizacional, refere que "*o responsável pela auditoria tem de reportar a um nível no seio da organização que permita que a atividade de auditoria interna cumpra com as suas responsabilidades"* e acrescenta que *"o responsável pela auditoria tem que confirmar ao*

Conselho a independência organizacional da atividade de auditoria interna". Assim, é importante que o departamento de Auditoria Interna mantenha um nível elevado de independência relativamente a outros departamentos da empresa, como forma de cumprir eficazmente a função para o qual foi implementado. Deste modo, o departamento de AI deverá certificar-se de que será verificada a imparcialidade e independência em todas as intervenções efetuadas, o que origina a terceira pergunta de investigação: Será possível o Auditor Interno manter, efetivamente, um nível adequado de independência na empresa?

Rodrigues (2013, p.10), citando Paço (1997), afirma que a Auditoria Interna deve estar sobre o domínio do órgão de gestão de nível mais elevado, justificando tal afirmação com o facto de o auditor desempenhar funções que exigem um nível de independência total e uma integral liberdade de atuação. Surge, então, a quarta pergunta de investigação do presente estudo: Se o departamento de Auditoria Interna estiver integralmente sobre a alçada do órgão de gestão de mais alto nível não estará automaticamente posta em causa a independência do referido departamento?

Assim, Rodrigues (2013, p.10), citando Morais e Martins (1999), sugerem que o departamento de AI deve ficar dependente de uma Comissão de Auditoria que, por sua vez, deverá ser constituída no seio da Gestão, evitando, deste modo, uma dependência da Gestão e permitindo o alargamento do campo de atuação do auditor interno. Deste modo, em seguida será apresentado um esquema, elaborado pelos referidos autores, representativo do posicionamento que o departamento de AI deverá ter na empresa.

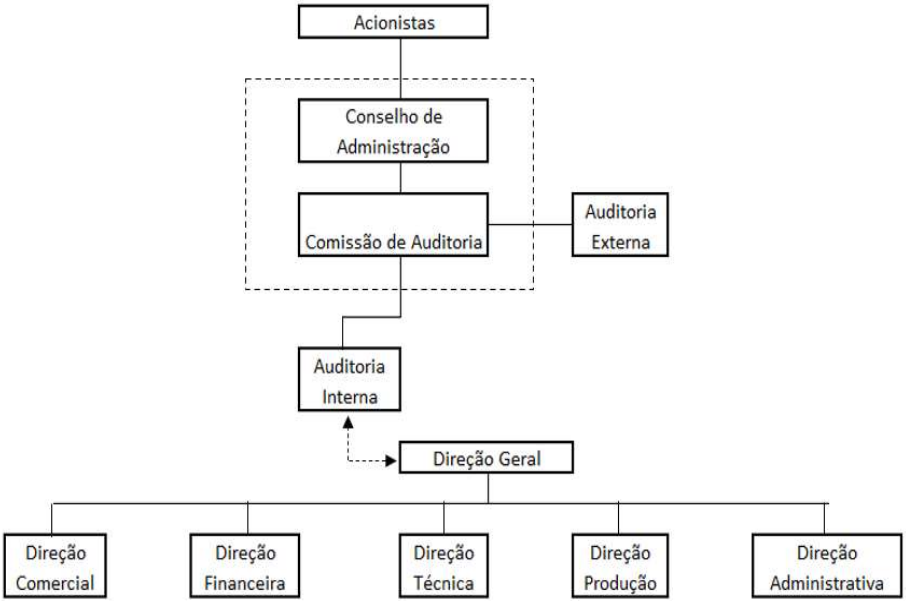


Figura 1. Posicionamento do Departamento de Auditoria Interna na empresa

Fonte: Adaptado de Morais & Martins (1999, p.59)

Deste modo, Pinheiro (2014, p.21) afirma que a característica fundamental da AI é o seu enquadramento na empresa, assim como o facto de esta reportar organicamente ao Conselho de Administração, órgãos de gestão e, funcionalmente, ao Conselho de Auditoria. A independência do auditor interno e, consequentemente, do departamento de auditoria interna é, portanto, alvo de bastante controvérsia uma vez que, apesar dos auditores terem o dever de ser independentes, por vezes pode acontecer que esse dever não seja cumprido visto que, ao opinar negativamente sobre determinado assunto, o auditor poderá estar a colocar em causa o trabalho executado pela Gestão da empresa estando, portanto, a fazer frente ao seu responsável hierárquico direto. Contudo, os auditores deverão manter sempre um determinado nível de independência para que seja possível a elaboração de uma análise crítica e isenta dos procedimentos e processos permitindo, deste modo, a emissão de uma opinião útil à tomada de decisões por parte da Gestão, mitigando todos os riscos e ajudando a alcançar os objetivos da empresa.

De acordo com Paço (1997, p.10), a estrutura e a organização de um departamento de AI respeitam os objetivos que lhes foram atribuídos, tendo a sua disposição constituída de forma a permitir que o seu campo de atuação seja beneficiado. Este considera que a estrutura do departamento de AI proporciona aos auditores que possuem menos experiência no ramo, um acompanhamento indispensável, e aos auditores que possuem mais experiência proporciona um afastamento das tarefas rotineiras aproveitando, de forma mais adequada, as suas capacidades e conhecimentos. Assim, segundo Morais e Martins (1999, p.66), no topo da pirâmide encontram-se os Diretores que fazem parte integrante do departamento de auditoria. Abaixo destes surgem os Gestores que são reconhecidos por deterem um elevado nível de experiência no que diz respeito à supervisão e à auditoria. Seguidamente encontram-se os Seniores que detêm aproximadamente três anos de experiência profissional e, por fim, na base da estrutura surgem os Juniores que são normalmente os estagiários e desempenham, normalmente, o trabalho mais simples e rotineiro.

Compete, portanto, ao departamento de Auditoria Interna e à respetiva empresa formular a visão e a missão da AI que, por sua vez, devem ser incorporadas no Manual de Auditoria Interna. Assim, a missão da AI caracteriza-se pelo facto de esta ser uma função de avaliação independente para a análise das operações, assim como um serviço de apoio à empresa, sendo fundamental que a missão da AI esteja devidamente alinhada com a missão da empresa.

1.2.2. O trabalho do departamento de Auditoria Interna

Segundo Pinheiro (2014, p.33), o principal objetivo da Auditoria Interna é o de auxiliar a empresa e todos os níveis de Gestão no cumprimento das suas responsabilidades no que diz respeito à promoção de sistemas de controlo adequados que visam a melhoria da performance e do desenvolvimento sustentável da empresa. Assim, a Auditoria Interna visa diversos aspetos como:

- Analisar e avaliar a segurança, adequação e aplicação de todos os sistemas de controlo;
- Verificar o nível de concordância com as políticas estabelecidas, planos e legislação relevante;
- Determinar a eficácia com que os ativos estão salvaguardados;
- Verificar a exatidão e a segurança da informação estratégica para a gestão;
- Analisar as operações do ponto de vista da economia, eficiência e eficácia.

A AI deverá, portanto, apresentar os resultados dos trabalhos realizados como forma de garantir que as propostas de recomendações possam ser implementadas de forma adequada, assim como contribuir para a melhoria do desempenho da empresa.

Deste modo, Pinheiro (2014, p.36) afirma que os auditores internos devem possuir um conjunto de princípios fundamentais para que as ações realizadas tenham sucesso, de entre os quais:

- Conhecer os objetivos da ação e da atividade a auditar – O auditor Interno tem o dever de conhecer os objetivos estabelecidos, assim como a estratégia estabelecida para a empresa;
- Conhecer a estrutura do controlo interno – O auditor interno tem o dever de conhecer as políticas, os regulamentos, normativos e procedimentos instituídos na empresa;
- Conhecer os padrões – O auditor interno deve conhecer os padrões de modo a efetuar análises comparativas, previamente estabelecidas na empresa;
- Conhecer os factos – O auditor interno tem o dever de basear o seu trabalho em factos devidamente comprovados, segregados por nível de importância inerente aos riscos e devidamente fundamentados nos papéis de trabalho;

- Conhecer as causas – Essencial para a identificação da proposta de recomendação mais adequada para superar o problema, com o objetivo de melhorar os procedimentos de controlo e a performance da empresa;
- Conhecer os efeitos – Verificar os efeitos dos problemas diagnosticados permite convencer o responsável pelas operações auditadas da sua importância;
- Conhecer as pessoas – O conhecimento do ambiente empresarial permite criar um bom relacionamento no desempenho das ações de auditoria;
- Conhecer os meios de comunicação dos resultados – Uma comunicação adequada dos resultados de auditoria permite que as pessoas partilhem a respetiva informação e consigam proceder à elaboração das recomendações necessárias;
- Conhecer os processos e os riscos críticos – A definição de um plano de ações de AI em função de uma adequada matriz de risco permite ao auditor fornecer valor;
- *Follow-up's* – O acompanhamento e a avaliação da implementação das recomendações mais relevantes conduzem à melhoria dos processos de controlo interno, de forma a mitigar os riscos.

Um trabalho de auditoria tem, no entanto, diversas fases sendo que, antes de ser iniciado, o auditor deve fazer um trabalho de preparação através da investigação da empresa em questão de modo a obter um basto conhecimento dos processos da empresa, da sua estrutura e do sistema de controlo interno da mesma.

A fase inicial de um trabalho de auditoria corresponde à fase do planeamento, o qual deve ser bastante detalhado e no qual deve constar todas as tarefas que serão efetuadas para que, deste modo, seja possível adotar uma estratégia em função dos objetivos pretendidos. Assim, Pinheiro (2014, p.79-80) considera que o planeamento das ações a auditar deve ter em conta os diversos fatores de risco, assim como o peso de cada atividade na elaboração dos resultados da empresa. Deste modo, deverá ser devidamente estruturado em função de ciclos de atividades, visando garantir que todas as atividades sejam devidamente auditadas. Um planeamento corretamente elaborado deve, portanto, abranger todas as áreas da empresa onde sejam identificados riscos, de forma que seja possível mitigá-los. Ao longo desta fase o auditor analisa todos os fatores de risco associados à empresa permitindo, deste modo, adaptar o seu trabalho de forma mais eficaz, assim como testar as áreas mais suscetíveis ao risco.

Em seguida o auditor procede à execução do trabalho de campo, através do exame e avaliação da informação, na qual são efetuados testes ao sistema de controlo interno da empresa de modo que seja possível reunir um conjunto de informações que permita ao auditor retirar as devidas conclusões acerca do funcionamento do referido sistema. Nesta fase torna-se, portanto, possível que o auditor proceda à deteção de determinados riscos através da elaboração de análises aos controlos existentes.

Seguidamente o auditor procede à elaboração de recomendações, que deverão constar no Relatório de Auditoria, e são derivadas dos testes ao sistema de controlo interno efetuados na fase anterior. Estas correspondem a possíveis correções que o auditor entende serem necessárias para a implementação de melhorias e, consequentemente, para a mitigação de riscos acrescentando, deste modo, valor à empresa.

Por fim é efetuada uma monitorização das ações resultantes das recomendações efetuadas. O referido acompanhamento tem como objetivo assegurar que as devidas ações são desenvolvidas corretamente e modo a proceder à otimização de todo o processo, permitindo, deste modo, que o auditor verifique o resultado das ações corretivas.

Pires (2010, p.57) considera, no entanto, que existe outro aspeto de grande relevância num trabalho de auditoria que se prende com o *timing* dos resultados obtidos numa auditoria, uma vez que este apenas cumprirá com o seu objetivo caso seja tempestivamente reportado, permitindo, deste modo, a ocorrência de melhorias significativas das diversas áreas abrangidas e, consequentemente, acrescentando valor à empresa.

O trabalho de Auditoria Interna deve resultar em melhorias significativas nas diferentes áreas da empresa permitindo, portanto, um maior grau de deteção, gestão e mitigação dos riscos. Este é finalizado quando todas as recomendações são implementadas e se torna visível o seu contributo na criação de valor para a empresa.

1.2.3. Relações da Auditoria Interna

A Auditoria Interna constitui um poderoso apoio à Gestão das empresas no que diz respeito aos seus compromissos ao nível da supervisão, salvaguarda de ativos, fiabilidade das demonstrações financeiras e na eficiência das respetivas operações tendo, portanto, como compromisso a realização do controlo interno de forma contínua nas organizações. A AI tem, portanto, contacto com todos os departamentos, nomeadamente com pessoas que

ocupam lugar em todos os níveis da empresa e, consequentemente, torna-se essencial que o departamento de AI mantenha um bom relacionamento com os restantes departamentos, de modo que este possa funcionar corretamente e de forma eficaz. Deste modo, torna-se possível demonstrar o profissionalismo que está patente no Departamento de Auditoria Interna, aumentar o seu prestígio e, consequentemente, eliminar o receio e desconfiança que existe em torno da atividade de AI.

Em Portugal, grande parte das empresas dispõe de um órgão de fiscalização na qual se encontra integrado o auditor externo. Deste modo é essencial que exista uma boa relação entre o departamento de Auditoria Interna e o auditor externo da empresa que, por sua vez, tem interesse em todos os trabalhos realizados pelo auditor interno uma vez que os respetivos trabalhos permitem-lhe avaliar a fiabilidade das demonstrações financeiras. Segundo Pinheiro (2014, p.249 e 250), ao auditor externo interessam os seguintes trabalhos do auditor interno:

- Avaliações efetuadas ao sistema de informação contabilístico;
- Avaliações aos sistemas de controlo interno e acompanhamento do respetivo funcionamento;
- Desenho dos processos e articulação com os indicadores de *performance*;
- Matriz de Riscos;
- Ações de controlo que visem a salvaguarda de ativos da empresa;
- Análise de conformidade sobre as políticas da empresa e respetivos procedimentos legais;
- Análises sobre a utilização económica e eficiente dos recursos.

Para que seja possível tal cooperação é essencial que o auditor externo tome conhecimento do plano de ações previsto e, como tal, este deve determinar as áreas que julga convenientes utilizar no trabalho de auditoria interna. De forma a notabilizar a cooperação entre ambos, os auditores internos deverão informar o auditor externo sobre os relatórios com mais impacto na atividade da empresa, assim como sobre outras informações relevantes. Em contrapartida, o auditor externo tem o dever de informar a AI sobre eventuais assuntos relevantes que possam afetar o seu desempenho e, consequentemente, que contribua para a melhoria do sistema de controlo interno.

Segundo Henriques (2015, p.32), em 1987 a *Treadway Commission* publicou o seu primeiro relatório, no qual foram feitas diversas recomendações que tinham incidência direta sobre o controlo interno e nas quais era dada uma maior relevância ao ambiente de controlo, aos códigos de conduta, ao envolvimento dos comités de auditoria e à importância da existência de uma auditoria interna efetiva. No entanto, o referido relatório continha também uma recomendação relativamente ao fornecimento de critérios à administração das empresas que permitem estabelecer o controlo interno e avaliar a sua aplicabilidade. Deste modo, com o referido relatório, realçou o papel do Conselho de Auditoria Interna no que diz respeito às áreas de informação financeira e de controlo interno. Pinheiro (2014, p.251) refere, também, que a Comissão *Treadway* recomendou que o Diretor de Auditoria Interna deveria ter acesso direto, sem quaisquer restrições, ao Conselho de Auditoria e Segurança.

Atualmente, a Prática Recomendada 1110 (2009, p.7), assim como os mais recentes princípios de *Corporate Governance* e a Lei *SOX*, aconselham a elaboração de um reporte funcional da AI ao Conselho de Auditoria para que, deste modo, seja possível melhorar o grau de independência da AI.

Figura 2. Áreas de atuação da Auditoria Interna
Fonte: Adaptado de Pinheiro (2014, p.252)

Deste modo, o responsável pela Auditoria Interna deverá manter uma comunicação periódica e regular com o Conselho de Auditoria para que seja possível ajudar a manter a independência da Auditoria Interna. Assim, em 2002, através da publicação da Lei *SOX* verificou-se um incremento dos Conselhos de Auditoria nas empresas, o que causou um forte impacto na aproximação entre o Conselho de Auditoria e a Auditoria Interna e Externa e, consequentemente, uma elevada preocupação no que diz respeito à implementação das recomendações formuladas, com vista à mitigação de riscos negativos a que a empresa está sujeita. É, portanto, crucial que o Conselho de Auditoria seja eficaz no que respeita ao desenvolvimento das suas atribuições e responsabilidades tendo como objetivo a eficácia na implementação das recomendações e o seu contributo para a melhoria do sistema de controlo interno.

Assim, segundo Pinheiro (2014, p.253), o Conselho de Auditoria Interna tem como função assistir o Conselho de Administração e a sua Comissão Executiva no que diz respeito à supervisão da qualidade e integridade da informação financeira, a habilitação e independência dos Auditores Externos integrados na empresa, a qualidade, integridade e eficácia do sistema de controlo interno da empresa, assim como a execução das funções desempenhadas por estes e, por fim, o cumprimento das disposições legais e regulamentares, assim como das recomendações e orientações emitidas. É, portanto, essencial que a primeira linha de relação da AI seja com o Conselho de Auditoria, uma vez que depende deste a nível funcional e hierárquico, assim como é fundamental que este tenha conhecimento total das atividades, funções e estrutura organizacional da AI. Caso não exista Comissão de Auditoria na empresa, a relação descrita deverá verificar-se de igual modo com a Gestão de Topo, à qual responde diretamente, o que dá origem à quinta pergunta de investigação: A Gestão das empresas reconhece o verdadeiro valor da Auditoria Interna e atribui-lhe os merecidos créditos?

No que diz respeito ao relacionamento da AI com os clientes internos, este deve basear-se no cumprimento do código de conduta e do código de ética, assim como num elevado nível de respeito pelo papel que os funcionários da empresa desempenham no sistema de controlo interno.

II. CONTROLO INTERNO

2. CONTROLO INTERNO

Ao longo deste capítulo será efetuada uma abordagem ao Controlo interno, de forma a evidenciar a sua importância no que diz respeito ao bom desempenho das atividades das organizações e, simultaneamente, o modo como apoia a elaboração dos trabalhos de AI. Deste modo, será elaborada uma análise ao conceito de Controlo Interno, aos seus objetivos e componentes, à relação existente entre a Lei *SOX* e o CI, assim como a sua importância e o seu contributo para a auditoria.

2.1. Conceito

Relativamente à definição de Controlo Interno, atualmente ainda não existe uma uniformidade de pensamento, tal como acontece em relação ao conceito de Auditoria Interna, apesar de ambas as áreas assumirem cada vez um nível de importância mais elevado nas organizações. O CI surge, portanto, num contexto de auditoria como um modo de aumentar a confiança dos *stakeholders*, contribuindo, deste modo, para que as empresas obtenham sucesso.

Pinheiro (2014, p.99) define o Controlo Interno como um *"conjunto de mecanismos ou práticas utilizadas para evitar ou detetar atividade não autorizada na perspetiva da consecução dos objetivos traçados pela empresa"*. Segundo Morais e Martins (2013, p.27), o Controlo Interno é qualquer ação delineada pela Gestão, pelo Conselho ou por outras entidades, que tem como objetivo aperfeiçoar a Gestão do Risco e, desta forma, melhorar o nível de alcance dos objetivos e metas definidos para a entidade. Por sua vez, Almeida (2014, p.258) afirma que "*o Controlo Interno desempenha um importante papel na forma como o órgão de gestão aborda as suas responsabilidades"* sendo que o mesmo é implementado pela Gestão com o intuito de prevenir e detetar eventuais distorções materiais. Costa (2014, p.233) refere que o CI representa a junção do plano da empresa e de todos os métodos e medidas adotados na organização de modo a salvaguardar os seus ativos, verificar a exatidão e a veracidade dos dados contabilísticos, promover a eficácia operacional e encorajar o cumprimento das políticas implementadas pelos gestores. Por fim, o COSO (2007, p.119) define o CI como um processo dirigido pelo Conselho de Administração, pela Administração e pela globalidade dos funcionários de uma empresa, com o objetivo de dar uma garantia razoável no que diz respeito à realização dos objetivos constantes nas diversas categorias

como a eficácia e a eficiência das operações, a fiabilidade das demonstrações financeiras e a conformidade com as leis e os regulamentos aplicáveis.

Nas empresas, a Gestão é responsável pela implementação dos sistemas de controlo, assim como pela introdução de mecanismos que garantam a sua execução. Deste modo, o IIA (2009, p.26-27), através da Norma 2120 que aborda a *Gestão do Risco* estabelece que a AI tem o dever de apoiar a organização no estabelecimento de controlos efetivos, através da avaliação da sua eficiência e eficácia, tendo como objetivo um aperfeiçoamento contínuo dos mesmos. Assim, segundo Pinheiro (2014, p.99), o SCI engloba dirigir, autorizar, fiscalizar, comparar e documentar.

O Controlo Interno deve, portanto, fazer parte integrante de todas as atividades de uma empresa, uma vez que este deve efetuar um acompanhamento ao funcionamento global e elaborar recomendações acerca das ações a serem efetuadas, garantindo, deste modo, um elevado nível de desempenho, assim como resultados que atinjam os objetivos pretendidos. É possível, deste modo, afirmar que o CI é aceite como um processo, que está integrado em outros processos, e como um meio para atingir os objetivos da empresa.

Assim, Barbier (1992, p.13-14) afirma que "*a empresa possui um controlo interno quando, na sua globalidade, está dotada de uma organização própria de antecipação dos riscos a fim de minimizar as consequências e otimizar a sua performance"*.

Pinheiro (2014, p.108) refere que o Controlo Interno valida:

- A eficiência e a eficácia das operações da empresa;
- A fiabilidade da informação financeira;
- A observância das leis e regulamentos."

Segundo o COSO (2009, p.1), a sistemática e progressiva melhoria nos SCI verificada ao longo dos últimos anos resultou num bom investimento para as empresas, tendo em conta que este ajuda a assegurar que os objetivos operacionais, financeiros e de conformidade são alcançados, permitindo, deste modo, que as empresas atinjam o sucesso.

2.2. Objetivos e Componentes do Controlo Interno

Todas as empresas e, consequentemente, todos os gestores têm necessidade de possuir controlos, sendo estes essenciais para o bom funcionamento e sucesso das

organizações, na medida em que contribuem para que os resultados sejam atingidos de forma mais eficaz e com custos mais reduzidos. O IIA (2009, p.8) define o controlo como qualquer ação tomada pela administração, de modo a gerir os riscos e, desta forma, aumentar a probabilidade de a empresa alcançar os objetivos e as metas por ela estabelecidos.

Deste modo, para que o planeamento do trabalho de auditoria seja bem efetuado e seja possível determinar a natureza, o *timing* e a dimensão dos testes a efetuar, é necessário que o auditor interno possua um conhecimento aprofundado sobre o sistema de controlo interno da empresa.

Atualmente, com a globalização das organizações, as empresas tornam-se cada vez mais vulneráveis e suscetíveis à ocorrência de riscos e incertezas. Deste modo, em 1985 foi criado o COSO, cujo objetivo passa por auxiliar as empresas na perceção dos referidos riscos e incertezas e, consequentemente, apoiar as organizações no aperfeiçoamento dos seus controlos internos.

Assim, o COSO criou um *framework* que suporta a criação de valor na empresa, uma vez que habilita a Gestão a enfrentar de forma eficaz os potenciais eventos futuros que possam ser causadores de incertezas, assim como adotar medidas de resposta que possibilitem a redução da probabilidade de perdas futuras e potenciar eventuais ganhos. Deste modo, o COSO define ERM como a cultura, as capacidades e as práticas integradas com a determinação da estratégia e do seu respetivo desempenho e com as quais as organizações contam para gerir o risco que respeita à criação e preservação de valor.

O modelo ERM do COSO, representado na figura seguinte, traduz a relação entre os objetivos que a entidade pretende alcançar e os componentes necessários para atingir os referidos objetivos.

Figura 3. Modelo conceptual ERM

Fonte: COSO (2020, p.4)

No entanto, o COSO (2020, p.10) apresenta outro modelo conceptual que, complementando o modelo da figura anterior, apresenta três dimensões que relacionam os objetivos, as componentes necessárias para os atingir e a estrutura organizacional. Deste modo, a dimensão dos objetivos engloba a eficácia e a eficiência das operações, a fiabilidade da informação financeira e a conformidade do Controlo Interno com normas e regulamentos. Por sua vez, a dimensão que representa as componentes do CI é representada pelo ambiente de controlo, avaliação de riscos, atividades de controlo, informação e comunicação e pela supervisão das atividades. Por fim, a dimensão que representa a estrutura organizacional é composta pelo nível da empresa, a sua divisão, a unidade de negócios e o seu funcionamento. O referido modelo é expresso através de uma matriz tridimensional designada por "Cubo do COSO" e que se encontra representada na figura seguinte:

Figura 4. Cubo do COSO
Fonte: COSO (2020, p.4)

Segundo Rodrigues (2013, p.24), o modelo do COSO considera que as diversas componentes do Controlo Interno formam um sistema integrado, que reage de forma dinâmica a todas as condições de mudança que surgem na empresa.

O Ambiente de Controlo caracteriza a empresa, na medida em que está relacionado com a sua cultura e a forma como esta lida com o CI. Compreende, deste modo, a atitude, a consciencialização e as ações desenvolvidas pela Gestão no que diz respeito ao SCI e à importância deste dentro da empresa, proporcionando a disciplina e a estrutura necessárias para a concretização dos objetivos estabelecidos para o SCI.

Por sua vez a Avaliação de Risco é um processo que envolve a identificação, análise e documentação dos riscos relevantes ou que poderão comprometer a conquista dos objetivos estabelecidos para a empresa e deverá incidir, essencialmente, sobre a fixação de objetivos.

Relativamente às Atividades de Controlo, são um processo que compreende as políticas e procedimentos, assim como as práticas específicas implementadas para atingir os objetivos

de CI permitindo, deste modo, garantir que as orientações da Gestão são escrupulosamente cumpridas minimizando, assim, os riscos inerentes ao exercício da atividade da empresa.

A Informação e Comunicação constituem o processo que garante que toda a informação relevante é identificada, recolhida e comunicada de forma atempada. Deverá incluir a identificação da informação estratégica, a qual terá de ser comunicada adequadamente de forma a ser possível verificar-se a contribuição das pessoas para o alcance dos objetivos estabelecidos pela empresa.

Por fim, a Supervisão representa um processo de acompanhamento aos SCI, de forma a ser possível efetuar a avaliação da sua *performance* e a respetiva adequação do mesmo ao seu desenho.

Pinheiro (2014, p.130-131) afirma que o Controlo interno não fornece garantida acerca da fiabilidade da informação financeira da empresa e do cumprimento das leis e regulamentos, e assume que o Sistema de Controlo Interno numa empresa deverá funcionar da seguinte forma:

Figura 5. Sistema de Controlo Interno
Fonte: Adaptado de Pinheiro (2014, p.130)

Assim, o Controlo Interno, além de garantir a eficiência e a eficácia das operações, garantindo que os riscos significativos são mitigados, e de assegurar a fidedignidade dos relatórios, deverá ter como objetivo ajudar a empresa a:

- Atingir metas de *performance* e de rentabilidade;
- Prevenir perdas e riscos negativos;
- Obter informação financeira elaborada de forma verdadeira e feita de acordo com os normativos;
- Realizar atividades em cumprimento com as leis e regulamentos.

2.3. A Lei SOX e o Controlo Interno

A Lei SOX foi criada em 30 de julho de 2002, resultado de diversos escândalos financeiros, com o intuito de melhorar o processo de controlo das empresas, dando maior ênfase à prestação de contas aos acionistas e aos mercados. Deste modo, a referida lei teve como objetivo aumentar a confiança dos investidores nas bolsas americanas, através da implementação de novas regras e medidas específicas e tendo desenvolvido uma nova perspetiva no governo das sociedades. Permitiu estabelecer diversos mecanismos de controlo, auditoria e segurança que gerassem confiança nas empresas, tendo também estabelecido regras para a criação de comissões para supervisionar as atividades e as operações da Gestão, de modo a mitigar riscos nos negócios e evitar a ocorrência de fraudes ou assegurar a sua identificação quando estas ocorrem, garantindo, deste modo, um nível de transparência elevado na Gestão das empresas. Assim, de acordo com Pinheiro (2014, p.102), para que seja possível mitigar riscos, é necessário que se verifique a existência de diversos fatores como a competência e a integridade da Gestão e dos seus colaboradores, assim como de um sistema de informação capaz de incorporar controlos que permitam reforçar o Controlo Interno.

Segundo PCAOB (2002), a Lei SOX tem duas secções que se destinam ao Controlo Interno: a secção 302 e a secção 404. A secção 302 aborda a certificação dos controlos e procedimentos de divulgação, que pode ser trimestral ou anual, e responsabiliza dos diretores executivos e os diretores financeiros no que diz respeito à declaração de efetivação da divulgação dos controlos e procedimentos da empresa e de implementação e avaliação dos mesmos. Por sua vez, a secção 404 aborda a "Avaliação dos Controlos Internos feita pela Gestão" e estabelece, portanto, que a responsabilidade da manutenção do CI sobre a informação dos relatos financeiros pertence à Gestão de topo. Morais (2006, p.57) afirma que Montañés (2006) refere que a referida secção exige que a Gestão de topo da empresa emita um relatório anual sobre a avaliação do CI no que diz respeito à preparação das demonstrações financeiras. Deste modo, para que um SCI seja eficiente e proporcione segurança aos utilizadores da informação, é necessário que exista uma interação contínua entre a Gestão, as áreas operacionais e os auditores da empresa.

A Lei SOX permitiu, portanto, que as empresas passassem a apoiar-se na Auditoria Interna com o argumento de que o papel desta coincidia com os objetivos da Lei, o que proporcionou diversos progressos ao nível da AI e, consequentemente, esta conquistou um

lugar de destaque nas organizações. Deste modo, a Auditoria Interna passou a considerar uma conjuntura mais ampla e dinâmica, tendo começado a desempenhar as mais variadas funções.

2.4. A importância do Controlo Interno e o seu contributo para a Auditoria Interna

Attie (1991, p.60) afirma que "*um sistema de contabilidade que não esteja apoiado em um Controlo Interno eficiente é, de certo modo, inútil, uma vez que não é possível confiar nas informações contidas nos seus relatórios*".

Para que os controlos sejam úteis e adequados é necessário que estes tenham sido estabelecidos com a finalidade de atingir determinados objetivos que, por sua vez, têm de ser definidos antes da implementação das respetivas medidas. Deste modo, é necessário que um SCI funcione eficazmente e eficientemente de forma a responder a todas as necessidades garantindo, deste modo, o alcance dos objetivos estabelecidos pela empresa.

Segundo Rodrigues (2013, p.26), o controlo encontra-se associado a um conjunto de políticas e procedimentos que visam:

- Comparar o desempenho do Sistema de Controlo Interno com as políticas e os objetivos estabelecidos pela empresa;
- Verificar o respeito pela adequação dos padrões e das normas em vigor;
- Resolver discrepâncias encontradas na empresa, através da identificação de desvios, da análise das causas e da apresentação de relatórios.

Silva (2016, p.13) afirma que, segundo a DRA 410 (2000 - revogada), o CI representa um conjunto de procedimentos que são implementados com o intuito de assegurar a integridade, fiabilidade e exatidão da informação financeira, assim como de melhorar a eficiência e a eficácia dos processos existentes na empresa.

O Controlo Interno presta, também, auxílio à Auditoria Interna uma vez que este influencia o planeamento de uma auditoria e, consequentemente, a sua execução. Deste modo a implementação de Sistemas de Controlo Internos nas empresas tem um nível de importância bastante elevado, uma vez que este é essencial no que diz respeito à deteção de erros e falhas, assim como na sua reparação e mitigação para que, desta forma, a empresa não incorra em riscos desnecessários.

III. A IMPORTÂNCIA DA AUDITORIA INTERNA PARA A GESTÃO

3. A IMPORTÂNCIA DA AUDITORIA INTERNA PARA A GESTÃO

Ao longo do presente capítulo será feita uma abordagem ao papel da Gestão nas empresas, nomeadamente, o conceito de Gestão e a Gestão de Riscos. Em seguida será analisada a Auditoria Interna como instrumento da Gestão, no qual será tratado o relacionamento da AI com a Gestão, assim como o papel da AI no processo de tomada de decisão. Por fim, será abordado o contributo da AI para uma Gestão eficaz.

3.1. O papel da Gestão nas empresas

3.1.1. A Gestão

Segundo Neves (2018, p.20) a Gestão corresponde ao processo de tomada de decisão e incorpora o planeamento, a execução e o controlo das atividades. Visa, portanto, atingir os objetivos e as metas estabelecidos pela empresa, de forma eficiente e eficaz, através da liderança e dos recursos disponíveis.

Pinheiro (2014, p.103) afirma que a Gestão tem como funções básicas:

- Garantir uma direção adequada no que diz respeito aos objetivos estratégicos definidos e ao desenvolvimento de um controlo ajustado às suas necessidades;
- Garantir a existência dos recursos necessários para desenvolver a estratégia estipulada pela empresa;
- Recrutar os melhores talentos, garantindo a sua formação para o exercício das funções e, consequentemente, colaborar para o alcance dos objetivos da empresa;
- Gerir os recursos de forma eficiente e eficaz de forma a alcançar a estratégia delineada para a empresa;
- Monitorizar os esforços da gestão como forma de avaliar se a empresa está a progredir positivamente em função dos objetivos estipulados, da forma mais eficiente, económica e eficaz;
- Garantir a existência de uma auditoria que proporcione a avaliação do desenvolvimento da gestão dentro dos parâmetros definidos e no que diz respeito à concretização dos objetivos estratégicos.

Atualmente, com a evolução contínua que se verifica ao nível empresarial, torna-se cada vez mais relevante a questão da criação de valor e, consequentemente, verifica-se uma

crescente preocupação, por parte da Gestão, relativamente aos diversos riscos inerentes à empresa. Deste modo, para que seja possível a empresa atingir a estratégia delineada, é necessário que seja estabelecido um modelo de governo cujo objetivo seja efetuar uma gestão adequada do risco, conduzindo, assim, à implementação de processos e controlos de modo a reduzir as ameaças e o risco de incerteza subjacentes às principais atividades desenvolvidas na empresa.

3.1.2. A Auditoria Interna e a Gestão de Riscos

O IIA (2017, p.22) define a gestão de riscos como o processo que visa "*identificar, avaliar, administrar e controlar potenciais situações ou eventos"*, de modo a fornecer uma certeza razoável em relação ao cumprimento dos objetivos da organização. Pinheiro (2014, p.101) afirma que *"a gestão do risco passa pela análise detalhada dos riscos subjacentes ao negócio"* e, consequentemente, *"assenta em quatro fases: identificar, medir, priorizar e implementar ações corretivas"*. Tem como objetivo a mitigação de riscos, estabelecendo, deste modo, os controlos essenciais para que torne possível a referida redução e, por conseguinte, se verifique um funcionamento adequado das atividades e processos da empresa. Por sua vez, Neves (2018, p.20) refere que a gestão de risco admite que as empresas existem para gerar valor para os *stakeholders* e para as próprias, o que se torna possível através da verificação, por parte da Gestão, do nível de incerteza que a sua empresa consegue enfrentar.

As empresas desenvolvem as suas atividades com vista ao alcance dos objetivos estabelecidos, no entanto, nem sempre é possível a concretização dos mesmos, tendo em conta o seu contexto num ambiente de risco. Surge, deste modo, a necessidade, por parte das empresas, de conhecerem os riscos envolventes no seu negócio para que seja possível a implementação de medidas adequadas que permitam a mitigação dos referidos riscos e, consequentemente, permitindo que os objetivos definidos sejam alcançados. Desta forma, Rodrigues (2013, p.36) declara que a gestão dos riscos se tornou bastante importante ao nível empresarial, contemplando o mesmo nível de relevância que ocupa a captação de novos negócios e a visualização de oportunidades de crescimento.

Rodrigues (2013, p.36) afirma que a ISO 31000 define que *"um processo de gestão de riscos eficaz deve ter em conta as seguintes fases:*

1. *Definir o contexto de análise do risco;*

2. *Identificar, caracterizar e avaliar o impacto da sua ocorrência;*
3. *Analisar as vulnerabilidades dos ativos críticos e das ameaças específicas:*
4. *Avaliar riscos através da probabilidade esperada e o impacto decorrente;*
5. *Tratar os riscos, identificando e priorizando ações para reduzi-los;*
6. *Supervisionar e analisar os resultados".*

Desta forma, a ISO 31000 retrata um processo de gestão de riscos através da figura 6, representada em seguida:

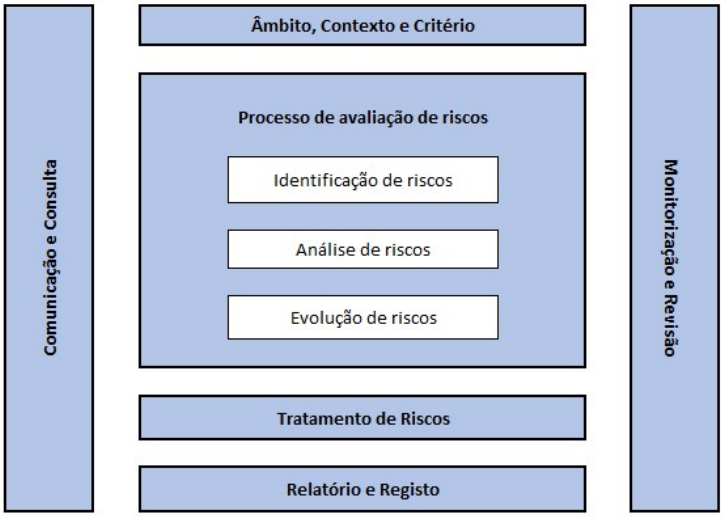


Figura 6. Processo de Gestão de Risco

Fonte: Adaptado de ISO 31000 (2018, em https://www.iso.org/obp/ui/#iso:std:iso:31000:ed-2:v1:en)

Ao efetuar a avaliação de riscos, a empresa consegue concluir o nível de influência que os eventos têm no cumprimento dos seus objetivos e, desta forma, determinar o impacto que os referidos eventos terão na empresa.

Rodrigues (2013, p. 37) refere que Castanheira (2005) afirma que a experiência que os auditores internos possuem no que diz respeito à prevenção e deteção de riscos coloca o departamento de AI num lugar privilegiado na empresa, contribuindo de forma decisiva para um processo eficaz de gestão de riscos.

A Auditoria Interna tem, portanto, um papel vital no que diz respeito à avaliação da eficácia da gestão de risco e, por conseguinte, a avaliação dos diversos riscos auxiliam a AI a definir o seu plano de trabalho, uma vez que lhe permite determinar as áreas prioritárias.

Por sua vez, Teixeira (2006, p.65) afirma que a ampliação do papel do auditor interno para todas as áreas da empresa, assim como o alcance da AI como mecanismo facilitador da gestão de riscos desencadeou um reconhecimento da sua importância para a empresa. Deste

modo, o auditor interno deverá dar especial atenção à avaliação de riscos no decorrer da sua atividade de modo a aumentar a sua eficácia e, consequentemente, gerando um aumento de confiança e integridade das informações financeiras e operacionais da empresa.

As Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna (2017, p.12), nomeadamente a Norma de Atributos nº2110 que aborda a *Governança*, dita que a avaliação de riscos é da responsabilidade da Gestão, no entanto compete à Auditoria Interna avaliar a eficácia e contribuir para a melhoria dos processos de gestão de riscos. Deste modo, a Auditoria Interna deve ser encarada como um instrumento da Gestão da empresa, surgindo, deste modo, a sétima pergunta de investigação: Será que a Gestão acredita que o trabalho da Auditoria Interna é uma mais-valia para a empresa?

3.2. A Auditoria Interna como instrumento da Gestão

3.2.1. A Auditoria Interna e a Gestão

Com a crescente evolução das empresas e, consequentemente, o aumento do nível de competitividade empresarial e o maior grau de importância dado à eficiência e eficácia dos processos, tornou-se evidente a necessidade de a Gestão utilizar todas as ferramentas em sua posse, nomeadamente a Auditoria Interna, de modo a aumentar os benefícios das empresas. Assim, segundo Morais (2004, p.2), "*foi a partir da definição apresentada por Sawyer, em 1988, que muitos auditores começaram a encarar a sua profissão como uma parceira da Gestão"*, no que diz respeito à solução de problemas, à prevenção de dificuldades e à correção das deficiências existentes na empresa. Porém, a segunda pergunta de investigação do presente estudo questiona: Será a Auditoria Interna vista como uma parceira da Gestão?

Silva (2016, p.9), citando Moeller (2005), afirma que o sucesso de uma empresa é medido tendo em conta a sua habilidade de crescer e ser rentável sendo que, nesse sentido, a AI pode ser uma mais-valia para a empresa. Este facto verifica-se uma vez que, no decorrer da sua função de apoio à Gestão, o auditor interno tem de compreender quais os problemas e, consequentemente, as necessidades da empresa e, deste modo, é necessário criar uma ligação entre a Auditoria Interna e a Gestão no sentido em que ambas têm de trabalhar em conjunto para que seja possível alcançar os objetivos estabelecidos para a empresa.

Por sua vez, Magalhães, Amaral e Ahmad (2009, p.5) afirmam que a necessidade que as empresas têm de realizar eficazmente os seus objetivos e de utilizar eficientemente os seus

recursos, exige que a Gestão possua um elevado nível de conhecimento no que diz respeito ao desempenho das suas atividades. Deste modo, a Auditoria Interna surge como forma de estabelecer um maior rigor ao nível da Gestão das empresas, uma vez que tem como objetivo identificar e antecipar eventuais problemas, analisar as causas e os riscos associados a estes e desenvolver soluções que permitam mitigar os riscos negativos.

Segundo Morais (2004, p.2), Moeller e Witt referem que os auditores necessitam de compreender os processos e as hipóteses da Gestão, assim como a forma como os gestores direcionam os seus objetivos e o modo como estes identificam e resolvem os problemas que surgem para que seja possível o alcance dos objetivos estipulados. Deste modo, *"todos os auditores internos devem aprender a pensar igual aos gestores, de modo a formar uma relação de parceria entre eles"*. Para que isso seja possível devem ser estabelecidas ligações ao nível da comunicação de modo que a Gestão receba todas as informações relevantes e necessárias.

Neves (2018, p.32) afirma que a AI possui um elevado grau de importância para as empresas, uma vez que ajuda a eliminar desperdícios, simplifica os processos, serve de ferramenta de apoio à Gestão e transmite informações aos gestores sobre o desenvolvimento das atividades realizadas na empresa. Deste modo, a AI providencia à Gestão diversas ferramentas e técnicas, de modo que possibilitar a análise dos diversos riscos e controlos por parte desta e, consequentemente, presta apoio aos gestores no que diz respeito à identificação e redução dos referidos riscos. Surge, então, a sexta pergunta de investigação: Será que atualmente a Auditoria Interna é considerada essencial para as empresas?

Todas as empresas refletem a qualidade da sua Gestão e, para que esta seja elevada é necessário que os seus objetivos sejam conhecidos por todos os colaboradores de modo que seja possível alcançar os referidos objetivos de forma eficiente e eficaz, sendo este o papel da Auditoria Interna que, através dos seus conhecimentos e do apoio prestado, desempenha um papel de relevância na empresa. Assim, um dos principais objetivos da AI passa por prestar auxílio à Gestão da empresa, uma vez que, consequência da globalização das empresas, os problemas da Gestão são cada vez mais complexos e compete à AI ajudar a ultrapassá-los através de recomendações que acrescentem valor à empresa.

3.2.2. A Auditoria Interna no processo de tomada de decisão

Atualmente as empresas deparam-se diariamente com novos desafios, desde os riscos e incertezas, à elevada exigência do mercado e a forte concorrência. Deste modo, torna-se cada vez mais importante acrescentar valor às empresas através do alcance de melhores resultados e a redução da utilização de recursos.

Para que seja possível a tomada de decisões acertadas por parte da Gestão, é necessário que esta tenha acesso a toda a informação disponível, como forma de garantir que a decisão tomada seja a melhor possível. Deste modo, Teixeira (2006, p.62) afirma que a referida informação tem de possuir um elevado grau de fiabilidade por parte de quem a utiliza com o intuito de fundamentar as suas decisões. Também Hames (2004, p.37) refere que o gestor deve *"reconhecer no auditor um parceiro, um assessor que tendo um conhecimento abrangente da entidade e minucioso na área auditada pode provocar melhorias, subsidiando a sua tomada de decisão"*.

Ao longo do processo de tomada de decisão, a maior dificuldade com que a Gestão se depara reflete-se no nível de incerteza. No entanto, é possível reduzir o nível de incerteza através da utilização de um modelo de decisão adequado elaborado pela Auditoria Interna, sendo este constituído por todas as informações adquiridas pelo auditor. Deste modo, com a ajuda dos auditores internos a Gestão consegue sustentar o referido modelo de decisão com informações fidedignas, de forma que a tomada de decisões seja feita de forma adequada.

Deste modo, Teixeira (2006, p.63) afirma que o modelo de decisão disponibilizado pela AI deve fornecer à Gestão informações que ajudem ao alcance dos objetivos definidos para a empresa e, por sua vez, a AI deve desempenhar de forma eficaz as suas responsabilidades no que respeita ao processo de tomada de decisão, prestando, desta forma, auxílio à Gestão. Surge, então, a oitava pergunta de investigação do presente estudo: A empresa consegue atingir melhores resultados com o auxílio da Auditoria Interna?

A Auditoria Interna contribui positivamente para que as empresas alcancem os objetivos estabelecidos pela Gestão, através da mitigação de riscos e da melhoria de processos, permitindo que as empresas possuam uma Gestão eficaz.

3.3. O contributo da Auditoria Interna para uma Gestão eficaz

Atualmente, as empresas e o seu meio envolvente mudam constantemente e, como tal, torna-se necessário analisar a evolução dos mercados e identificar as oportunidades e ameaças, determinar a sua situação a nível interno, assim como identificar os seus pontos fortes e pontos fracos, definir os seus objetivos estratégicos e as suas políticas e, por fim, elaborar uma análise detalhada aos resultados obtidos.

Para que seja possível que as empresas se destaquem positivamente no mercado financeiro é necessário que a Gestão das mesmas faça um trabalho eficaz, de modo que os objetivos definidos sejam alcançados com sucesso e, como tal, a Auditoria Interna desempenha um papel crucial para a eficácia da Gestão.

Rodrigues (2013, p.39) afirma que o que determina a eficácia da Gestão são as suas ações e, consequentemente, as suas aptidões para utilizar de forma adequada as ferramentas que estão ao seu dispor. Segundo o mesmo autor, citando Oliveira (2008), um processo de Gestão eficaz envolve três fatores cruciais: os fatores administrativos, os fatores ambientais e os fatores pessoais. Relativamente aos primeiros, são compostos pelos procedimentos operacionais, os padrões de atuação e as políticas e controlos da empresa. Por sua vez, o segundo fator representa os equipamentos, as edificações, as ferramentas, a temperatura e o clima pelos quais a Gestão está envolvida. Por fim, os fatores pessoais englobam o conhecimento, a capacidade, a motivação, a personalidade e as habilidades da Gestão.

Portanto, é possível afirmar que um dos principais objetivos da Auditoria Interna é desenvolver o seu trabalho em torno das preocupações e prioridades da Gestão, tendo sempre em consideração os objetivos, as estratégias e as políticas definidas, de modo a contribuir para uma Gestão eficaz.

SÍNTESE DAS PERGUNTAS DE INVESTIGAÇÃO

Pinheiro (2014, p.29) afirma que existe um sentimento negativo relativamente à Auditoria perante a Gestão de algumas empresas. Atualmente esse sentimento negativo relativo à Auditoria Interna ainda se verifica por parte das empresas e dos seus colaboradores?

As Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna (2017, p.4), nomeadamente a Norma de Atributos nº1110 aborda a independência organizacional, sendo bastante importante que o departamento de Auditoria Interna se certifique de que será verificada a imparcialidade e independência em todas as intervenções efetuadas. O Auditor Interno consegue manter, efetivamente, um nível adequado de independência na empresa?

Rodrigues (2013, p.10) afirma que, segundo Paço (1997), a Auditoria Interna deve estar sobre o domínio da Gestão de topo, uma vez que o auditor desempenha funções que exigem um nível de independência total e uma integral liberdade de atuação. Se o departamento de Auditoria Interna estiver integralmente sobre a alçada da Gestão de topo não está automaticamente posta em causa a independência do referido departamento?

Pinheiro (2014, p.253) refere que o Conselho de Auditoria Interna tem como função assistir o Conselho de Administração e a sua Comissão Executiva. Atualmente a Gestão das empresas reconhece o verdadeiro valor da Auditoria Interna e atribui-lhe os merecidos créditos?

Através das Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna (2017, p.12), nomeadamente a Norma de Atributos nº2110, é possível concluir que a Auditoria Interna deve ser encarada como um instrumento da Gestão da empresa. A Gestão acredita que o trabalho da Auditoria Interna é uma mais-valia para a empresa?

Morais (2004, p.2) afirma que só depois de 1988, aquando da definição apresentada por Sawyer, é que muitos auditores começaram a encarar a sua profissão como uma parceira da Gestão. Em contrapartida, a Auditoria Interna é vista como uma parceira da Gestão?

Neves (2018, p.32) afirma que a Auditoria Interna possui um elevado grau de importância para as empresas, uma vez que ajuda a eliminar desperdícios, simplifica os processos, serve de ferramenta e apoio à Gestão e transmite informações aos gestores sobre o desenvolvimento das atividades realizadas na empresa. Atualmente a Auditoria Interna é considerada essencial para as empresas?

Teixeira (2006, p.63) considera que o modelo de decisão da AI deve fornecer à Gestão informações que ajudem ao alcance dos objetivos definidos para a empresa e, em contrapartida, a AI deve desempenhar as suas responsabilidades de forma eficaz, no que respeita ao processo de tomada de decisão, prestando, deste modo, auxílio à Gestão. A empresa consegue atingir melhores resultados com o auxílio da Auditoria Interna?

IV. METODOLOGIA DE INVESTIGAÇÃO

4. METODOLOGIA DE INVESTIGAÇÃO

Ao longo do presente capítulo será elaborada uma abordagem introdutória ao conceito de metodologia. Em seguida, será efetuada a formulação do problema e será definida a população e a amostra em estudo. Por fim, serão elaboradas as hipóteses de estudo e o respetivo modelo de análise e, finalmente, será definido o instrumento de recolha de dados que sustentará o estudo em causa.

4.1. Metodologia

A metodologia é um meio para se atingir um fim. Segundo Teixeira (2006, p.72), este capítulo é de extrema importância uma vez que é através desta que se estuda, descreve e explica os métodos que serão aplicados ao longo do trabalho, de forma a sistematizar os procedimentos adotados nas diversas etapas, procurando garantir a validade e a fiabilidade dos resultados.

Ribeiro (2019, p.32), citando Sousa (2016), define metodologia como o estudo dos diferentes métodos e etapas que devem ser seguidos num determinado processo de investigação. Deste modo, Teixeira (2006, p.72), citando Fortin (1999), refere que o estilo da pesquisa adotado, assim como os métodos de recolha de informação selecionados "*dependem da natureza do estudo e do tipo de informação que se pretende obter*". Assim, segundo Gil (2008, p.15), os referidos métodos têm como objetivo proporcionar a orientação necessária à realização da pesquisa, nomeadamente no que diz respeito à obtenção, processamento e validação dos dados. Deste modo, antes de se iniciar um determinado trabalho de investigação é necessário proceder a uma análise acerca dos diferentes métodos e optar pelo mais adequado ao estudo em causa. Existem dois métodos frequentemente utilizados nos trabalhos de investigação:

- Método quantitativo – Compreende a quantificação de dados através da recolha de informação em inquéritos, *surveys* e da utilização de análise estatística;
- Método qualitativo – Caracteriza-se pelo estudo de opiniões, representações e perceções através da elaboração de entrevistas e da análise da qualidade da informação.

Neves (2018, p.39), citando Vilelas (2009), afirma que o método quantitativo reflete a realidade construída e composta por causas e efeitos. No que diz respeito ao método qualitativo, a realidade é construída tendo em consideração as referências dos terceiros

envolvidos no estudo e, por sua vez, compete ao investigador compreender o significado da ação humana.

No entanto, em algumas pesquisas torna-se necessário combinar ambos os métodos, surgindo deste modo o método misto. Esta conjugação de ambos os métodos possui um elevado grau de importância uma vez que permite uma triangulação da informação que permitirá orientar os procedimentos a serem desenvolvidos ao longo da investigação.

Desta forma, Fortin (1999, p.102) refere que os métodos de recolha de informação selecionados dependem da natureza do estudo e do tipo de informação que se pretende obter.

Assim, tendo em conta a abordagem efetuada na presente dissertação e os objetivos que se pretende atingir através das perguntas de investigação, o referido estudo será enquadrado no método quantitativo.

Segundo Pedrosa e Gama (2016, p.440) o método quantitativo reflete um processo estatístico utilizado de modo que seja possível retirar conclusões do tipo *sim* ou *não* sobre uma ou mais populações, a partir de uma ou mais amostras das referidas populações. Por sua vez, Ribeiro (2019, p.33), citando Rodrigues (2007), afirma que uma das principais características do referido método é que permite traduzir quantitativamente as opiniões e informações com o objetivo de as classificar e analisar através de técnicas estatísticas.

4.2. Formulação do problema

No início de um trabalho de investigação é evidente o problema que o investigador pretende estudar, no entanto torna-se difícil descobrir o modo de abordagem da questão. Surge, então, a necessidade de se efetuar uma formulação do problema.

Segundo Gil (2008, p.33), o problema pode ser definido como algo que proporciona uma margem de hesitação ou de perplexidade e cujo grau de dificuldade no que respeita à explicação ou resolução é elevado, sendo, deste modo, objeto de discussão em qualquer domínio de conhecimento. Deste modo, Tuckman (2000, p.22) afirma que a identificação do problema corresponde à fase mais difícil de um trabalho de investigação. Nesse sentido, segundo Silva (2016, p.20), torna-se necessário que o investigador formule perguntas que sirvam como ponto de partida ao projeto de investigação e que exprimam aquilo que se procura investigar.

Nesse sentido, a elaboração da presente dissertação tem como objetivo avaliar a importância que a Auditoria Interna tem para a Gestão e, deste modo, analisar o seu contributo para a melhoria do funcionamento das organizações.

4.3. População e Amostra

Pedrosa e Gama (2016, p.3) definem População como o conjunto de todos os objetos cujas características se pretende estudar.

No entanto, num trabalho de investigação nem sempre é possível efetuar um estudo que abranja toda a população de determinado âmbito devido à dimensão da população. Desta forma, torna-se necessário que os investigadores recorram a amostras da população para obterem as suas conclusões acerca da investigação.

Assim, segundo Pedrosa e Gama (2016, p.3), Amostra é o subconjunto finito da população.

Ribeiro (2019, p.21) afirma que a amostra proporciona ao investigador uma análise menos intensiva e, simultaneamente, permite a generalização de um determinado universo. Torna-se, portanto, necessário selecionar uma amostra corretamente representativa da população a estudar.

Na presente dissertação foram enviados 150 inquéritos, sendo que a população do presente estudo corresponde a empresas do setor industrial e, por sua vez, a amostra do estudo em causa incide sobre membros da direção, auditores, contabilistas, engenheiros e outros cuja função se relacione diretamente com a auditoria das empresas, totalizando 111 respostas ao inquérito efetuado. Este, por sua vez, esteve disponível até ao dia 7 de maio de 2021, sendo de natureza anónima com o intuito de salvaguardar a identidade de todos os inquiridos.

4.4. Hipóteses de estudo

As hipóteses de estudo têm como principal objetivo apresentar possíveis respostas para o problema em causa, assim como possibilitar a orientação de toda a investigação.

Segundo Fortin (2000, p.102), uma hipótese representa um enunciado formal que envolve todas as relações previstas entre duas ou mais variáveis e combina com o problema e o objetivo numa determinada explicação clara dos resultados esperados de um trabalho de

investigação. Por sua vez, Gil (2008, p.41) afirma que uma hipótese é uma eventual resposta ao problema que decorre da investigação.

Deste modo, Pedrosa e Gama (2016, p.5) define uma variável como uma característica da população que pode tomar diferentes valores possíveis. Silva (2016, p.24), citando Polit e Hungler (1995) e Sousa (2005), define uma variável dependente como "*aquela que se tem interesse compreender, explicar ou prever*" e, por sua vez, uma variável independente como "*aquela que não depende dos procedimentos de investigação e que produzirá efeitos nas variáveis dependentes*". Assim, na presente dissertação, a variável dependente corresponde à "Importância que a Auditoria Interna tem para a Gestão e o seu contributo para a melhoria do funcionamento das organizações". Por sua vez, as variáveis independentes correspondem às hipóteses formuladas tendo em conta as perguntas de investigação definidas anteriormente.

4.4.1. Construção das hipóteses de estudo

Após a formulação do problema, compete ao investigador efetuar a construção de hipóteses. Qualquer estudo deve, portanto, basear-se em hipóteses que, posteriormente têm de ser testadas com o objetivo de se obter uma resposta ao problema apresentado.

Importa, portanto, definir quais as hipóteses que servirão de guia à investigação do tema em estudo. Assim sendo, na tabela que se segue será efetuada a associação das perguntas de investigação definidas às respetivas hipóteses de estudo.

Deste modo, no presente estudo serão constituídas quatro hipóteses, baseadas em todas as perguntas de investigação que foram definidas ao longo dos capítulos anteriores. Deste modo, a tabela seguinte representa a relação entre as perguntas e investigação e as respetivas hipóteses desenvolvidas para o estudo.

Perguntas de Investigação	Hipóteses
Pergunta 1: Atualmente ainda se verifica um sentimento negativo em relação à Auditoria Interna por parte das empresas e dos seus colaboradores? (Pinheiro, 2014, p.29)	**Hipótese 1:** A Auditoria Interna é essencial para o processo de tomada de decisão da Gestão.
Pergunta 2: A Auditoria Interna é vista como uma parceira da Gestão? (Morais, 2004, p.2)	
Pergunta 3: O Auditor Interno consegue manter um nível adequado de independência na empresa? (Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna, 2017, p.4)	**Hipótese 2:** A Auditoria Interna deveria ser independente em relação à Organização e aos seus colaboradores.
Pergunta 4: Uma vez que o Departamento de Auditoria Interna está integralmente sobre a alçada da Gestão de topo, não está automaticamente posta em causa a independência do mesmo? (Rodigues, 2013, p.10)	
Pergunta 5: A Gestão das empresas reconhece o verdadeiro valor da Auditoria Interna e atribui-lhe os merecidos créditos? (Pinheiro, 2014, p.253)	**Hipótese 3:** As empresas reconhecem a importância da Auditoria Interna.
Pergunta 6: A Auditoria Interna é considerada essencial para as empresas? (Neves, 2018, p.32)	
Pergunta 7: A Gestão acredita que o trabalho da Auditoria Interna representa uma mais-valia para a empresa? (Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna, 2017, p.12)	**Hipótese 4:** A Auditoria Interna ajuda as empresas a atingirem melhores resultados.
Pergunta 8: A empresa consegue atingir melhores resultados com o auxilio da Auditoria Interna? (Teixeira, 2006, p.63)	

Tabela 1. Relação entre as perguntas de investigação e as hipóteses em estudo

Fonte: Elaboração Própria

4.5. Modelo de análise

Ribeiro (2019, p.41), citando Quivy e Campenhoudt (2005), refere que a construção de um modelo de análise representa a ligação entre a problemática estipulada pelo investigador e o seu esclarecimento acerca de um campo de análise restrito e preciso.

Assim, a seguinte figura representa a relação existente entre as diferentes hipóteses de investigação referidas anteriormente, verificando-se, deste modo, uma interligação entre si.

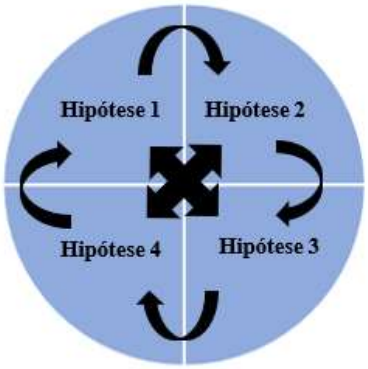


Figura 7. Modelo de análise
Fonte: Elaboração Própria

Importa referir que as quatro hipóteses em estudo, representadas no modelo de análise, representam diferentes perspetivas: a Hipótese 1 perspetiva a parceria existente entre a AI e a Gestão, a Hipótese 2 aborda a independência do Departamento de Auditoria Interna, a Hipótese 3 perspetiva o reconhecimento da AI perante as empresas e, por fim, a Hipótese 4 aborda o auxílio que a AI presta às organizações.

No presente estudo foi considerada uma preponderância percentual equitativa entre as diferentes hipóteses, o que significa que casa asserção possui uma ponderação de 25%. Deste modo, caso se verifique uma validação de, pelo menos, 50% das hipóteses, a conclusão será favorável no que respeita à importância que a AI tem para a Gestão e ao seu contributo para a melhoria do funcionamento das organizações.

Assim, o modelo de análise poderá ser validado considerando os dados obtidos através do instrumento de recolha de dados adotado na presente investigação.

4.6. Instrumento de recolha de dados

Teixeira (2006, p.77) considera que a organização e a respetiva elaboração do instrumento de recolha de dados constituem uma etapa importante no desenvolvimento de um trabalho de investigação, nomeadamente na fase do planeamento da pesquisa, uma vez que este é determinado pela natureza do problema em função das respetivas variáveis e tem em conta os objetivos do estudo e as características a população alvo.

Assim, no decorrer da presente dissertação foi selecionado o inquérito através da elaboração de um questionário como instrumento de recolha de dados, uma vez que corresponde à técnica que melhor se adequa às particularidades da investigação.

Segundo Gil (2008, p.121), um questionário é uma "*técnica de investigação composta por um conjunto de questões que são submetidas a pessoas com o propósito de obter informações sobre conhecimentos, crenças, sentimentos, valores, interesses, expectativas, aspirações, temores, comportamento presente ou passado, etc.*". Deste modo, construir um questionário consiste em expor os objetivos do estudo através de questões específicas. Por sua vez, as respostas às referidas questões proporcionarão todos os dados necessários para descrever as características da população envolvida no estudo e testar as hipóteses construídas durante a fase de planeamento da pesquisa.

Assim, no presente estudo foi elaborado um questionário devidamente estruturado com 10 questões de resposta de escolha múltipla que abordam o enquadramento dos indivíduos dentro das organizações e a respetiva existência do departamento de Auditoria Interna e a sua atuação nas mesmas, e termina com 3 questões de classificação elaboradas de acordo com a escala de likert, que estão diretamente interligadas com as perguntas de investigação e as respetivas hipóteses do estudo em causa.

V. APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS

5. APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS

No presente capítulo serão apresentados os dados obtidos através da informação recolhida a partir do questionário, cuja aplicação incidiu numa amostra de 111 respostas, de entre as quais 4,5% pertencem a membros da direção das empresas, 7,2% pertencem a auditores, 18,9% pertencem a contabilistas e 69,4% pertencem a engenheiros e outros funcionários cujas funções se relacionam diretamente com a auditoria. Deste modo, será realizada a interpretação dos resultados recorrendo ao uso de tabelas e gráficos, que contribuem para uma melhor compreensão e análise da informação.

5.1. Estatística Descritiva

Segundo Pedrosa e Gama (2016, p.3), estatística descritiva é o "*conjunto de métodos cujo objetivo é sintetizar e representar de forma compreensível a informação contida nos dados"*. Deste modo, será efetuada a recolha, apresentação, análise e interpretação de diversos dados, através da criação de tabelas e gráficos, com vista à retirada de conclusões que permitam solucionar o caso empírico. O questionário realizado é constituído por 13 questões, divididas ao longo de três partes, de modo a permitir uma análise detalhada acerca do tema em estudo.

5.1.1. Enquadramento

A primeira parte do questionário é composta por 5 questões relativas à caracterização dos inquiridos, que se basearam no Género, Idade, Habilitações académicas, Área de formação e Função desempenhada na empresa. Deste modo, torna-se possível efetuar uma análise acerca dos indivíduos em causa.

Assim, após analisar a amostra, é possível verificar que 70,3% dos inquiridos são do sexo feminino, sendo os restantes 29,7% do sexo masculino.

Género	Quantidade de inquiridos	Percentagem
Feminino	78	70,30 %
Masculino	33	29,70 %
Total	**111**	**100%**

Tabela 2. Género dos indivíduos
Fonte: Elaboração Própria

Relativamente à idade dos inquiridos, é possível concluir que a maior percentagem dos inquiridos possui idades compreendidas entre 20 e 29 anos, sendo que a distribuição da idade dos restantes inquiridos se encontra evidenciada na tabela seguinte.

Idade	Quantidade de Inquiridos	Percentagem
20 a 29 Anos	50	45,00 %
30 a 39 Anos	13	11,70 %
40 a 49 Anos	32	28,80 %
50 a 59 Anos	14	12,60 %
Mais de 60 Anos	2	1,90 %
Total	**111**	**100%**

Tabela 3. Idade dos indivíduos
Fonte: Elaboração Própria

Na tabela seguinte encontram-se representadas as habilitações académicas dos inquiridos, sendo que a maior percentagem dos inquiridos possui habilitações literárias ao nível da licenciatura, não tendo sido possível obter respostas de indivíduos com habilitações literárias ao nível do doutoramento. Por sua vez, todos os inquiridos com o ensino secundário concluído trabalham diretamente com o departamento de Auditoria Interna.

Habilitações Académicas	Quantidade de Inquiridos	Percentagem
Ensino Secundário	21	18,90 %
Bacharelato	4	3,70 %
Licenciatura	50	45,00 %
Pós-Graduação	14	12,60 %
Mestrado	22	19,80 %
Doutoramento	-	-
Total	**111**	**100%**

Tabela 4. Habilitações académicas dos inquiridos
Fonte: Elaboração Própria

No que respeita à área de formação, a maior percentagem dos indivíduos possui formação noutra área que não foi referida no inquérito, seguindo-se os indivíduos com formação em contabilidade, constituindo, respetivamente, 29,7% e 25,2% dos inquiridos. Os restantes inquiridos possuem a distribuição ao nível da sua área de formação que consta na seguinte tabela.

Área de Formação	Percentagem
Auditoria	16,20 %
Contabilidade	25,20 %
Gestão	18,00 %
Economia	9,90 %
Engenharia	19,80 %
Outra	29,70 %
Total	**100%**

Tabela 5. Área de formação dos inquiridos
Fonte: Elaboração Própria

No entanto, 21 inquiridos possuem formação em mais do que uma área, sendo que a distribuição da mesma se encontra evidenciada na seguinte tabela.

Área de Formação	Quantidade
Auditoria	18
Contabilidade	28
Gestão	20
Economia	11
Engenharia	22
Outra	33

Área de Formação	Quantidade
Auditoria ~ Contabilidade ~ Gestão	1
Auditoria ~ Contabilidade	7
Auditoria ~ Gestão ~ Outra	1
Auditoria ~ Economia	1
Contabilidade ~ Gestão	2
Contabilidade ~ Outra	1
Gestão ~ Economia	1
Gestão ~ Outra	4
Gestão ~ Engenharia	1

Tabela 6. Distribuição das áreas de formação por indivíduos
Fonte: Elaboração Própria

Por fim, no que diz respeito à função desempenhada na empresa, 54,1% dos indivíduos possuem "outra" função que não consta nas opções, mas que se encontra relacionada com a Auditoria. As restantes respostas dos inquiridos encontram-se demonstradas na seguinte tabela.

Função desempenhada na Empresa	Quantidade de Inquiridos	Percentagem
Diretor Geral	2	1,80 %
Diretor Financeiro	3	2,70 %
Auditor	8	7,20 %
Contabilista	21	18,90 %
Engenheiro	17	15,30 %
Outra	60	54,10 %
Total	**111**	**100%**

Tabela 7. Função desempenhada na empresa pelos inquiridos
Fonte: Elaboração Própria

5.1.2. Departamento de Auditoria Interna

A segunda parte do questionário é composta por cinco questões, sendo que as perguntas 7 a 10 só podem ser respondidas pelos indivíduos que responderem afirmativamente à questão 6, uma vez que são diretamente dependentes desta. Ao longo desta secção do questionário é possível retirar conclusões acerca da existência de um

departamento de Auditoria Interna na empresa dos indivíduos, assim como da sua constituição e atividade.

Deste modo, após efetuar uma análise detalhada às respostas dos indivíduos, é possível verificar que 56,8% dos indivíduos afirmam que a empresa onde trabalham possui departamento de Auditoria Interna, tal como é possível verificar na seguinte tabela.

Existência de Departamento de Auditoria Interna	Quantidade de inquiridos	Percentagem
Sim	63	56,80 %
Não	48	43,20 %
Total	**111**	**100%**

Tabela 8. Existência de Departamento de Auditoria Interna na empresa dos inquiridos
Fonte: Elaboração Própria

Uma vez que apenas 63 indivíduos responderam afirmativamente à questão anterior, nas próximas questões apenas deveriam existir 63 respostas. No entanto, ao contrário do que foi definido no inquérito, houve indivíduos que responderam negativamente à questão 6 e responderam, também, às questões seguintes. No entanto, apesar de esses indivíduos não terem sido coerentes nas suas respostas, procederei à análise das mesmas tendo em conta os valores obtidos, incluindo as respostas dos mesmos na análise.

No que respeita às áreas de atuação da Auditoria Interna na empresa dos inquiridos, é possível verificar que a maior percentagem dos indivíduos afirma que a Auditoria Interna atua na Qualidade das organizações. Por sua vez, todos os indivíduos que selecionaram a opção "Outra" afirmaram que a Auditoria Interna atua em todas as áreas da empresa.

Áreas de atuação da Auditoria Interna	Quantidade de Inquiridos	Percentagem
Financeira / Operacional	16	25,00 %
Gestão de Risco	10	15,60 %
Qualidade	29	45,30 %
Comercial	3	4,70 %
Outra	6	9,40 %
Total	**64**	**100%**

Tabela 9. Área de atuação da Auditoria Interna na empresa dos inquiridos
Fonte: Elaboração Própria

Por sua vez, 48,4% dos inquiridos afirma que a equipa de Auditoria Interna na sua empresa possui mais de 6 elementos, sendo que 32,8% dos indivíduos afirmam que a empresa possui entre 3 e 6 elementos na equipa de Auditoria Interna e, consequentemente, os restantes 18,8% afirmam que a equipa possui até 3 elementos, tal como se encontra representado na seguinte tabela.

Dimensão da equipa de Auditoria Interna	Quantidade de Inquiridos	Percentagem
Até 3 elementos	21	32,80 %
Entre 3 e 6 elementos	12	18,80 %
Mais de 6 elementos	31	48,40 %
Total	**64**	**100%**

Tabela 10. Dimensão da equipa de Auditoria Interna na empresa dos inquiridos
Fonte: Elaboração Própria

Quando questionados relativamente à adequação do número de Auditores Internos em relação à Organização, a maioria dos indivíduos afirmou que considera a quantidade de auditores adequada para a dimensão da empresa, tal como é possível verificar na tabela 11.

Adequação do número de Auditores Internos à empresa	Quantidade de Inquiridos	Percentagem
Sim	53	82,80 %
Não	11	17,20 %
Total	**64**	**100%**

Tabela 11. Fonte: Elaboração Própria
Fonte: Elaboração Própria

Por último, 83,1% dos indivíduos consideram que a Auditoria Interna constitui uma atividade de elevada referência na empresa, tal como é possível verificar na tabela 12.

Importância da Auditoria Interna na empresa	Quantidade de Inquiridos	Percentagem
Sim	54	83,10 %
Não	11	16,90 %
Total	**65**	**100%**

Tabela 12. Importância da Auditoria Interna na empresa
Fonte: Elaboração Própria

5.1.3. Auditoria Interna

A última parte do questionário é composta por três perguntas que classificam a opinião dos inquiridos de 1 a 5 acerca de diversos aspetos da Auditoria Interna. Esta é a principal secção do inquérito, uma vez que através desta serão retiradas as conclusões necessárias para o estudo em causa.

A primeira questão requer que os inquiridos classifiquem de 1 a 5 as seguintes afirmações, tendo em conta o nível de concordância dos inquiridos em relação às mesmas.

Na primeira pergunta de investigação do estudo em causa, baseada em Pinheiro (2014, p.29), é questionada a existência de um sentimento negativo em relação à Auditoria Interna por parte das empresas e dos seus colaboradores. Assim, questionados acerca do assunto, a maior parte dos inquiridos não tem nenhuma opinião formada acerca da existência de um

sentimento negativo em relação à Auditoria Interna, sendo que 24,3% dos inquiridos discordam e 23,4% dos indivíduos concordam com a afirmação, tal como é possível verificar-se no seguinte gráfico.

Gráfico 1. "Atualmente ainda existe um sentimento negativo em relação à Auditoria Interna"
Fonte: Elaboração Própria

Após uma análise detalhada do gráfico 1 é possível verificar que, apesar de a maior percentagem dos inquiridos não possuir nenhuma opinião formada acerca do assunto, quando agregados os valores é possível verificar que 39,64% dos inquiridos discorda acerca da existência de um sentimento negativo em relação à Auditoria Interna.

Gráfico 2. Anexo do Gráfico 1
Fonte: Elaboração Própria

A segunda pergunta de investigação é sustentada em Morais (2004, p.2) e questiona se a Auditoria Interna é vista como uma parceira da Gestão das empresas, sendo que a maior percentagem dos inquiridos concorda totalmente que a Auditoria Interna é uma parceira da Gestão.

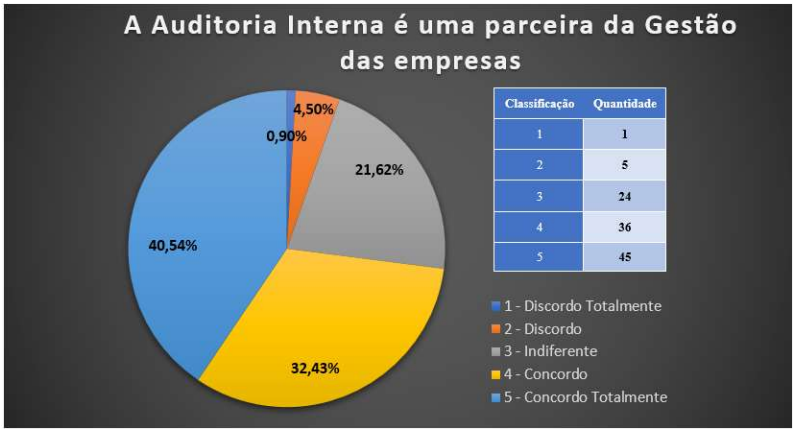


Gráfico 3. "A Auditoria Interna é uma parceira da Gestão das empresas"
Fonte: Elaboração Própria

Após uma análise detalhada do gráfico 3 é possível verificar que a grande maioria dos inquiridos acham que a Auditoria Interna é uma parceira da Gestão das empresas, sendo que apenas 5,4% dos indivíduos discorda com a afirmação, tal como é possível verificar no gráfico seguinte.

Gráfico 4. Anexo do Gráfico 3
Fonte: Elaboração Própria

A hipótese 1 do estudo em causa afirma que a Auditoria Interna é essencial para o processo de tomada de decisão da Gestão, sendo que 36.94% dos inquiridos concordam com a afirmação formulada na referida hipótese. O Gráfico 3 demonstra a distribuição da classificação atribuída pelos inquiridos.

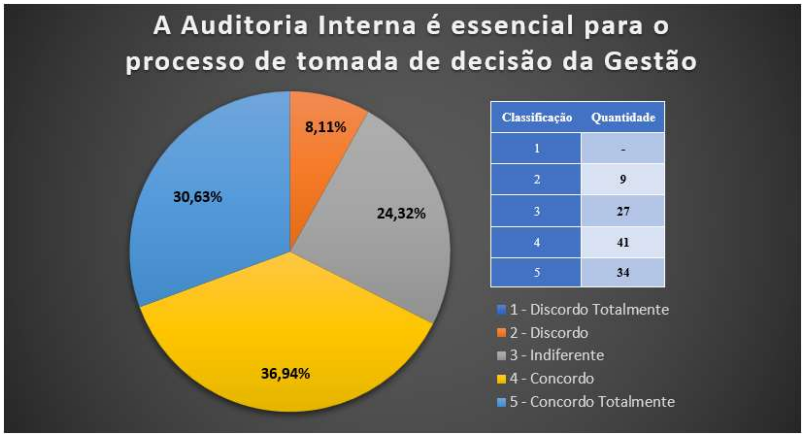


Gráfico 5. "A Auditoria Interna é essencial para o processo de tomada de decisão da Gestão"
Fonte: Elaboração Própria

Após analisar o gráfico 5 é possível verificar que 67,57% dos inquiridos acham que a Auditoria Interna é essencial para o processo de tomada de decisão da Gestão das empresas, tal como é possível observar-se no gráfico 6.

Gráfico 6. Anexo do Gráfico 5
Fonte: Elaboração Própria

A terceira pergunta de investigação do presente estudo questiona se o Auditor Interno consegue manter um nível adequado de independência na empresa e, por sua vez, a quarta pergunta de investigação questiona se a independência do auditor não está posta em causa tendo em conta que o Departamento de Auditoria Interna está integralmente sobre a alçada da Gestão de topo das empresas (Rodrigues, 2013, p.10). Também a hipótese 2 do estudo afirma que a Auditoria Interna deveria ser independente em relação à Organização e aos seus colaboradores. Quando questionados sobre a independência da Auditoria Interna em relação à Organização e aos seus colaboradores, a maior parte dos inquiridos concorda que, de facto, essa independência é praticada por parte dos Auditores Internos.

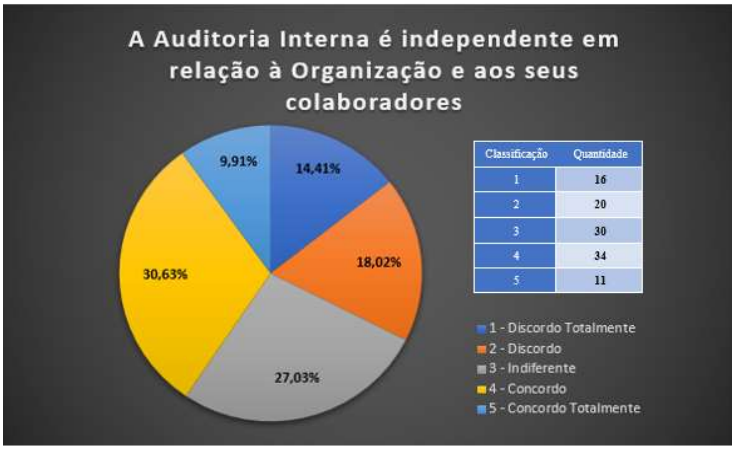


Gráfico 11. "A Auditoria Interna é independente em relação à Organização e aos seus colaboradores"
Fonte: Elaboração Própria

Após analisar o gráfico 7 é possível verificar que a maior percentagem dos inquiridos acham que existe independência por parte da Auditoria Interna em relação à Organização e aos seus colaboradores, tal como é demonstrado no gráfico seguinte.

Gráfico 8. Anexo do Gráfico 7
Fonte: Elaboração Própria

A quinta pergunta de investigação, baseada em Pinheiro (2014, p.253), questiona se a Gestão das empresas reconhece o verdadeiro valor da Auditoria Interna e lhe atribui os merecidos créditos e, por sua vez, a hipótese 3 do referido estudo afirma que as empresas reconhecem a importância da Auditoria Interna. Quando questionados acerca do reconhecimento que a Auditoria Interna tem por parte das empresas e dos seus colaboradores, 37,84% dos indivíduos afirmou não ter nenhuma opinião formulada acerca do assunto, sendo que 30,63% concordam com a afirmação.

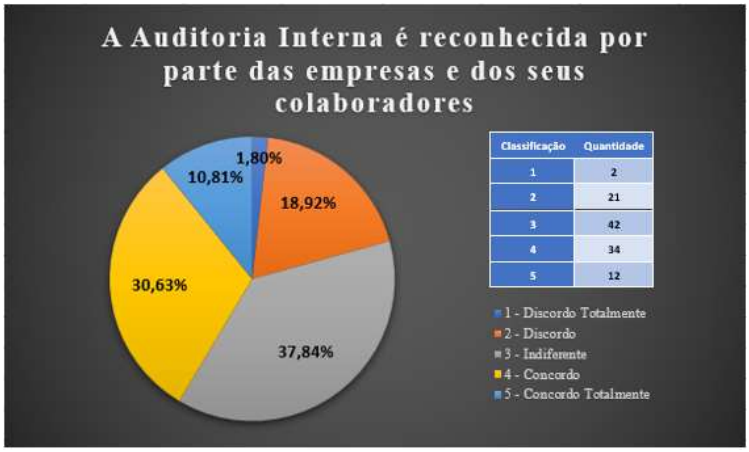


Gráfico 9. A Auditoria Interna é reconhecida por parte das empresas e dos seus colaboradores
Fonte: Elaboração Própria

Após analisar o gráfico 9 é possível verificar que a maior percentagem dos inquiridos acham que existe independência por parte da Auditoria Interna em relação à Organização e aos seus colaboradores, tal como é demonstrado no gráfico seguinte.

Gráfico 10. Anexo do Gráfico 9
Fonte: Elaboração Própria

A sexta pergunta de investigação do estudo, baseada em Neves (2018, p.32), questiona se a Auditoria Interna é considerada essencial para as empresas. Quando questionados, a maior percentagem dos inquiridos concordam totalmente que a Auditoria Interna aumenta a credibilidade dos processos e das operações da Organizações, tal como é possível observar-se no gráfico seguinte.

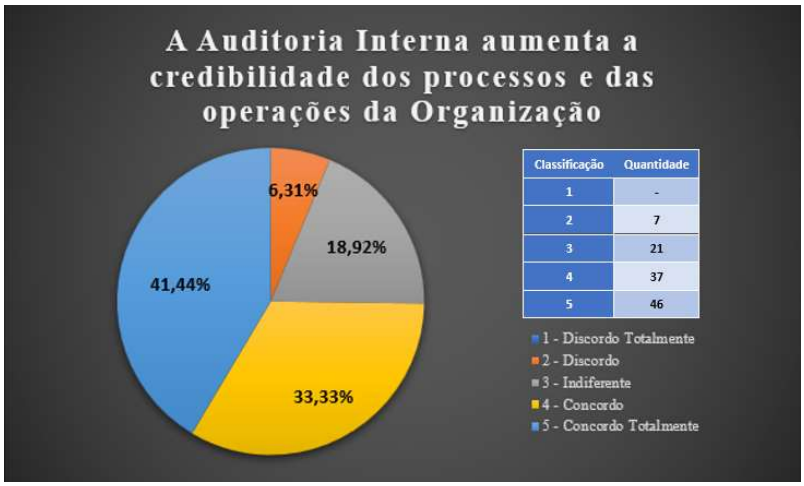


Gráfico 20. "A Auditoria Interna aumenta a credibilidade dos processos e das operações da Organização
Fonte: Elaboração Própria

Após analisar o gráfico 11 é possível verificar que 74,77% dos inquiridos acham que a Auditoria Interna aumenta a credibilidade dos processos e das operações da Organização, tal como é possível verificar-se no gráfico seguinte.

Gráfico 12. Anexo do Gráfico 11
Fonte: Elaboração Própria

Ainda relacionada com a sexta pergunta de investigação, quando questionados sobre a Auditoria Interna deve ter um papel ativo nas Organizações, 41,44% dos indivíduos concordam totalmente com a afirmação.

Gráfico 128. "A Auditoria Interna deve ter um papel ativo nas Organizações"
Fonte: Elaboração Própria

Após uma análise detalhada do gráfico 13 é possível verificar que 72,97% dos inquiridos acham que a Auditoria Interna deve ter um papel ativo nas Organizações, tal como é possível verificar no gráfico seguinte.

Gráfico 14. Anexo do Gráfico 13
Fonte: Elaboração Própria

A sétima pergunta de investigação questiona se a Gestão acredita que o trabalho da Auditoria Interna representa uma mais-valia para a empresa. Quando questionados acerca da relevância da Auditoria Interna para a avaliação do sistema de controlo interno, a maior percentagem dos inquiridos concorda totalmente que o contributo da Auditoria Interna para a avaliação do sistema de controlo interno é muito relevante para as empresas.

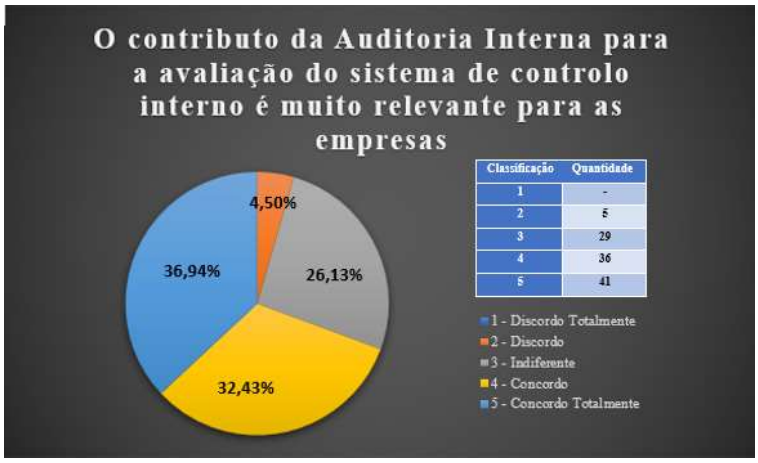


Gráfico 15. "O contributo da Auditoria Interna para a avaliação do sistema de controlo interno é muito relevante para as empresas"
Fonte: Elaboração Própria

Após uma análise detalhada do gráfico 15 é possível verificar que 69,37% dos inquiridos consideram que o controlo da Auditoria Interna para a avaliação do sistema de controlo interno é muito relevante para as empresas, tal como é possível verificar no gráfico seguinte.

Gráfico16. Anexo do Gráfico 15
Fonte: Elaboração Própria

Por fim, a oitava pergunta de investigação do estudo em causa, baseada em Teixeira (2006, p.63), questiona se a empresa consegue atingir melhores resultados com o auxílio da Auditoria Interna e, por sua vez, a hipótese 4 afirma que a Auditoria Interna ajuda as empresas a atingirem melhores resultados. Deste modo, quando questionados sobre se a Auditoria Interna reduz os riscos de a empresa não atingir os seus objetivos operacionais, a maior percentagem dos inquiridos concorda totalmente com a afirmação, sendo que apenas 9,91% não concordam e 2,70% estão totalmente em desacordo com a mesma, tal como é possível verificar no gráfico seguinte.

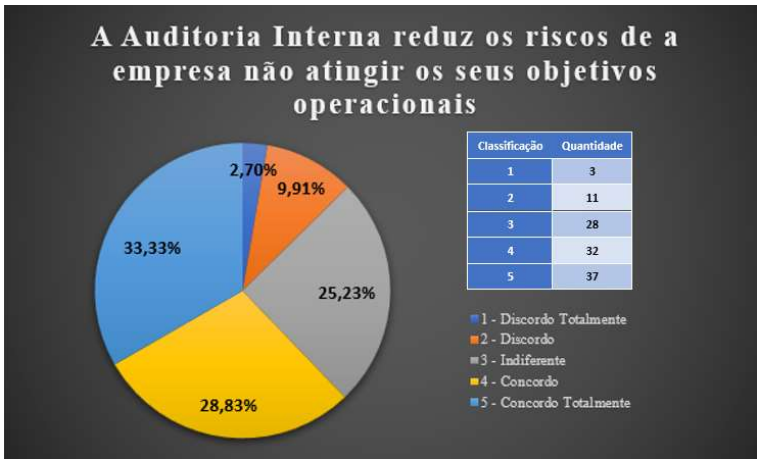


Gráfico 17. "A Auditoria Interna reduz os riscos de a empresa não atingir os seus objetivos operacionais"
Fonte: Elaboração Própria

Após uma análise detalhada do gráfico 17 é possível verificar que 62,16% dos inquiridos consideram que a Auditoria Interna reduz os riscos de a empresa não atingir os seus objetivos operacionais, tal como é possível verificar no gráfico seguinte.

Gráfico 18. Anexo do Gráfico 17
Fonte: Elaboração Própria

Por sua vez, quando questionados sobre se a Auditoria Interna ajuda as empresas a atingirem melhores resultados, 44,14% inquiridos concordam totalmente com a afirmação, tal como é possível verificar no seguinte gráfico, sendo que apenas 3,60% dos indivíduos discordam com a afirmação.

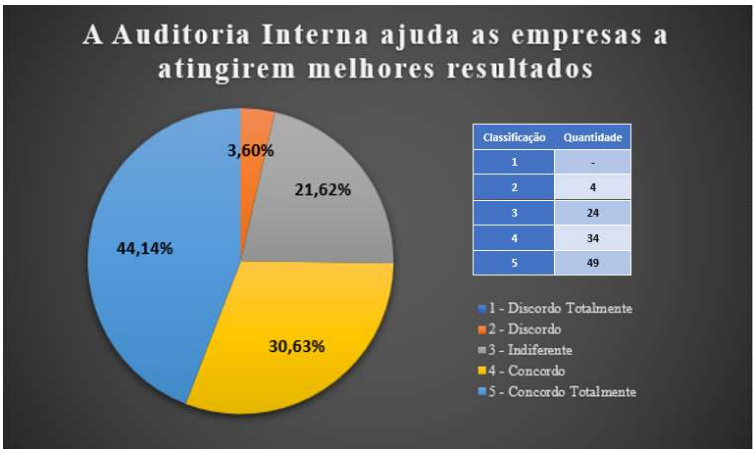


Gráfico 19. "A Auditoria Interna ajuda as empresas a atingirem melhores resultados"
Fonte: Elaboração Própria

Após uma análise detalhada do gráfico 19 é possível verificar que 44,14% dos inquiridos consideram que a Auditoria Interna ajuda as empresas a atingirem melhores resultados, tal como é possível verificar no gráfico seguinte.

Gráfico 20. Anexo do Gráfico 19
Fonte: Elaboração Própria

A segunda questão requer que os inquiridos avaliem de 1 a 5 as seguintes afirmações, tendo em conta o nível de influência que os indivíduos consideram que as mesmas possuem. A primeira afirmação desta questão está relacionada com a sétima pergunta de investigação e refere que as informações fornecidas pela Auditoria Interna têm influência no processo de tomada de decisão da Gestão. Quando confrontados com a afirmação, 43,24% dos indivíduos consideram que as informações fornecidas pela AI possuem influência no processo de tomada de decisão das Organizações.

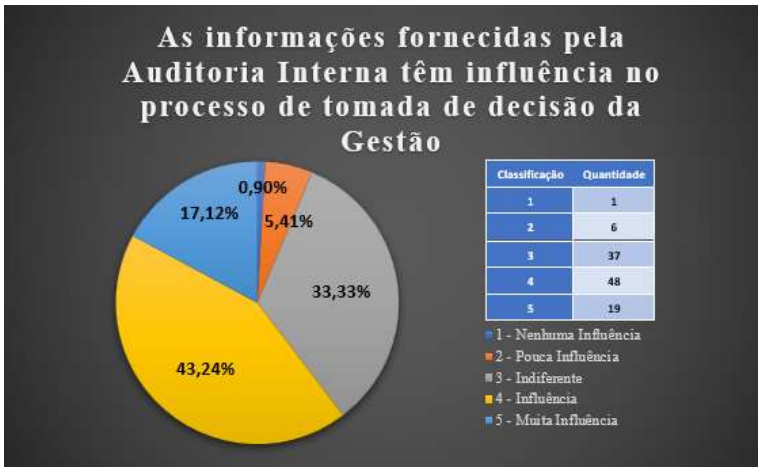


Gráfico 21. "As informações fornecidas pela Auditoria Interna têm influência no processo de tomada de decisão da Gestão"
Fonte: Elaboração Própria

Após uma análise detalhada do gráfico 21 é possível verificar que 60,36% dos inquiridos consideram que as informações fornecidas pela Auditoria Interna têm influência no processo de tomada de decisão da Gestão, tal como é possível verificar no gráfico seguinte.

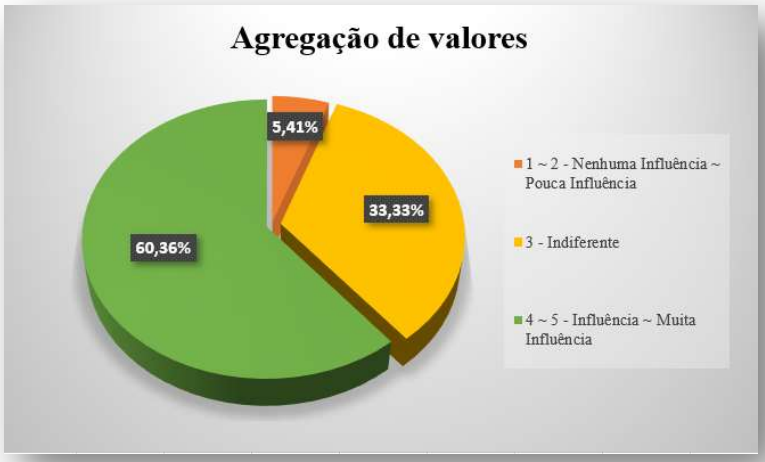


Gráfico 22. Anexo do Gráfico 21
Fonte: Elaboração Própria

A segunda afirmação está relacionada com a sexta pergunta de investigação e refere que a Auditoria Interna contribui para o bom funcionamento da empresa. Deste modo, a maior percentagem dos indivíduos considera que a Auditoria Interna influência o bom funcionamento das organizações.

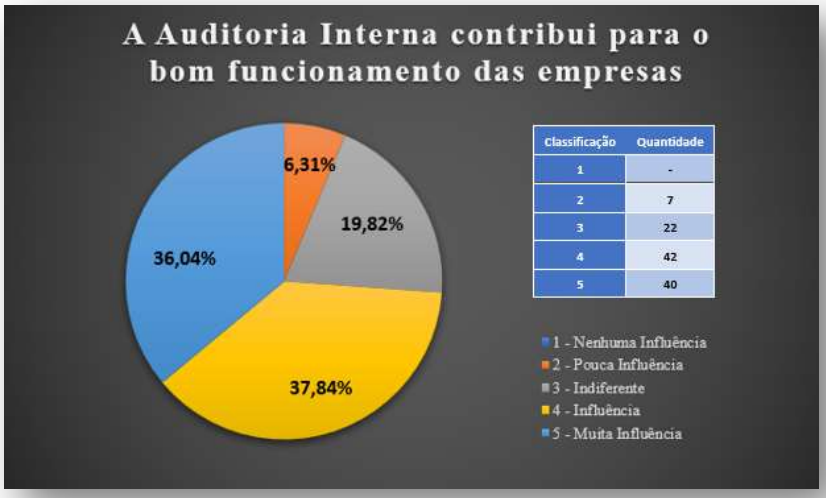


Gráfico 23. "A Auditoria Interna contribui para o bom funcionamento das empresas"
Fonte: Elaboração Própria

Após uma análise detalhada do gráfico 23 é possível verificar que 73,88% dos indivíduos considera que a Auditoria Interna possui influência no bom funcionamento das organizações, tal como é possível verificar no gráfico seguinte.

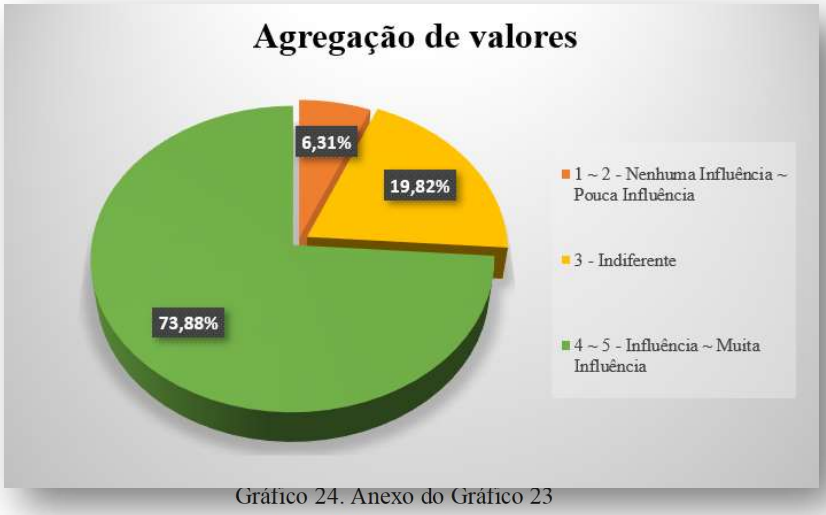


Gráfico 24. Anexo do Gráfico 23
Fonte: Elaboração Própria

A terceira afirmação está relacionada com a terceira hipótese de estudo e afirma que a Auditoria Interna contribui para a deteção e mitigação dos riscos da Organização. Deste modo, 37,84% dos inquiridos considera que a AI possui influência na deteção e mitigação dos riscos da Organização e, por sua vez, a mesma percentagem considera que possui muita influência.

Gráfico 25. "A Auditoria Interna contribui para a deteção e mitigação dos riscos da Organização"
Fonte: Elaboração Própria

Depois de efetuar uma análise detalhada do gráfico 25 é possível verificar que 75,68% dos indivíduos consideram que a Auditoria Interna tem influência na deteção e mitigação dos riscos da Organização, tal como é possível verificar-se no gráfico seguinte.

Gráfico 26. Anexo do Gráfico 25
Fonte: Elaboração Própria

A última afirmação tem interligação com a oitava pergunta de investigação e com a quarta hipótese de estudo e refere que a Auditoria Interna acrescenta valor à empresa. Assim, quando confrontados com a afirmação, a maior percentagem dos inquiridos considera que a Auditoria Interna tem muita influência no aumento do valor das organizações. O gráfico seguinte demonstra a distribuição das respostas dos inquiridos.

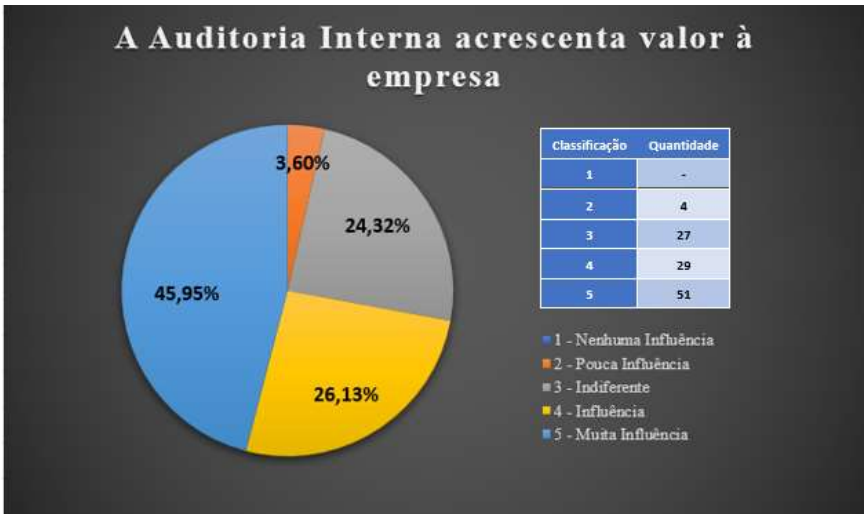


Gráfico 27. "A Auditoria Interna acrescenta valor à empresa"
Fonte: Elaboração Própria

Depois de efetuar uma análise detalhada do gráfico 27 é possível verificar que 72,08% dos indivíduos consideram que a Auditoria Interna possui influência no aumento do valor das organizações, tal como é possível verificar-se no gráfico seguinte que agrega as respostas dos inquiridos.

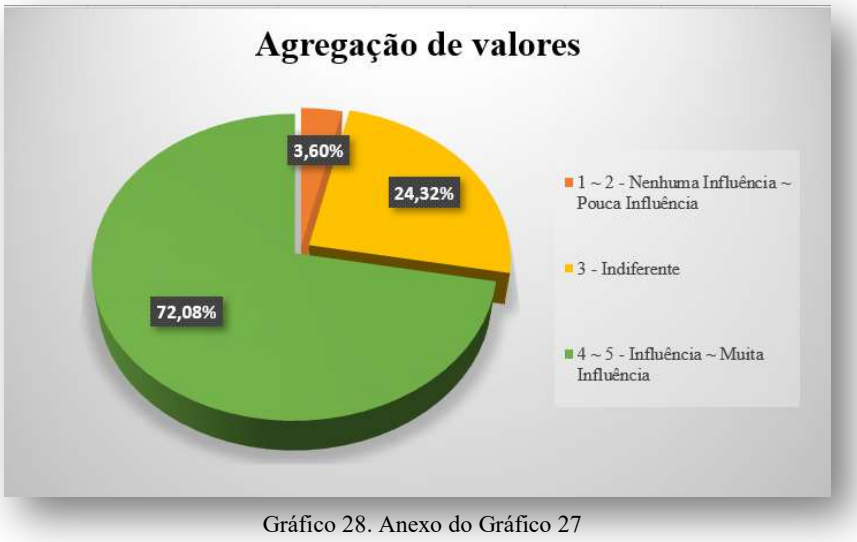


Gráfico 28. Anexo do Gráfico 27
Fonte: Elaboração Própria

A última questão requer que os inquiridos avaliem de 1 a 5, de acordo com o grau de importância, as seguintes situações.

Quando confrontados com o grau de importância do departamento de Auditoria Interna para a organização, 39,64% dos inquiridos considera-o muito importante e 31,53% dos indivíduos considera-o apenas importante. O gráfico seguinte demonstra a distribuição das respostas dos inquiridos.

Gráfico 29. "Importância do Departamento de Auditoria Interna para uma Organização"
Fonte: Elaboração Própria

Após efetuar uma análise detalhada do gráfico 29 é possível verificar que 71,17% dos inquiridos consideram que o departamento de Auditoria Interna é muito importante para as Organizações, tal como é possível verificar-se no gráfico seguinte que agrega as respostas dos inquiridos.

Gráfico 30. Anexo do Gráfico 29
Fonte: Elaboração Própria

Para finalizar o questionário, 48,85% dos indivíduos afirmaram que a Auditoria Interna é muito importante enquanto instrumento de avaliação do sistema de controlo interno e das normas e procedimentos aplicáveis.

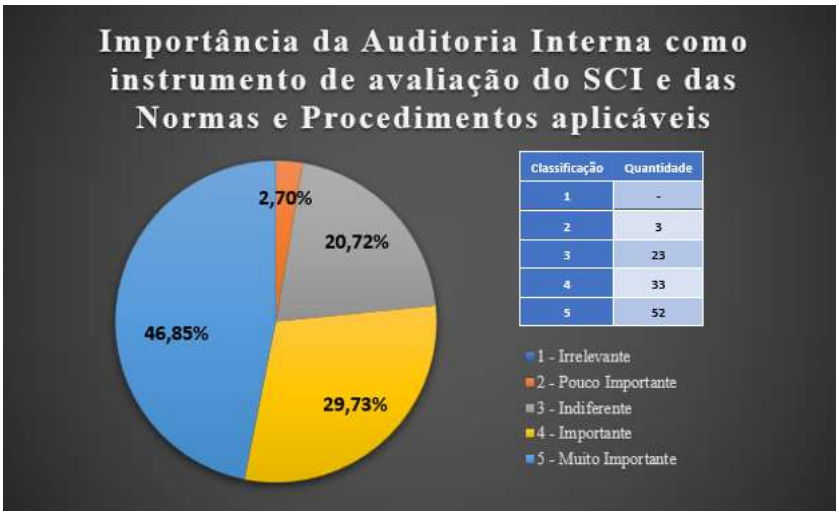


Gráfico 31. "Importância da Auditoria Interna enquanto instrumento de avaliação do sistema de controlo interno e das normas e procedimentos aplicáveis"
Fonte: Elaboração Própria

Após efetuar uma análise detalhada do gráfico 31 é possível verificar que 76,58% dos inquiridos considera que a Auditoria Interna é importante enquanto instrumento de avaliação do sistema de controlo interno e das normas e procedimentos aplicáveis, tal como é possível verificar-se no gráfico seguinte que agrega as respostas dos inquiridos.

Gráfico 32. Anexo do Gráfico 31
Fonte: Elaboração Própria

5.2. Estatística Inferencial

Após a elaboração da análise estatística descritiva dos dados obtidos através do questionário, será efetuada uma abordagem estatística inferencial dos mesmos.

A estatística inferencial representa um procedimento de recolha de dados através do qual é possível obter-se conclusões gerais. Tem como objetivo efetuar testes de hipótese que, segundo Pedrosa e Gama (2016, p.440 e ss.), são um processo estatístico utilizado para se

obter conclusões sobre uma população a partir de determinadas amostras. Assim, para efetuar um teste de hipóteses é necessário "*especificar as duas hipóteses alternativas, uma das quais será escolhida com base na informação compreendida numa determinada amostra*".

Deste modo, deve começar-se por formular a H_1 - hipótese alternativa -, que representa a hipótese mais provável de acontecer e que se pretende verificar. Por norma, a hipótese alternativa contém ">, < ou ≠". Em seguida deve formular-se a hipótese complementar de H_1, designada por H_0 – hipótese nula – que representa a hipótese considerada improvável que, normalmente, contém "=". Assim, a hipótese alternativa só pode ser considerada válida se, eventualmente, a hipótese nula for rejeitada.

No entanto, quando é necessário efetuar uma opção entre duas hipóteses complementares, existe a possibilidade de se cometer um erro de inferência, que se traduz em concluir erradamente num teste estatístico tendo em conta a informação obtida através da amostra. Assim, Pedrosa e Gama (2016, p.445) afirma que "*quando se escolhe entre duas hipóteses complementares, das quais apenas uma é verdadeira, surge a possibilidade de se cometer os seguintes tipos de erros*": o erro de tipo I, que consiste em rejeitar a hipótese nula quando esta é verdadeira, e o erro do tipo II, que se traduz na aceitação da hipótese nula quando esta é efetivamente falsa.

Por sua vez, a contestação, ou não, da hipótese nula é dependente do nível de significância que for considerado, sendo que o valor da prova (ou valor-p) de um teste estatístico corresponde ao menor nível de significância que conduz à rejeição da hipótese nula com a amostra observada (Pedrosa e Gama, 2016, p.453).

Deste modo, apenas se pode rejeitar a hipótese nula se o valor-p for menor ou igual a 0,05 e, caso o valor-p seja superior, esta não pode ser refutada, tal como é evidenciado na seguinte tabela explicativa.

$p \geq 0{,}1$	Não existe evidência contra a H_0 e, como tal, não é possível contestar a referida hipótese
$p < 0{,}1$	Existe uma fraca evidência contra a H_0
$p \leq 0{,}05$	Existe uma evidência significativa contra H_0, o que significa que existe a possibilidade de se rejeitar a referida hipótese
$p < 0{,}01$	Existe uma forte evidência contra a H_0, o que significa que a referida hipótese pode ser rejeitada

Tabela 13. Interpretação do valor-p
Fonte: Adaptado de Ribeiro (2019, p.61)

Deste modo, foi necessário recorrer às técnicas de inferência estatística para que seja possível testar as hipóteses de estudo e, consequentemente, concluir sobre a investigação em curso.

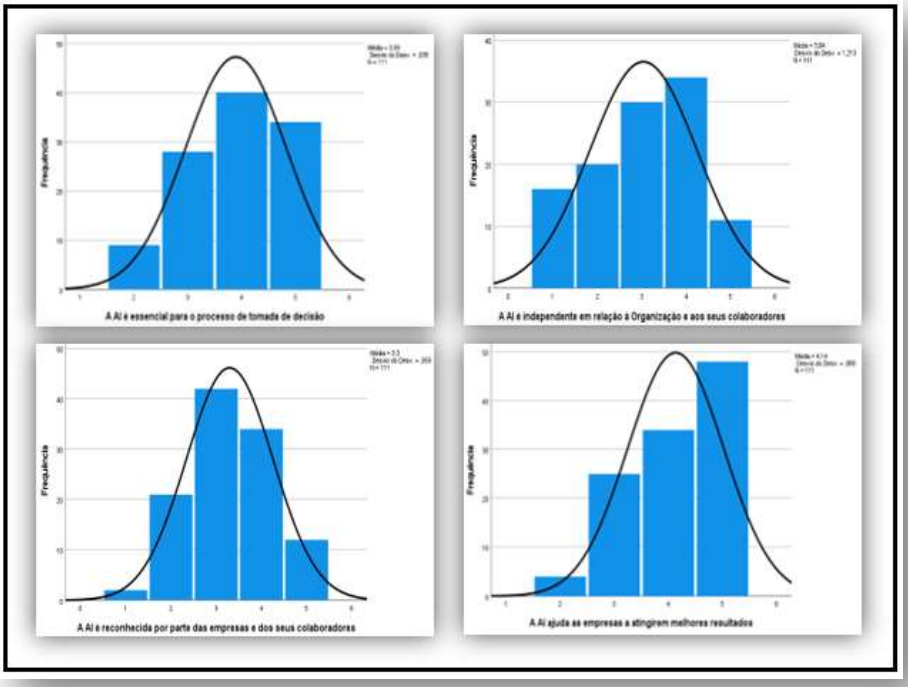


Tabela 14. Histogramas das variáveis, com curva de normalidade
Fonte: Elaborado através do programa SPSS

Ao efetuar a análise dos histogramas e das respetivas curvas de normalidade fica colocada em causa a existência de uma distribuição normal das variáveis. Deste modo, para que seja possível efetuar um esclarecimento acerca da amostra é necessário efetuar testes de normalidade. Segundo Silva (2016, p.46), o teste de Kolmogorov-Smirnov "*verifica o grau de concordância entre distribuições num conjunto de valores*", visando a confirmação da existência de uma distribuição normal. Por sua vez, o teste de Shapiro-Wilk "*determina uma variável estatística calculada sobre os valores amostrais ordenados elevados ao quadrado*" visando verificar a existência de uma distribuição normal presente numa amostra aleatória.

Assim, para efetuar um esclarecimento acerca da normalidade da população em causa, foram efetuados testes de normalidade de Kolmogorov-Smirnov-Lilliefors e de Shapiro-Wilk, que se encontram representados na seguinte tabela.

Testes de Normalidade

	Kolmogorov-Smirnov[a]			Shapiro-Wilk		
	Estatística	gl	Sig.	Estatística	gl	Sig.
A AI é essencial para o processo de tomada de decisão	,213	111	<,001	,858	111	<,001
A AI é independente em relação à Organização e aos seus colaboradores	,192	111	<,001	,905	111	<,001
A AI é reconhecida por parte das empresas e dos seus colaboradores	,207	111	<,001	,901	111	<,001
A AI ajuda as empresas a atingirem melhores resultados	,267	111	<,001	,812	111	<,001

a. Correlação de Significância de Lilliefors

Tabela 15. Testes de normalidade de Kolmogorov-Smirnov-Lilliefors e de Shapiro-Wilk

Fonte: Elaborado através do programa SPSS

Através dos testes de normalidade representados na tabela 14 foram obtidos níveis de significância inferiores a 0,001 ($p < 0,001$) em todas as variáveis, o que comprova a inexistência de uma população normal.

Uma vez que está verificada a inexistência de uma distribuição normal, é possível afirmar que os testes paramétricos não são aplicáveis ao estudo em causa e, como tal, torna-se necessário efetuar testes não paramétricos.

Tendo em consideração o tamanho da amostra e as hipóteses definidas no presente estudo, optou-se por se efetuar o teste de Correlação de *Spearman*. Silva (2016, p.48), citando Pocinho (2010) afirma que a Correlação de *Spearman* deve ser usada quando está em causa a exploração da relação entre duas variáveis ordinais ou a relação entre uma variável ordinal e uma nominal. Por sua vez, Silvia e Shimakura (2006, via online) refere que o coeficiente de Correlação de *Spearman* (também denominado por RS) assume valores entre -1 e +1 e, consequentemente, quanto maior for o RS, maior será a respetiva associação entre as variáveis. Assim, a tabela seguinte demonstra a forma de interpretação do valor de RS.

Valor de RS	Interpretação
0,00 a 0,19	Correlação muito fraca
0,20 a 0,39	Correlação fraca
0,40 a 0,69	Correlação moderada
0,70 a 0,89	Correlação forte
0,90 a 1,00	Correlação muito forte

Tabela 16. Interpretação dos valores de RS

Fonte: Adaptado de Silva (2016, p.49)

Deste modo, e como forma de retirar as devidas conclusões, serão testadas as quatro hipóteses de estudo, anteriormente definidas, através da utilização do referido teste não paramétrico.

Teste à Hipótese 1

H_0: A Auditoria Interna não é essencial para o processo de tomada de decisão da Gestão

H_1: A Auditoria Interna é essencial para o processo de tomada de decisão da Gestão

A seguinte tabela traduz a correlação existente entre as duas afirmações do inquérito que deram origem à primeira hipótese do estudo, cujas respostas foram representadas através das seguintes escalas de Likert: (1) Discordo Totalmente – (5) Concordo Totalmente e (1) Nenhuma Influência – (5) Muita Influência.

Correlações

			A AI é essencial para o processo de tomada de decisão	As informações fornecidas pela Auditoria Interna têm influência no processo de tomada de decisão da Gestão
rô de Spearman	A AI é essencial para o processo de tomada de decisão	Coeficiente de Correlação	1,000	,586**
		Sig. (2 extremidades)	.	<,001
		N	111	111
	As informações fornecidas pela Auditoria Interna têm influência no processo de tomada de decisão da Gestão	Coeficiente de Correlação	,586**	1,000
		Sig. (2 extremidades)	<,001	.
		N	111	111

**. A correlação é significativa no nível 0,01 (2 extremidades).

Tabela 17. Teste à Hipótese 1 através da Correlação de Spearman
Fonte: Elaboração através do programa SPSS

Através da análise da tabela 17 é possível verificar que o coeficiente de correlação é de 0,586, o que significa que se trata de uma correlação moderada positiva entre as variáveis representadas. O facto de o RS ser positivo indica que as duas variáveis aumentam simultaneamente.

É também possível verificar que o nível de significância obtido é menor do que 0,05 ($p<0,001$), o que resulta na rejeição da H_0 e, como tal, confirma que a Auditoria Interna é essencial para o processo de tomada de decisão da Gestão.

Teste à Hipótese 2

H_0: A Auditoria Interna não deveria ser independente em relação à organização e aos seus colaboradores

H_1: A Auditoria Interna deveria ser independente em relação à organização e aos seus colaboradores

A seguinte tabela traduz a correlação existente entre as duas afirmações do inquérito que deram origem à segunda hipótese do estudo, cujas respostas foram representadas através da seguinte escala de Likert: (1) Discordo Totalmente – (5) Concordo Totalmente.

Correlações

			A AI é independente em relação à Organização e aos seus colaboradores	A Auditoria Interna é uma parceira da Gestão das Empresas
rô de Spearman	A AI é independente em relação à Organização e aos seus colaboradores	Coeficiente de Correlação	1,000	,235*
		Sig. (2 extremidades)	.	,013
		N	111	111
	A Auditoria Interna é uma parceira da Gestão das Empresas	Coeficiente de Correlação	,235*	1,000
		Sig. (2 extremidades)	,013	.
		N	111	111

*. A correlação é significativa no nível 0,05 (2 extremidades).

Tabela 18. Teste à Hipótese 2 através da Correlação de Spearman
Fonte: Elaboração através do programa SPSS

Através da análise da tabela 18 é possível verificar que o coeficiente de correlação é de 0,235, o que demonstra a existência de uma correlação positiva fraca, sendo também possível verificar que o nível de significância é menor do que 0,05 (p=0,013). Assim, é evidente a rejeição da H_0 e, como tal, está confirmada a hipótese de que a Auditoria Interna deveria ser independente em relação à organização e aos seus colaboradores. No entanto, uma vez que a correlação existente é fraca, é possível afirmar que um conjunto significativo de indivíduos não consideram que a Auditoria Interna é independente em relação à organização e aos seus colaboradores uma vez que esta é uma parceira da Gestão das empresas, o que significa que há indivíduos que consideram que, uma vez que a Auditoria Interna é uma parceira da Gestão não consegue ser independente em relação à mesma.

Teste à Hipótese 3

H_0: As empresas não reconhecem a importância da Auditoria Interna

H_1: As empresas reconhecem a importância da Auditoria Interna

A tabela 19 demonstra a correlação existente entre as duas afirmações do inquérito que deram origem à terceira hipótese do estudo, cujas respostas foram representadas através das seguintes escalas de Likert: (1) Discordo Totalmente – (5) Concordo Totalmente e (1) Irrelevante – (5) Muito Importante.

Correlações

			A AI é reconhecida por parte das empresas e dos seus colaboradores	Importância do Departamento de Auditoria Interna para a Organização
rô de Spearman	A AI é reconhecida por parte das empresas e dos seus colaboradores	Coeficiente de Correlação	1,000	,330**
		Sig. (2 extremidades)	.	<,001
		N	111	111
	Importância do Departamento de Auditoria Interna para a Organização	Coeficiente de Correlação	,330**	1,000
		Sig. (2 extremidades)	<,001	.
		N	111	111

**. A correlação é significativa no nível 0,01 (2 extremidades).

Tabela 19. Teste à Hipótese 3 através da Correlação de Spearman
Fonte: Elaboração através do programa SPSS

Através da análise da tabela anterior é possível verificar que o teste à terceira hipótese de estudo apresenta um coeficiente de correlação de 0,330, o que demonstra a existência de uma correlação positiva fraca, sendo o nível de significância inferior a 0,05 ($p<0,001$).

Assim, o reduzido nível de significância resulta na rejeição da H_0, o que significa que se confirma a hipótese de que as empresas reconhecem a importância da Auditoria Interna. No entanto, uma vez que a correlação entre ambas as variáveis é fraca, é possível afirmar que existe um conjunto significativo de indivíduos que não consideram que a Auditoria Interna é reconhecida por parte das empresas e dos seus colaboradores devido à importância que Departamento de Auditoria Interna tem para as organizações.

Teste à Hipótese 4

H_0: A Auditoria Interna não ajuda as empresas a atingirem melhores resultados

H_1: A Auditoria Interna ajuda as empresas a atingirem melhores resultados

A tabela 20 demonstra a correlação existente entre as duas afirmações do inquérito que deram origem à quarta hipótese do estudo, cujas respostas foram representadas através das

seguintes escalas de Likert: (1) Discordo Totalmente – (5) Concordo Totalmente e (1) Nenhuma Influência – (5) Muita Influência.

Correlações

			A AI ajuda as empresas a atingirem melhores resultados	A Auditoria Interna contribui para a deteção e mitigação dos riscos da Organização
rô de Spearman	A AI ajuda as empresas a atingirem melhores resultados	Coeficiente de Correlação	1,000	,579**
		Sig. (2 extremidades)	.	<,001
		N	111	111
	A Auditoria Interna contribui para a deteção e mitigação dos riscos da Organização	Coeficiente de Correlação	,579**	1,000
		Sig. (2 extremidades)	<,001	.
		N	111	111

**. A correlação é significativa no nível 0,01 (2 extremidades).

Tabela 210. Teste à Hipótese 4 através da Correlação de Spearman
Fonte: Elaboração através do programa SPSS

Através da análise da tabela 20 é possível verificar que o coeficiente de correlação é de 0,579, o que significa que se trata de uma correlação moderada positiva entre as variáveis representadas. É também possível verificar que o nível de significância obtido é menor do que 0,05 ($p<0,001$), o que resulta na rejeição da H_0 e, como tal, confirma que a Auditoria Interna ajuda as empresas a atingirem melhores resultados.

5.3. Discussão de Resultados

Hipótese 1: A Auditoria Interna é essencial para o processo de tomada de decisão da Gestão

Através do teste não paramétrico de Correlação de *Spearman* torna-se possível afirmar que, na opinião dos inquiridos, a Auditoria Interna é essencial para o processo de tomada de decisão da Gestão, o que significa que está verificada a hipótese 1 do estudo.

Por sua vez, através da análise descritiva, é possível confirmar que 67,57% dos inquiridos concorda ou concorda totalmente que a Auditoria Interna é essencial para o processo de tomada de decisão e, por sua vez, 60,36% considera que as informações fornecidas pela Auditoria Interna têm influência ou muita influência no processo de tomada de decisão da Gestão, o que confirma a correlação moderada verificada entre as duas variáveis.

Hipótese 2: A Auditoria Interna deveria ser independente em relação à organização e aos seus colaboradores

A hipótese 2 do estudo em causa também se verifica, sendo possível concluir, através do teste de Correlação de *Spearman*, que os indivíduos consideram que a Auditoria Interna deveria ser independente em relação à organização e aos seus colaboradores.

Através da análise descritiva é possível observar-se que 40,54% dos indivíduos concorda ou concorda totalmente que a Auditoria Interna é independente em relação à organização e aos seus colaboradores e, por sua vez, 72,97% dos inquiridos concorda ou concorda totalmente que a Auditoria Interna é uma parceira da Gestão das empresas, o que confirma a fraca correlação verificada entre ambas as variáveis.

Hipótese 3: As empresas reconhecem a importância da Auditoria Interna

No teste de Correlação de *Spearman* efetuado à terceira hipótese do estudo em causa é possível confirmar que as empresas reconhecem a importância da Auditoria Interna.

Por sua vez, através da análise descritiva é possível confirmar a fraca correlação entre as variáveis, uma vez que 41,44% dos inquiridos concorda ou concorda totalmente que a Auditoria Interna é reconhecida por parte das empresas e dos seus colaboradores e 71,17% dos indivíduos considera que o Departamento de Auditoria Interna é importante ou muito importante para as organizações.

Hipótese 4: A Auditoria Interna ajuda as empresas a atingirem melhores resultados

Através do teste não paramétrico de Correlação de *Spearman* torna-se possível afirmar que, na opinião dos inquiridos, a Auditoria Interna ajuda as empresas a atingirem melhores resultados, o que confirma a quarta hipótese de estudo.

Por sua vez, através da análise descritiva é possível confirmar a existência de uma correlação moderada entre as variáveis em causa, uma vez que 74,77% dos inquiridos concorda ou concorda totalmente que a Auditoria Interna ajuda as empresas a atingirem melhores resultados e 75,68% dos indivíduos considera que a Auditoria Interna contribui para a deteção e mitigação dos riscos da Organização.

CONCLUSÃO

Atualmente, devido à crescente evolução do mercado empresarial que se verifica a nível mundial, a Auditoria Interna tem sofrido diversas alterações que contribuem para a sua melhoria contínua e tornam possível efetuar uma correta avaliação acerca da eficiência e eficácia da Gestão e, em simultâneo, apoia as empresas na prevenção de situações que fragilizem o seu controlo interno. Deste modo, a Auditoria Interna tem vindo a contribuir de forma significativa para o sucesso das Organizações e, consequentemente, para a melhoria da qualidade das decisões da Gestão das empresas.

A presente dissertação teve como principal objetivo avaliar a importância da Auditoria Interna para a Gestão e o seu contributo para a melhoria do funcionamento das organizações.

Pinheiro (2005, p.4-6) afirma que o aumento da qualidade da Auditoria Interna que se tem verificado nos últimos anos, permite que exista um maior reconhecimento da profissão. No entanto, Pinheiro (2014, p.29) refere que em Portugal ainda existe um sentimento negativo em relação à Auditoria Interna perante a Gestão de algumas empresas.

Por sua vez, Teixeira (2006, p.65) afirma que a ampliação do papel do auditor interno para todas as áreas da empresa deu origem ao reconhecimento da sua importância para as empresas.

Por fim, Hames (2004, p.37) afirma que o gestor deve reconhecer que os auditores são seus parceiros uma vez que estes têm a capacidade de fazer melhorias contínuas na empresa através da ajuda que prestam na tomada de decisão da Gestão das empresas.

Deste modo, tendo em consideração a abordagem efetuada no presente estudo, assim como os objetivos que se pretendem atingir através das perguntas de investigação e respetivas hipóteses de estudo, foi adotado o método quantitativo como metodologia de investigação. Como tal, foram enviados 150 inquéritos para indivíduos que trabalham diretamente com a Auditoria Interna em empresas do setor industrial, tendo sido obtidas 111 respostas.

Após efetuar uma análise detalhada às respostas obtidas no questionário, foi possível concluir que 56,80% da amostra em causa possui departamento de Auditoria Interna, o que significa que, apesar de a maioria das empresas dos inquiridos adotar práticas de Auditoria Interna, estas ainda não são vistas, por grande parte dos Gestores, como essenciais para as

empresas. Isto é, apesar de a tendência ser de um aumento da adoção de práticas de Auditoria Interna nas empresas, ainda existe uma certa resistência por parte dos Gestores à implementação do Departamento de Auditoria Interna nas suas organizações. No entanto, em contrapartida, 72,97% dos inquiridos considera que a Auditoria Interna é uma parceira da Gestão das empresas e que esta deve ter um papel ativo nas organizações, o que pode sugerir que, a curto prazo, irá haver uma mudança de paradigma por parte dos Gestores em relação à Auditoria Interna. Por sua vez, 73,88% dos inquiridos considera que a Auditoria Interna contribui para o bom funcionamento das empresas, o que coloca em questão o motivo de, atualmente, ainda existir uma certa resistência a esta atividade. Por fim, 71,17% dos inquiridos consideram que o Departamento de Auditoria Interna é importante para as organizações, o que está de acordo com o que foi concluído até ao momento.

Relativamente às hipóteses de estudo, cuja ponderação individual considerada pelo modelo de análise contruído correspondia a 25%, é possível afirmar que foi obtida a confirmação da totalidade das hipóteses (100%).

Assim sendo, a Auditoria Interna foi considerada essencial para o processo de tomada de decisão da Gestão; os inquiridos confirmam que a Auditoria Interna deveria ser independente em relação à organização e aos seus colaboradores; os inquiridos consideram que as empresas reconhecem a importância da Auditoria Interna; e, por fim, os indivíduos consideram que a Auditoria Interna ajuda as empresas a atingirem melhores resultados.

Como tal, com a obtenção da confirmação da totalidade das hipóteses, é possível afirmar que o objetivo do estudo foi alcançado, dando reforço ao tema desta dissertação "A importância da Auditoria Interna para a Gestão e o seu contributo para a melhoria do funcionamento das organizações".

Limitações ao estudo

Considero que a dificuldade na obtenção de respostas por parte dos Órgãos de Gestão das empresas foi a maior limitação no presente trabalho de investigação. Como tal, uma vez que quase todos os gestores inquiridos se mostraram indisponíveis para colaborar no presente estudo, foi necessário optar por englobar um maior número de indivíduos que trabalham diretamente com a Auditoria Interna, o que tornou a amostra bastante limitada para a realização do trabalho de investigação em causa.

Recomendações para futuras investigações

No que diz respeito a recomendações para futuras pesquisas, seria interessante alargar a investigação a uma amostra maior e cuja abrangência ficasse mais demarcada por Órgãos de Gestão. Seria também interessante alargar o estudo para o método misto, isto é, conciliar os questionários com entrevistas, de modo a perceber melhor a visão dos inquiridos acerca da Auditoria Interna.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Almeida, B. (2014). *Manual de Auditoria Financeira - Uma análise integrada baseada no risco* (1ª ed. ed.). Lisboa: Escolar Editora.

Attie, W. (1991). *Auditoria: conceitos e aplicações* (2º ed. ed.). São Paulo: Atlas.

Auditors, I. -T. (s.d.). *IIA - The Institute of Internal Auditors*. Obtido em 08 de Novembro de 2020, de https://na.theiia.org/standards-guidance/mandatory-guidance/Pages/Definition-of-Internal-Auditing.aspx

Barbier, E. (1992). *Auditoria Interna* (1ª ed. ed.). Cetop.

COSO. (2007). COSO. *Gerenciamento de Riscos Corporativos - Estrutura Integrada*. Obtido de https://www.coso.org/Documents/COSO-ERM-Executive-Summary-Portuguese.pdf

COSO. (2009). *Guidance on Monitoring - Internal Control Systems*. Obtido de https://www.coso.org/documents/coso_guidance_on_monitoring_intro_online1_002.pdf

COSO. (2020). Enterprise Risk Management. Obtido de https://www.coso.org/Documents/Compliance-Risk-Management-Applying-the-COSO-ERM-Framework.pdf

Costa, C. (2014). *Auditoria Financeira - Teoria & Prática* (10ª ed. ed.). Lisboa: Rei dos Livros.

Fortin, M. (1999). *O processo de Investigação: da conceção à realização* (2ª ed. ed.). Loures: Lusociência.

Fortin, M. (2000). *O proncesso de Investigação: da concepção à realização* (2ª ed.). Loures: Lusociência.

Gil, A. (2008). Métodos e técnicas de pesquisa social. Obtido em 03 de janeiro de 2021, de https://ayanrafael.files.wordpress.com/2011/08/gil-a-c-mc3a9todos-e-tc3a9cnicas-de-pesquisa-social.pdf

Hames, G. (2004). A importância da Auditoria Interna no preocesso decisório das organizações: uma revisão de literatura (Trabalho de conclusão de Licenciatura). Obtido de http://tcc.bu.ufsc.br/Contabeis295604.pdf

IAASB. (dezembro de 2009). ISA 200. Obtido de https://ifrs.ocpcangola.org/ifrs/wp-content/uploads/2017/07/A009-2012-IAASB-Handbook-ISA-200-PT.pdf

IIA. (2017). Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna. Obtido de https://na.theiia.org/translations/PublicDocuments/IPPF-Standards-2017-Portuguese.pdf

ISO. (2018). *ISO 31000: 2018 (en)*. Obtido em 02 de dezembro de 2020, de https://www.iso.org/obp/ui/#iso:std:iso:31000:ed-2:v1:en

Magalhães, M. A. (2009). Manual de Auditoria Interna. Obtido de https://www.instituto-camoes.pt/images/cooperacao/av_au_docs_basic_au3.pdf

Morais, G. e Martins. (1999). *Auditoria Interna - Função e Processo.* Lisboa: Áreas Editora.

Morais, G. e Martins. (2013). *Auditoria Interna - Função e Processo* (4ª ed. ed.). Lisboa: Áreas Editora.

Morais, M. (2004). Como emerge a Auditoria Interna nas pequenas e médias empresas em Portugal (Dissertação de Mestrado). Obtido de http://repositorio.ipl.pt/bitstream/10400.21/1677/1/Como%20emerge%20a%20auditoria%20interna.pdf

Neves, J. (2018). A Auditoria Externa e Interna como instrumento de auxílio à Gestão: Estudo no distrito de Braga (Dissertação de Mestrado). Obtido em 01 de novembro de 2020, de https://eds.a.ebscohost.com/eds/results?vid=0&sid=c3b35bc6-32bb-47c4-a12f-ee4254d47c72%40sdc-v-sessmgr02&bquery=A%2BAUDITORIA%2BEXTERNA%2BE%2BINTERNA%2BCOMO%2BINSTRUMENTO%2BDE%2BAUX%25c3%258dLIO%2B%25c3%2580%2BGEST%25c3%2583O%253a%2BESTUDO%2BNO%2BDISTRITO

Paço, I. (1997). O papel do auditor interno no apoio à Gestão de topo (Dissertação de Mestrado não publicada). CESE do Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto.

PCAOB. (2002). Sarbanes Oxley Act. Obtido de https://pcaobus.org/About/History/Documents/PDFs/Sarbanes_Oxley_Act_of_2002.pdf

Pedrosa, A. e. (2016). *Introdução computacional à probabilidade e estatística* (3ª ed. ed.). Porto: Porto Editora.

Philippines, P. U. (s.d.). *Course Hero*. Obtido em 08 de novembro de 2020, de https://www.coursehero.com/file/p3hdh6m3/Auditing-Defined-According-to-American-Accounting-Association-auditing-is-a/

Pinheiro, J. (2005). Auditoria Interna - criar sucesso - Revista de Auditoria Interna. *Nº22*.

Pinheiro, J. (2014). *Auditoria Interna - Manual Prático para Auditores Internos* (3ª ed. ed.). Venda do Pinheiro: Rei dos Livros .

Pires, J. (2020). Contributo da Auditoria Interna na deteção e mitigação de riscos empresariais (Dissertação de Mestrado). Obtido de https://repositorio.ipl.pt/bitstream/10400.21/84/1/Jos%c3%a9%20Pedro%20Pires%20-%20Contributo%20da%20auditoria%20interna%20na%20detec%c3%a7%c3%a3o%20e%20mitiga%c3%a7%c3%a3o%20de%20riscos%20empresariais.pdf

Ribeiro, A. (2019). O impacto da Auditoria Interna na Gestão de uma Organização (Dissertação de Mestrado). Obtido em 01 de novembro de 2020, de https://recipp.ipp.pt/bitstream/10400.22/15987/1/Vers%C3%A3o%20Final%20Ana%20Ribeiro_MA.pdf

Rodrigues, S. (2013). O contributo da Auditoria Interna para uma Gestão eficaz (Dissertação de Mestrado). Obtido de https://recipp.ipp.pt/bitstream/10400.22/1801/1/DM_SaraRodrigues_2013.pdf.pdf

Shimakura, S. e. (30 de Agosto de 2006). *Interpretação do Coeficiente de Correlação*. Obtido em 04 de Junho de 2021, de Univeridade Federal do Paraná: http://leg.ufpr.br/~silvia/CE003/node74.html

Silva, F. (2016). Influência da Auditoria Interna nos comportamentos e formas de aturar dos colaboradores na organização (Dissertação de Mestrado). Obtido de https://recipp.ipp.pt/bitstream/10400.22/9639/1/F%C3%A1tima_Silva_Auditoria_2016.pdf.pdf

Teixeira, M. (2006). O contributo da Auditoria Interna para uma Gestão eficaz (Dissertação de Mestrado). Obtido de

https://repositorioaberto.uab.pt/bitstream/10400.2/581/1/TMCA_Maria%20deFatimaTeixeira.pdf

Tuckman, B. (2000). *Manual de Investigação em Educação* (1ª ed. ed.). (F. C. Gulbenkian, Ed.) Lisboa.

APÊNDICES

Apêndice I – Questionário Realizado

A IMPORTÂNCIA DA AUDITORIA INTERNA PARA A GESTÃO E O SEU CONTRIBUTO PARA A MELHORIA DO FUNCIONAMENTO DAS ORGANIZAÇÕES

Exm.º Senhor(a),

O questionário que se segue está inserido no âmbito da realização da dissertação de mestrado em Auditoria do Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto.

Este inquérito é composto por 13 questões e demora, aproximadamente, 5 minutos a ser preenchido. Tem como principal objetivo analisar a importância que a Auditoria Interna tem para a Gestão e, consequentemente, o seu contributo para a melhoria do funcionamento das Organizações.

A informação prestada é de carácter estritamente confidencial e é destinada exclusivamente para fins académicos.

*Obrigatório

ENQUADRAMENTO

1. Género

- ◯ Feminino
- ◯ Masculino

ENQUADRAME

1. Género

- ◯ Feminino
- ◯ Masculino

2. Idade *

- ◯ 20 a 29 Anos
- ◯ 30 a 39 Anos
- ◯ 40 a 49 Anos
- ◯ 50 a 59 Anos
- ◯ Mais de 60 Anos

3. Habilitações Académicas *

- ◯ Ensino Secundário
- ◯ Bacharelato
- ◯ Licenciatura
- ◯ Pós-Graduação
- ◯ Mestrado
- ◯ Doutoramento

4. Área de Formação *

- ☐ Auditoria
- ☐ Contabilidade
- ☐ Gestão
- ☐ Economia
- ☐ Engenharia
- ☐ Outra

5. Função desempenhada na Empresa *

- ◯ Diretor Geral
- ◯ Diretor Financeiro
- ◯ Auditor
- ◯ Contabilista
- ◯ Engenheiro
- ◯ Outra

DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA

6. A sua empresa tem Departamento de Auditoria Interna? *

- ◯ Sim
- ◯ Não

Em caso de resposta afirmativa, responda às 4 questões seguintes.

7. A Auditoria Interna atua em que áreas da Organização?

- ◯ Financeira / Operacional
- ◯ Gestão de Risco
- ◯ Qualidade
- ◯ Comercial
- ◯ Outra

8. Qual a dimensão da equipa de Auditoria Interna na sua empresa?

- ◯ Até 3 elementos
- ◯ Entre 3 e 6 elementos
- ◯ Mais de 6 elementos

9. Considera que o número de Auditores Internos é adequado à Organização?

- ◯ Sim
- ◯ Não

10. A Auditoria Interna constitui uma atividade de elevada referência na sua empresa?

- ◯ Sim
- ◯ Não

AUDITORIA INTERNA

11. Classifique as seguintes afirmações de 1 a 5 (Não Concordo - Concordo Totalmente). *

	1	2	3	4	5
Atualmente ainda existe um sentimento negativo em relação à Auditoria Interna.	◯	◯	◯	◯	◯
A Auditoria Interna é uma parceira da Gestão das empresas.	◯	◯	◯	◯	◯
A Auditoria Interna é essencial para o processo de tomada de decisão.	◯	◯	◯	◯	◯
A Auditoria Interna é independente em relação à Organização e aos seus colaboradores.	◯	◯	◯	◯	◯

A Auditoria Interna é reconhecida por parte das empresas e dos seus colaboradores.	○	○	○	○	○
A Auditoria Interna ajuda as empresas a atingirem melhores resultados.	○	○	○	○	○
O contributo da Auditoria Interna para a avaliação do sistema de controlo interno é muito relevante para as empresas.	○	○	○	○	○
A Auditoria Interna aumenta a credibilidade dos processos e das operações da Organização.	○	○	○	○	○
A Auditoria Interna deve ter um papel ativo nas Organizações.	○	○	○	○	○
A Auditoria Interna reduz os riscos de a empresa não atingir os seus objetivos operacionais.	○	○	○	○	○

Avalie as seguintes afirmações de 1 a 5 (Pouca Influência - Muita Influência). *

	1	2	3	4	5
As informações fornecidas pela Auditoria Interna têm influência no processo de tomada de decisão da Gestão.	○	○	○	○	○
A Auditoria Interna contribui para o bom funcionamento da empresa.	○	○	○	○	○
A Auditoria Interna contribui para a deteção e mitigação dos riscos da Organização.	○	○	○	○	○

Classifique, de 1 a 5 (Irrelevante - Muito Importante), a importância dos seguintes fatores para a empresa. *

	1	2	3	4	5
Importância do Departamento de Auditoria Interna para uma Organização.	○	○	○	○	○
Importância da Auditoria Interna como instrumento de avaliação do sistema de controlo interno, assim como das normas e procedimentos aplicáveis.	○	○	○	○	○