

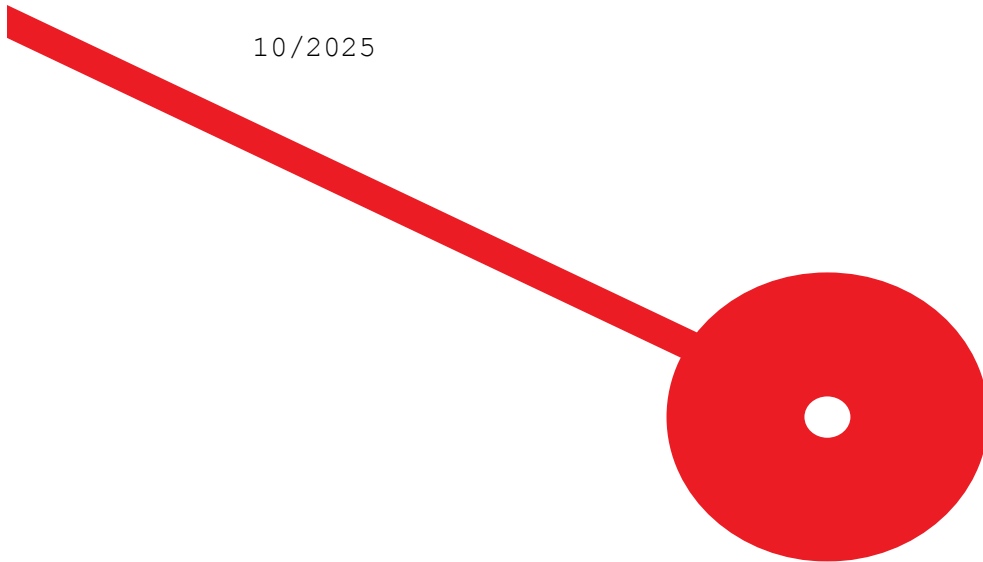
M MESTRADO
Auditoria

A estreita relação entre
a Auditoria e o Controlo
Interno: Principais
diferenças existentes no
Controlo Interno entre a
PME e a Grande Empresa

Ana Rita Nogueira Guedes

Versão final (esta versão contém as críticas e
sugestões dos elementos do júri)

10/2025



INSTITUTO
SUPERIOR
DE CONTABILIDADE
E ADMINISTRAÇÃO
DO PORTO
POLITÉCNICO
DO PORTO

M MESTRADO
Auditoria

A estreita relação entre a Auditoria e o Controlo Interno: Principais diferenças existentes no Controlo Interno entre a PME e a Grande Empresa
Ana Rita Nogueira Guedes

10/2025

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 Professora Especialista Cláudia Maria Teixeira Pinto Gomes Neto e coorientação da Professora Doutora Cristina Maria Dias Pereira Torres

Ana Rita Nogueira Guedes. A estreita relação entre a Auditoria e o Controlo Interno: Principais diferenças existentes no Controlo Interno entre a PME e a Grande Empresa
10/2025

Dedicatória

Aos meus pais, António Guedes e Salomé Guedes, com todo o meu amor: obrigado por cada sacrifício, por cada palavra de incentivo e por acreditarem sempre em mim.

Agradecimentos

Esta dissertação marca o culminar de um objetivo académico, resultado de muitas horas de estudo, trabalho, dedicação e determinação, que só foi possível com o apoio fundamental destas pessoas.

Agradeço aos meus pais, António Guedes e Salomé Guedes, pelo apoio constante e pela paciência ao longo de toda a minha caminhada.

Aos meus amigos e colegas de trabalho, muito obrigada pelo apoio contínuo, por não me deixarem desistir e por me acompanharem nesta jornada.

À Amorim Cork Composites, designada atualmente por Amorim Cork Solutions, agradeço a compreensão e a disponibilidade no desenvolvimento da dissertação.

Por fim, manifesto profundo agradecimento às minhas orientadoras, Professora Cláudia Neto e Professora Cristina Torres, pela disponibilidade constante, pela confiança renovada e pela determinação que me impulsionaram a atingir o melhor desempenho ao longo deste projeto.

Resumo:

Num contexto em que a transparência e a confiança são pilares fundamentais da gestão organizacional, a presente dissertação analisa o papel da Auditoria, com especial enfoque na Auditoria Interna (AI) e no Controlo Interno (CI), enquanto instrumentos estratégicos para a promoção da eficiência e da fiabilidade nas organizações. O estudo procura compreender de que forma a AI contribui para o fortalecimento do CI e para a melhoria dos processos de gestão, considerando as diferenças na aplicação destes mecanismos entre Pequenas e Médias Empresas (PME) e Grandes Empresas (GE).

Recorrendo a uma abordagem quantitativa, foi aplicado um questionário a 92 empresas, obtendo-se 123 respostas válidas, que permitiram testar empiricamente as hipóteses formuladas. Os resultados evidenciam que, nas GE, a AI assume um papel mais formal e estratégico, refletindo-se em Sistemas de Controlo Interno (SCI) robustos e monitorizados. Nas PME, apesar de reconhecida a importância dos controlos, a limitação de recursos e a centralização das decisões conduzem a práticas menos formalizadas, mas frequentemente mais flexíveis e adaptáveis.

Conclui-se que a integração entre AI e o CI é essencial para aumentar a eficácia, fiabilidade e sustentabilidade das organizações, sendo que a adoção de mecanismos de controlo ajustados à dimensão e complexidade de cada empresa contribui para uma gestão mais informada, transparente e orientada para a criação de valor.

Palavras chave: Auditoria Interna; Controlo Interno; Pequenas e Médias Empresas; Grandes Empresas.

Abstract:

In a context where transparency and trust are fundamental pillars of organizational management, this dissertation examines the role of Auditing, with a particular focus on Internal Auditing (IA) and Internal Control (IC), as strategic instruments for promoting efficiency and reliability within organizations. The study seeks to understand how IA contributes to strengthening IC and improving management processes, considering the differences in the application of these mechanisms between Small and Medium-Sized Enterprises (SMEs) and Large Enterprises (LEs).

Using a quantitative approach, a questionnaire was administered to 92 companies, resulting in 123 valid responses that allowed for the empirical testing of the proposed hypotheses. The findings reveal that, in LEs, IA assumes a more formal and strategic role, reflected in robust and closely monitored internal control systems. In Internal Control Systems (SMEs), although the importance of controls is recognized, limited resources and centralized decision-making lead to less formalized practices that are often more flexible and adaptable.

It is concluded that the integration between IA and IC is essential to enhance the effectiveness, reliability, and sustainability of organizations. The adoption of control mechanisms tailored to the size and complexity of each company contributes to more informed, transparent, and value-oriented management.

Key words: Internal Auditing; Internal Control; Small and Medium-Sized Enterprises; Large Enterprises.

Índice geral

Introdução	1
Capítulo I – Revisão de Literatura	4
1.1 Auditoria	5
1.1.1 Definição e Importância da Auditoria.....	5
1.1.2 Procedimentos de Auditoria	6
1.1.3 Tipos de Auditoria	7
1.1.4 A Auditoria Interna	8
1.1.4.1 Objetivos da Auditoria Interna	9
1.1.4.2 Componentes da Auditoria Interna	10
1.2 Controlo Interno	11
1.2.1 Controlo Interno – Definição, Importância e Objetivos	11
1.2.2 Tipos de Controlo Interno	12
1.2.3 O Modelo COSO	15
1.2.3.1 As Componentes do Controlo Interno.....	16
1.2.3.2 Limitações do COSO	17
1.2.4 Limitações Inerentes ao Controlo Interno.....	18
1.2.5 Princípios – Chave para a Eficácia do Sistema de Controlo Interno	19
1.2.6 Avaliação do Sistema de Controlo Interno	21
1.2.7 Falhas do Sistema de Controlo Interno.....	22
1.3 A Auditoria e o Controlo Interno	23
1.3.1 A importância da Auditoria Interna para o Controlo Interno	23
1.3.2 A Auditoria Interna como Instrumento de Gestão.....	24
1.3.3 A Auditoria Interna e o Controlo Interno – Diferenças entre PME e Grande Empresa	25
Capítulo II – Metodologia de Investigação	28
2 Metodologia de Investigação	29

2.1	Fundamentação da Metodologia de Investigação.....	29
2.2	Metodologia de Investigação Adotada	30
2.3	Hipóteses e Questões de Investigação	31
2.4	População e Amostra	34
2.5	Instrumento Recolha de Dados.....	35
2.5.1	Descrição do Questionário	35
2.5.2	Procedimento de análise de dados	38
Capítulo III – Análise e Discussão de Resultados		40
3	Apresentação e Análise dos dados	41
3.1	Caracterização do Perfil dos Inquiridos.....	41
3.2	Avaliação da consistência interna do questionário	49
3.3	Análise das Hipóteses	51
Capítulo IV – Conclusão.....		67
Referências bibliográficas.....		71
Apêndices		77
	Apêndice I – Modelo do Inquérito	78

Índice de Figuras

Figura 1 - O Modelo COSO	15
Figura 2 - Distribuição do número de anos de experiência profissional dos inquiridos no mercado de trabalho	43
Figura 3 - Distribuição do nível de escolaridade dos inquiridos, em função da dimensão da empresa	47
Figura 4 - Distribuição do tempo de experiência profissional dos inquiridos, em função da dimensão da empresa	48
Figura 5 - Distribuição da área de atuação dos inquiridos, em função da dimensão da empresa (PME vs. GE).....	49

Índice de Tabelas

Tabela 1 - Síntese da relação entre as hipóteses e as questões de investigação	32
Tabela 2 - Caracterização do perfil do inquirido	36
Tabela 3 - Questões do inquérito referente à Hipótese 1	36
Tabela 4 - Questões do inquérito referentes à Hipótese 2.....	37
Tabela 5 - Questões do inquérito referentes à Hipótese 3.....	38
Tabela 6 - Nível de escolaridade dos inquiridos.....	41
Tabela 7 - Estatísticas descritivas relativamente à experiência profissional dos inquiridos	42
Tabela 8 - Estatísticas descritivas dos anos de experiência profissional segundo o nível de escolaridade	44
Tabela 9 - Áreas de atuação dos inquiridos (respostas múltiplas).....	45
Tabela 10- Distribuição dos inquiridos segundo a dimensão da empresa	46
Tabela 11 - Coeficiente Alfa de Cronbach por hipótese	50
Tabela 12 - Questões de investigação e respetivas questões do inquérito relativas à H1	52
Tabela 13 - Distribuição das respostas aos itens Q6 a Q18 do inquérito	54
Tabela 14 - Análise descritiva da variável composta AudInt.....	55
Tabela 15 - Análise descritiva da variável composta EficCI	55
Tabela 16 - Resumo do modelo de regressão.....	56
Tabela 17 - Coeficientes da Regressão	56
Tabela 18 - Questões de investigação e respetivas questões do inquérito relativas à H2.	57
Tabela 19 - Distribuição das respostas aos itens Q19 a Q25 do inquérito	59
Tabela 20 -Testes de normalidade da variável composta relativa ao papel estratégico da auditoria interna por tipo de empresa.....	60
Tabela 21- Comparação das perceções entre PME e GE pelo teste Mann-Whitney U ..	60
Tabela 22 - Estatísticas descritivas da variável composta por tipo de empresa	61
Tabela 23- Questões de investigação e respetivas questões do inquérito relativas à H3.	62
Tabela 24 - Distribuição das respostas aos itens Q26 a Q31 do inquérito	64
Tabela 25 - Testes de normalidade da variável composta relativa às práticas de controlo interno, por tipo de empresa	65

Tabela 26 - Comparação das percepções entre PME e GE pelo teste Mann-Whitney U . 65

Tabela 27 - Estatísticas descritivas da variável composta DifPratCI por tipo de empresa

..... 66

Índice de Gráficos

Gráfico 1 - Distribuição dos anos de experiência profissional dos inquiridos segundo o nível de escolaridade	44
--	----

Lista de abreviaturas

AI – *Auditoria Interna*

AICPA – *American Institute of Certified Public Accounts*

CI – *Controlo Interno*

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

GE – *Grandes Empresas*

IIA – *Institute of Internal Auditors*

PME – *Pequena(s) e Média(s) Empresa(s)*

RGPD – *Regulamento Geral sobre a Proteção de Dados*

ROC – *Revisor Oficial de Contas*

SCI – *Sistema de Controlo Interno*

TI – *Tecnologias de Informação*

UE – *União Europeia*

A crescente complexidade do ambiente empresarial tem evidenciado a importância de práticas eficazes de Controlo Interno (CI) e de auditoria, especialmente no contexto de empresas que apresentem diferentes dimensões, nomeadamente, PME (Pequenas e Médias Empresas) e Grandes Empresas (GE). Neste cenário, compreender a relação entre estes dois domínios é essencial para garantir a estabilidade e a transparência das operações.

Este trabalho procura compreender a relação entre auditoria e o CI, salientando a importância de uma gestão eficiente nestas áreas para a sustentabilidade e o crescimento organizacional. Adicionalmente pretende-se analisar as particularidades que diferenciam as PME das GE na adoção de práticas de CI evidenciando de que forma essas diferenças influenciam a atuação dos auditores internos e os resultados alcançados. Apesar de ambas as categorias de entidades reconhecerem a necessidade de mecanismos de verificação e avaliação dos seus processos internos, existem diferenças substanciais na forma como estas práticas são implementadas e na sua relação com a auditoria, em particular a Auditoria Interna (AI).

Compreender estas diferenças permite contextualizar o papel da auditoria e do CI no panorama empresarial, fornecendo o enquadramento necessário para a metodologia adotada neste estudo.

Para alcançar o objetivo proposto nesta dissertação, procedeu-se à recolha de dados de natureza quantitativa, obtidos através da aplicação de um inquérito por questionário remetido por email a 92 empresas e divulgado junto destes grupos, privilegiando os setores financeiro e de auditoria, de forma a alcançar respondentes com experiência direta nos domínios em estudo, garantindo assim maior consistência e validade aos resultados.

O estudo encontra-se estruturado em quatro capítulos.

O Capítulo I apresenta a revisão da literatura, que incide sobre três grandes eixos temáticos. Em primeiro lugar, aborda-se a Auditoria, com especial enfoque no seu conceito, relevância, procedimentos e tipologias, dedicando particular atenção à AI aos seus objetivos e principais componentes. Em seguida, analisa-se o CI, explorando os seus conceitos, princípios fundamentais, componentes e limitações, incluindo as falhas associadas aos respetivos sistemas. Por fim, é examinada a relação entre a Auditoria, em especial, da AI e o CI, destacando-se a importância desta interligação, especialmente no contexto de empresas de diferentes dimensões.

O Capítulo II apresenta a metodologia adotada neste estudo, bem como as questões de investigação e as hipóteses formuladas. A abordagem metodológica seguida é de natureza quantitativa, concretizada através da aplicação de um inquérito por questionário dirigido a colaboradores das áreas financeiras de pequenas, médias e grandes empresas. As questões de investigação, derivadas da revisão da literatura, orientaram a formulação das hipóteses testadas e a construção do instrumento de recolha de dados. As hipóteses foram operacionalizadas em conjuntos de perguntas no questionário, de forma a permitir a análise empírica das relações propostas entre a AI e os Sistemas de Controlo Interno (SCI) nas organizações de diferentes dimensões.

O Capítulo III apresenta e analisa os resultados obtidos, procedendo à verificação das hipóteses de investigação, de modo a avaliar se estas foram confirmadas ou rejeitadas.

Por sua vez, o Capítulo IV é dedicado às conclusões, onde se sintetizam os principais resultados alcançados na análise empírica, bem como as implicações práticas e teóricas do estudo. Este capítulo inclui ainda a identificação das limitações da investigação e a apresentação de sugestões para futuros trabalhos de pesquisa nesta área.

Em síntese, o percurso desenvolvido ao longo deste trabalho parte de uma base teórica sólida, avança para a análise empírica e culmina numa reflexão crítica sobre o papel da auditoria, em especial destaque, o da AI e do CI na criação de organizações mais eficientes, fiáveis e sustentáveis.

CAPÍTULO I – REVISÃO DE LITERATURA

1.1 Auditoria

1.1.1 Definição e Importância da Auditoria

A palavra auditoria surgiu etimologicamente do verbo latino *audire*, o qual denota a palavra “ouvir”. Este significado inicial remete para a ideia de atenção e análise cuidadosa, elementos que continuam a estar no cerne da prática da auditoria moderna. Posteriormente, surge a palavra auditor, a qual advém do termo latino *auditore*, de acordo com Souza, J. C. (2010).

Conforme descrito por Costa, C. B. (2010), era designado de auditor uma pessoa que tirava conclusões, tendo por base informações transmitidas verbalmente. Esta prática refletia uma lógica de confiança e de verificação pessoal, característica dos primeiros sistemas de controlo das atividades económicas. Com o passar dos séculos, a função do auditor foi-se tornando mais estruturada e sistemática, acompanhando o crescimento das organizações e a complexidade das transações económicas. Ao longo do tempo, a auditoria relacionou-se com diferentes conceitos e objetivos. Uma vez que não é um conceito estático, foi evoluindo à medida que o ambiente económico e social também se foi desenvolvendo.

A noção de auditoria tem evoluído ao longo do tempo, refletindo as alterações constantes no desenvolvimento organizacional e também nos objetivos que têm sido fixados. Esta evolução demonstra que a auditoria não é apenas uma prática técnica, assim como também um instrumento de transparência e credibilidade nas relações económicas.

De acordo com Alley, W. E., & Lewis, P. A. (2014), primordialmente, os processos de auditoria visavam a descoberta de fraudes e erros. Com a modernização dos mercados verificamos um alargamento a outros domínios, assumindo formas específicas ou especializadas. Assim sendo, o conceito de auditoria reflete as modificações económicas e sociais que ocorreram desde a institucionalização como ramo do saber até ao presente.

As definições mais amplas e clássicas na esfera financeira de auditoria concebem-na como um exame ou verificação das contas, da situação financeira e da gestão, realizada por um especialista, o auditor, visando a emissão de um parecer.

A diversidade na descrição deste conceito tão importante conduziu à necessidade de se alcançar uma harmonização que permitisse uma aceitação generalizada.

1.1.2 Procedimentos de Auditoria

De acordo com Arens, A. A., Elder, R. J., & Beasley, M. S. (2017), os procedimentos de auditoria são técnicas a que os auditores recorrem para obter evidências e avaliar a adequação das demonstrações financeiras de uma empresa. Estes constituem a base prática do trabalho do auditor, permitindo transformar observações e dados em conclusões fundamentadas. Estes incluem:

Inspeção: Examinar documentos, registos e ativos tangíveis para verificar sua existência, autenticidade e precisão.

Observação: Consiste na análise de certas atividades ou processos para confirmar se, se encontram a ser efetuados conforme descrito.

Investigação: Efetuar questões detalhadas aos funcionários da empresa para obter informações relevantes e esclarecer possíveis discrepâncias.

Confirmação: Envolve o contacto a terceiros, como fornecedores, clientes ou bancos, para confirmar informações relevantes, como saldos de contas a receber ou saldos bancários.

Reconciliação: Compara-se as informações financeiras registadas em diferentes sistemas ou registos para identificar qualquer diferença.

Análise: Examinar as demonstrações financeiras por forma a identificar tendências, proporções incomuns ou anomalias.

Inspeção Física: Procede-se à contagem, marcação ou verificação física dos ativos tangíveis, como stock ou equipamentos, para garantir sua existência e condição.

Em síntese, a aplicação rigorosa destes procedimentos contribui para assegurar a fiabilidade das demonstrações financeiras e reforçar a confiança nas conclusões do auditor.

Estes são apenas alguns exemplos de procedimentos de auditoria comumente utilizados. No entanto, a seleção dos procedimentos específicos depende do julgamento profissional do auditor e da natureza das transações e saldos a serem auditados.

1.1.3 Tipos de Auditoria

Como já mencionado, Arens, A. A., Elder, R. J., & Beasley, M. S. (2017), a auditoria é uma verificação sistemática e independente, realizada por profissionais qualificados, com o objetivo de avaliar se os processos, controlos, informações ou ativos são geridos de forma confiável e em conformidade com normas, leis e políticas internas.

De acordo com o autor já anteriormente mencionado e Messier, W. F., Glover, S. M., & Prawitt, D. F. (2020), existem diferentes tipos de auditoria, dependendo do foco, do objeto e do âmbito da avaliação. Em conjunto, estas diferentes abordagens demonstram que a auditoria é um instrumento versátil e essencial para assegurar a integridade e o bom desempenho das organizações:

- **Auditoria Financeira:** Prioriza a verificação e análise detalhada das demonstrações financeiras de uma entidade, assegurando a conformidade com os princípios contabilísticos e as normas internacionais de relato financeiro aplicáveis;
- **AI:** Realizada por uma equipa interna à organização, tem como objetivo avaliar a eficácia dos CI, procedimentos operacionais e a conformidade com as políticas internas estabelecidas;
- **Auditoria Externa:** Conduzida por profissionais independentes, visa emitir uma opinião técnica sobre a veracidade, integridade e conformidade das demonstrações financeiras apresentadas pela entidade;
- **Auditoria de Conformidade:** Avalia o nível de conformidade da organização com as leis, regulamentos, políticas internas ou normas específicas relacionadas ao setor de atuação;
- **Auditoria Operacional:** Analisa a eficiência e a eficácia dos processos operacionais, identifica oportunidades de melhoria e otimiza as atividades da organização;
- **Auditoria de Sistemas (ou de Tecnologias de Informação (TI)):** Inspecciona os sistemas de informação, a infraestrutura tecnológica e os controlos de TI, garantindo a segurança, integridade e fiabilidade dos dados;
- **Auditoria Ambiental:** Observa o impacto das atividades da entidade no meio ambiente, verificando o cumprimento da legislação ambiental e a adoção de práticas sustentáveis;

- **Auditoria de Segurança:** Avalia os procedimentos e controles relacionados à segurança física e da informação, prevenindo riscos e ameaças potenciais.

1.1.4 A Auditoria Interna

Depois de abordar a importância, os objetivos e os diferentes tipos de auditoria, torna-se essencial compreender com maior profundidade a vertente interna desta prática, uma vez que esta constitui a base de muitos processos de controle e melhoria organizacional.

Segundo Reis, A., & Silva, P. (2018), a AI é uma atividade independente dedicada à avaliação e melhoria contínua dos processos, controles e governança de uma organização. O seu objetivo é acrescentar valor, potenciar a eficácia operacional, assegurar a conformidade com normas e políticas internas, identificar riscos e propor recomendações para que a gestão possa mitigar eventuais falhas. Na prática, analisa atividades, sistemas de controle, informações gerenciais e o cumprimento de requisitos legais e normativos, com foco na fiabilidade das informações, na eficiência e na proteção dos ativos.

Inicialmente, a AI focou-se principalmente nas atividades operacionais das organizações, como resposta à tendência da AI tradicional, que inicialmente visava apenas abordar aspetos financeiros e reproduzir, de uma perspectiva interna, a auditoria financeira, de acordo com Alves, (2015).

A AI emerge da carência de controle por parte dos proprietários ou gestores, que temiam erros e fraudes por parte de colaboradores, fornecedores e parceiros. Assim, requeriam pessoas com acesso amplo à informação, documentos e ativos, para permitir um conhecimento profundo e uma análise adequada. Surgem, desse modo, os “controladores internos”, com o objetivo de detetar erros e fraudes, segundo Rodrigues, S. (2013).

Em 1941, surgiu o Institute of Internal Auditors (IIA), que, em 1978, aprovou as *International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing*, onde surge a primeira definição de AI: “uma função de avaliação independente estabelecida num organismo para examinar e avaliar as suas atividades, como serviço à organização.”

Atualmente, a AI constitui não apenas um mecanismo de controle, mas também um instrumento estratégico que auxilia a gestão, promovendo a transparência e o aumento da eficiência organizacional.

De forma cada vez mais proativa, a AI exerce funções de garantia e de consultoria, orientadas para a criação de valor e para o fortalecimento da gestão de riscos, dos controlos e da governação, contribuindo assim para o alcance sustentado dos objetivos da organização, tal como referido por Savčuk, O. (2020).

1.1.4.1 Objetivos da Auditoria Interna

A AI desempenha um papel fundamental na garantia da eficiência, integridade e sustentabilidade das organizações. A sua atuação vai muito além da simples verificação de conformidade, abrangendo uma visão holística sobre o desempenho e a gestão organizacional. Os seus principais objetivos incluem a avaliação da eficácia do CI e a fiabilidade das informações financeiras e operacionais, que são fundamentais para uma tomada de decisão informada por parte da gestão e do conselho de administração, IIA (2017). Ademais, a auditoria procura identificar riscos relevantes à organização e propor medidas eficazes de mitigação, contribuindo para a resiliência e a continuidade do negócio, COSO (2013).

Outro dos objetivos consiste em assegurar a conformidade com leis, regulamentos e políticas internas, promovendo uma cultura de ética e responsabilidade, de acordo com Rubino,L.(2019).

Deste modo, a AI consolida-se como uma ferramenta indispensável de apoio à gestão, alinhando o CI com as metas estratégicas da entidade.

A auditoria também visa estimular a melhoria contínua dos processos, através de recomendações práticas e priorizadas que agreguem valor à organização, segundo Arens, A. A., Elder, R. J., & Beasley, M. S. (2017)). Ao apoiar a governação corporativa, a auditoria fornece avaliações independentes à alta administração e ao conselho, fortalecendo os mecanismos de Supervisão e controlo, à luz de Mihret, D. G., & Woldeyohannes,O.(2018).

Por último, fomenta uma cultura de gestão de riscos e de integridade organizacional, essenciais para a sustentabilidade a longo prazo, conforme Stawicki et al., (2019).

1.1.4.2 Componentes da Auditoria Interna

A AI é crucial para as organizações, contribuindo para a melhoria dos procedimentos de controlo e para maior eficiência e eficácia nos processos de governação, gestão de risco e controlo.

De acordo com Lourenço, P., Laureano, (2018), a importância da AI decorre da análise do SCI, da verificação dos riscos empresariais e do impacto das informações deste departamento na tomada de decisão pela gestão. Assim, a AI torna-se um suporte efetivo aos gestores.

De acordo com as Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna (2016), as áreas de atuação da AI são Governação, Gestão de Risco e Controlo. Estas três dimensões estão interligadas e formam a base sobre a qual se estrutura o valor acrescentado da AI dentro das organizações.

Em relação à Governação, os auditores internos devem proceder à análise e recomendação de ações adequadas que possam potenciar os processos de governação na organização. Entre as suas funções encontram-se a tomada de decisões estratégicas e operacionais, a supervisão da gestão de riscos e controlos, o estímulo aos princípios éticos e valores da entidade, bem como a garantia de uma gestão eficiente do desempenho operacional. Além disso, é fundamental que comuniquem informações relevantes sobre riscos e controlos, e que coordenem as diferentes atividades entre a administração, os auditores externos e os prestadores de avaliação.

Comparativamente à Gestão de Risco, cabe ao auditor verificar se os objetivos da organização estão alinhados com a sua missão, se os riscos são devidamente identificados e avaliados, e se existem mecanismos eficazes para a sua mitigação. Deve ainda assegurar que as informações sobre riscos relevantes são partilhadas atempadamente entre todos os membros da organização, de modo que tanto os colaboradores como a administração cumpram as suas responsabilidades. Posto isto, é essencial avaliar a exposição a riscos que possam afetar a governação, as operações e os sistemas de informação, tendo em conta o alcance dos objetivos estratégicos, a fiabilidade e integridade das informações financeiras e operacionais, a eficácia e eficiência das atividades e programas, a salvaguarda dos ativos, assim como a conformidade com leis, regulamentos, políticas, procedimentos e contratos.

Concluindo, a atividade de AI deve contribuir para que a organização mantenha o controlo eficaz, através da verificação da sua eficiência e eficácia, promovendo também melhorias contínuas.

1.2 Controlo Interno

1.2.1 Controlo Interno – Definição, Importância e Objetivos

Após compreender o papel e os objetivos da auditoria, em especial, da AI, torna-se pertinente aprofundar o conceito de CI, uma vez que este constitui a base sobre a qual a auditoria desenvolve grande parte da sua atuação.

A definição de CI surge em 1972, atribuída pelo American Institute of Certified Public Accounts (AICPA) e, compreende o controlo administrativo e o controlo contabilístico, ou seja, atribuiu especial relevo à área financeira.

Esta definição sofreu uma evolução, e em 1985, a monografia publicada pelo IIA “*Control: Its meaning and implications for the professional practice of internal auditing*”, identifica cinco objetivos principais para o CI: confiança e integridade na informação, conformidade com as políticas, planos, procedimentos, leis e regulamentos, salvaguarda dos ativos, utilização económica eficiente dos recursos e realização dos objetivos estabelecidos para as operações ou programas.

É referido por Almeida, M. C. (1996), que o CI é definido como o conjunto de métodos e procedimentos implementados por uma organização com a finalidade de salvaguardar os seus ativos.

Em 1987, surge o Committee of Sponsoring Organizations (COSO), uma entidade cujo objetivo principal é debruçar-se sobre o estudo do CI. Em 1992, a entidade publicou a atual definição de CI em “*Internal Control – Integrated Framework*”, COSO (2013), que afirma que o CI sustenta uma organização a alcançar os seus objetivos primordiais e a melhorar o seu desempenho. O CI é definido como o processo colocado em prática por um grupo de diretores, gestores e outros profissionais de uma entidade, concebido para atingir com uma segurança razoável os objetivos propostos ao nível das operações, o reporte das mesmas e a sua conformidade. Esta evolução demonstra que o conceito de CI

se tornou progressivamente mais abrangente, refletindo a crescente complexidade das organizações e a necessidade de fortalecer os mecanismos de supervisão e transparência.

Contudo, a definição de CI apresentada foi sendo alterada, ao longo dos tempos, pelos diversos autores que estudam esta temática e com a evolução dos fatores económicos que obrigaram a uma alteração da abordagem ao tema. Neste sentido, adquiriu especial relevo nos períodos de crises económicas, quando as falhas detetadas nas organizações são vistas com maior preocupação por parte dos órgãos de gestão ao perceberem que os resultados e objetivos propostos não serão alcançados.

Podemos verificar através das definições apresentadas que o CI compromete toda a organização. Deve existir uma boa estrutura de gestão suportada num bom SCI, assim como informação contabilística credível para que os objetivos sejam atingidos. O CI deve garantir a eficiência operacional e contribuir para um aumento da qualidade dos processos da entidade assim como dos seus resultados, tendo sempre em consideração as constantes alterações internas e externas ocorridas.

Em suma, podemos afirmar que o CI é uma atividade constituída por um conjunto de processos e procedimentos que visam garantir boas práticas de gestão e o cumprimento das políticas estabelecidas pelos órgãos de gestão. Estes garantem, também, a execução dos planos estratégicos assim como o acompanhamento e supervisão das tarefas executadas no decurso da atividade de uma empresa.

1.2.2 Tipos de Controlo Interno

Segundo Costa, C. B. (2017), o AICPA, no âmbito do estudo do auditor sobre a avaliação do CI, divide então o CI em dois grandes tipos, segundo o seu âmbito de atuação:

CI Administrativo

- Inclui o plano de organizações, procedimentos e registos relacionados com os processos de decisão e que, por conseguinte, conduzem à autorização das transações pelo órgão de gestão.
- Inclui o controlo hierárquico, dos procedimentos e registos, que se relacionam com os planos, políticas e objetivos definidos pelos responsáveis de gestão.

CI Contabilístico

- Inclui o plano de organização, registos e procedimentos relacionados com a salvaguarda dos ativos e com a confiança que os registos contabilísticos induzem.

Desta forma, é possível perceber que o SCI abrange tanto a vertente administrativa como a contabilística, funcionando de modo integrado para garantir a fiabilidade da informação e o cumprimento das políticas organizacionais.

Quanto à implementação de possíveis controlos nas várias entidades, existe uma distinção entre vários tipos de controlos existentes, segundo o efeito esperado da sua aplicação.

Para além da classificação quanto ao âmbito de atuação, importa compreender como os diferentes tipos de controlos se manifestam na prática, uma vez que cada um deles desempenha um papel específico na prevenção, deteção e correção de falhas.

Para além do âmbito administrativo e contabilístico, a eficácia do CI depende também da natureza dos controlos aplicados, como se descreve de seguida.

Segundo Martins, I., & Morais, G. (2013), existem 5 tipos de controlos possíveis de serem implementados numa empresa:

O **Controlo Preventivo**, também designado como Auditoria Preventiva, é um processo empregue pelas organizações para avaliar os riscos e o CI com o objetivo de evitar possíveis irregularidades, antes que ocorram. Esta abordagem visa detetar e mitigar riscos que possam afetar negativamente as operações e a reputação da organização.

A Auditoria Preventiva é efetuada por profissionais de AI ou externa, que utilizam uma variedade de técnicas e procedimentos para avaliar o ambiente de controlo da organização, identificar falhas ou vulnerabilidades e propor medidas corretivas para aprimorar os processos e evitar riscos associados.

O objetivo principal da Auditoria Preventiva é criar um ambiente de controlo estruturado e confiável, que possa auxiliar a organização a alcançar seus objetivos estratégicos e operacionais, assegurando a conformidade com as leis, regulamentos e políticas internas aplicáveis.

De acordo com Carvalho, A. S. (1994), estes são aqueles que surgem como uma solução eficaz por limitar potenciais riscos não previstos.

O **Controlo Detetivo**, em auditoria, é o processo executado pelos auditores para verificar potenciais erros, fraudes ou irregularidades nos registos contabilísticos de uma organização. Este controlo é realizado através da prática de procedimentos e análises que visam identificar desvios ou inconformidades nos registos financeiros da empresa.

Uma das principais ferramentas utilizadas, no Controlo Detetivo, é a análise dos registos contabilísticos e financeiros, com o objetivo de detetar possíveis erros ou inconsistências nos valores apresentados. Esta análise pode envolver a comparação de números entre diferentes períodos ou entre diferentes empresas do mesmo setor, por exemplo. Outra ferramenta comum, a que o(s) auditor(es) recorre(m) regularmente, é:

- a aplicação de testes de auditoria;
- a revisão de documentos e registos;
- a realização de entrevistas com funcionários-chave;
- a confirmação de saldos com fornecedores, clientes e bancos.
- Esses testes permitem verificar a validade e integridade dos registos contabilísticos e financeiros.

O **Controlo Diretivo** é o processo de monitorização, avaliação e ajuste das atividades e resultados de uma organização ou empresa, por forma a garantir o cumprimento dos objetivos e metas estabelecidos. Este controlo envolve a definição de padrões, a recolha de informações, a comparação dos resultados obtidos com os objetivos definidos, a identificação de desvios e a implementação de medidas corretivas.

A auditoria é uma atividade realizada por profissionais independentes, que avaliam a eficácia e a legalidade das operações financeiras e contabilísticas de uma organização. O objetivo da auditoria é fornecer uma avaliação imparcial e objetiva sobre a situação financeira e o desempenho da empresa.

O **Controlo Corretivo**, designado também, como Auditoria Corretiva, é um procedimento que visa identificar e corrigir erros, irregularidades ou falhas encontradas em processos, sistemas ou atividades dentro de uma organização.

Este tipo de controlo é realizado após a ocorrência de um problema ou falha, com o intuito de evitar a repetição do mesmo, no futuro.

A Auditoria Corretiva envolve o levantamento de evidências, análise detalhada das causas do problema e a implementação de medidas corretivas para prevenir a sua recorrência. Estas, podem ser efetivadas internamente, por uma equipa de auditores da própria organização, ou podem ser conduzidas por auditores externos, contratados para esse fim. A realização de auditorias corretivas é fundamental para garantir a melhoria contínua dos processos e sistemas, a conformidade com as normas e regulamentos aplicáveis, e a minimização de riscos e impactos negativos para a organização.

O **Controlo Compensatório** é um processo de avaliação sistemática e independente das atividades, processos e sistemas de uma organização, com o objetivo de determinar se os mesmos, se encontram em conformidade com os objetivos estabelecidos e se, se encontram a ser executados de acordo com as normas e regulamentos aplicáveis.

A auditoria pode ser realizada interna ou externamente, por auditores internos ou por empresas de auditoria independentes, respetivamente. O processo envolve a revisão de registos contabilísticos e financeiros, bem como a realização de entrevistas e análise de documentos relevantes para as operações da organização.

As auditorias têm como finalidade principal fornecer segurança e confiança aos acionistas, investidores, clientes e outras partes interessadas, garantindo que as operações da organização são transparentes e que os recursos são utilizados de forma eficiente e eficaz.

1.2.3 O Modelo COSO

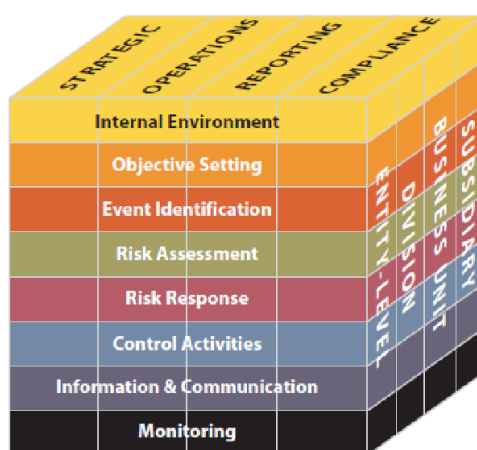


Figura 1 - O Modelo COSO

Fonte: *Enterprise Risk Management — Integrated Framework (COSO, 2004)*

O modelo COSO é um modelo de referência que pretende auxiliar as organizações a gerir e melhorar o CI. Este, foi desenvolvido, em 1992, por representantes de cinco organizações profissionais nos Estados Unidos.

Trata-se, por isso, de um enquadramento que articula princípios e componentes, facilitando a avaliação consistente dos sistemas de controlo.

O surgimento deste modelo marcou um avanço significativo na forma como as empresas passaram a encarar o CI, ao introduzir uma estrutura padronizada e amplamente reconhecida internacionalmente.

O objetivo principal do modelo COSO é fornecer uma estrutura abrangente para orientar as organizações na implementação e avaliação de SCI eficazes.

A leitura que podemos efetuar da Figura 1 é que a linha de cada componente “atravessa” e se aplica a todas as categorias de objetivos.

O modelo COSO é amplamente utilizado, pelas organizações do mundo todo, para:

- melhorar a governação corporativa;
- minimizar riscos;
- garantir a conformidade com regulamentos;
- leis aplicáveis e melhorar a eficiência operacional.

Deste modo, o modelo consolida-se como uma ferramenta indispensável para promover transparência, responsabilidade e confiança nos processos organizacionais. Este fornece uma estrutura sólida e consistente.

1.2.3.1 As Componentes do Controlo Interno

As componentes do CI são um conjunto de elementos que garantem a eficiência e a eficácia das operações, a confiabilidade das informações e o cumprimento das leis e regulamentos.

Cada componente atua de forma interdependente, reforçando os restantes e contribuindo para a integridade do sistema de controlo como um todo.

De acordo com o COSO as principais componentes do CI são:

- **Ambiente de controlo:** Refere-se ao ambiente, em que a organização opera e inclui a atitude e ações de gestão, em relação, ao CI. Pode ser influenciado por fatores como a cultura organizacional, a ética, a competência e a integridade dos funcionários, de acordo com Whittington, O. R., & Pany, K. (2001).
- **Avaliação de riscos:** Tendo por base Provasi, R., & Riva, P. (2015), este envolve a identificação e análise dos riscos que podem afetar os objetivos da organização incluindo riscos operacionais, financeiros, regulatórios, entre outros. A empresa deve desenvolver políticas e procedimentos para mitigar todos os riscos acima referidos.
- **Atividades de controlo:** Entende-se que as atividades de controlo são todas políticas e procedimentos estabelecidos pela empresa para garantir que os seus objetivos são alcançados, incluindo: controlos preventivos, a segregação de funções, autorizações e revisões, bem como, controlos detetivos, reconciliações, auditorias e monitorização contínua, de acordo com os autores anteriormente citados.
- **Informação e comunicação:** Refere-se à comunicação interna e externa de informações relevantes para o funcionamento adequado da organização. Inclui a disseminação de informações financeiras, operacionais e de conformidade, por parte dos responsáveis pela tomada de decisão, COSO (2013).
- **Monitorização:** Envolve a avaliação contínua do CI, com o objetivo de garantir a eficácia e a correção de quaisquer deficiências identificadas. Poderá ser efetuada através de AI, revisões de desempenho e relatórios regulares, COSO (2013).

Estas componentes, quando bem implementadas, formam um sistema coeso que apoia a tomada de decisão e assegura o alcance dos objetivos estratégicos da organização.

1.2.3.2 Limitações do COSO

O COSO é uma estrutura, regularmente utilizada, pelas organizações, contudo, existem algumas limitações que devem ser consideradas.

Apesar da sua ampla aceitação, é importante reconhecer que o modelo deve ser adaptado à realidade e à maturidade de cada entidade, evitando a aplicação mecânica dos seus princípios.

Uma das principais limitações do COSO é que este é uma estrutura de normas e não um modelo prescritivo, ou seja, o mesmo não fornece instruções detalhadas sobre como implementar o CI ou como avaliar a eficácia deste. A adição de diretrizes específicas para diferentes setores ou tipos de negócios pode ser necessária para uma implementação adequada e eficaz.

Outra limitação do COSO é que o mesmo não tem em consideração as mudanças tecnológicas e digitais que ocorrem. Com o avanço da tecnologia, as organizações, enfrentam novos desafios e riscos emergentes, como cibersegurança e proteção de dados. Estas questões não são abordadas de forma específica pelo COSO e podem exigir a adoção de estruturas complementares.

O COSO é considerado mais adequado para as GE, dado que apresentam estruturas complexas e múltiplas linhas de negócios. Para as PME, o COSO pode ser considerado muito abrangente e de difícil implementação, segundo Lara, J. (2020).

1.2.4 Limitações Inerentes ao Controlo Interno

De acordo com Neves, J. F. (2008), uma das principais formas de prevenir o insucesso empresarial e de potenciar o desempenho do negócio é a implementação de um SCI robusto, sendo esta uma afirmação válida para qualquer tipo de organização.

Um SCI eficaz não apenas protege os ativos e assegura a fiabilidade da informação, como também reforça a confiança dos *stakeholders* e contribui para uma gestão mais transparente.

Segundo Attie, W. (2018), as limitações do CI derivam de fatores como erros humanos, conluio entre a administração ou colaboradores, com o objetivo de obter benefícios pessoais, o que compromete a sua eficácia.

Portanto, embora o CI desempenhe um papel essencial na boa governação, é importante reconhecer que nenhum sistema é totalmente isento de falhas, uma vez que depende da atuação humana e do contexto organizacional.

As limitações inerentes ao CI podem variar de acordo com: a natureza e tamanho da organização, assim como o ambiente operacional em que a organização se encontra inserida.

Compreender essas limitações permite adotar medidas preventivas e corretivas mais adequadas, ajustando o SCI às necessidades e especificidades de cada entidade.

Algumas das limitações mais comuns são:

- **Erros e Fraudes:** Mesmo com um CI eficaz, ocorrem sempre erros e fraudes. O CI não elimina por completo estas possibilidades, contudo, pode detetar e mitigar estes eventos, COSO (2013).
- **Conflito de Interesses:** Em algumas situações, os funcionários responsáveis pelo CI podem ter conflitos de interesses, o que pode comprometer a eficácia dos controlos implementados, Hall, R. (2003).
- **Colusão entre Funcionários:** Por vezes, os funcionários podem unir-se para ludibriar o CI, comprometendo a sua eficácia, Ladva, H. (2017).
- **Formação Insuficiente:** Se os funcionários não forem devidamente instruídos para cumprirem com o CI estabelecido e comunicado, as limitações podem se tornar mais evidentes, O'Connell, B., & Coughlan, J. (2011).
- **Fatores Externos:** O CI pode ser afetado por fatores externos, como: mudanças/alterações na legislação e regulamentos ou eventos económicos imprevistos, Arena, M., & Azzone, G. (2009).

É imperativo ressaltar que estas limitações não são sinónimo que o CI é inútil ou desnecessário. Estas destacam a importância de ter um SCI bem implementado, estruturado, e revisto regularmente, por forma, a minimizar os riscos e aumentar a eficácia da governação da organização.

1.2.5 Princípios – Chave para a Eficácia do Sistema de Controlo Interno

Segundo Arens, A. A., Elder, R. J., & Beasley, M. S. (2017), a criação de um SCI eficiente exige uma abordagem integrada, alinhada aos princípios estabelecidos, e deve passar por revisões regulares para assegurar sua pertinência e eficácia diante das transformações no cenário empresarial.

Por sua vez, Vieira, J. (2015), enfatiza a importância de avaliações periódicas do SCI para identificar possíveis falhas e ajustar-se às novas ameaças e oportunidades, fortalecendo a cultura de controlo dentro da organização.

Percebe-se que a eficácia de um SCI depende não apenas da sua implementação inicial, mas também da constante atualização e do compromisso de todos os níveis da gestão.

Os princípios essenciais do CI estabelecem uma estrutura de referência que apoia a implementação de SCI eficaz, promovendo a sustentabilidade e a integridade da organização. É fundamental que estes princípios sejam periodicamente revistos e ajustados às melhores práticas e às alterações do ambiente, garantindo assim uma gestão de riscos eficiente e a conformidade com as obrigações legais.

Com base nestes fundamentos, é possível destacar alguns princípios-chave que orientam a conceção e a manutenção de um SCI robusto e adaptável:

- Organização e divisão de responsabilidades: Acarreta a definição clara das responsabilidades de cada indivíduo na organização, que promova uma distribuição equilibrada de tarefas e autoridade. Desta forma, auxilia na prevenção de conflitos de interesse e a controlar o risco de erros ou fraudes.
- Controlo do ambiente de trabalho: Sustenta a criação de um ambiente de trabalho ético, que promova a integridade e a valorização do CI. Envolve a divulgação das políticas e normas, bem como, a promoção de uma cultura de comunicação aberta e honesta.
- Procedimentos e documentação adequados: Implementação de procedimentos adequados para todas as atividades da organização, assim como, manutenção de registos precisos e atualizados.
- Avaliação contínua de riscos: Identificação e avaliação contínua dos riscos, defrontados pela organização e a implementação de medidas preventivas e corretivas. Uma avaliação de riscos adequada é fundamental para um CI eficaz.
- Monitorização contínua: Envolve a revisão regular e sistemática das atividades e operações da organização, para garantir o cumprimento das políticas e procedimentos estabelecidos, através de auditorias internas ou externas, revisões de processos e controlo da conformidade.

1.2.6 Avaliação do Sistema de Controlo Interno

Para a elaboração do SCI, é fundamental possuir um entendimento aprofundado do setor em que a organização opera, bem como de sua estrutura contabilística e do sistema de informação utilizado, Gonçalves, A. (2015).

Compreender o contexto operacional e os fluxos de informação é essencial para garantir que o sistema de controlo seja eficaz, realista e alinhado com os objetivos estratégicos da entidade.

A avaliação do SCI mais adequado para determinada organização, envolve uma análise diligente das características e necessidades específicas desta.

Trata-se, portanto, de um processo que requer não apenas conhecimento técnico, mas também uma visão crítica sobre os riscos e oportunidades que influenciam o desempenho organizacional.

Algumas etapas que podem orientar o processo de avaliação são:

- **Definição dos objetivos da organização:** A escolha de um SCI deve começar pela clarificação dos objetivos da organização, fundamentando-se em aspetos financeiros, de conformidade, de proteção de dados e outras áreas relevantes, Moeller, R. (2013).
- **Identificação dos riscos:** Efetuar uma análise dos riscos aos quais a empresa está exposta, incluindo riscos financeiros, operacionais, regulatórios, de segurança, entre outros. A identificação dos riscos auxilia a organização a determinar qual o CI necessário para mitigá-los, COSO (2017).
- **Rever a legislação e regulamentação aplicáveis:** Verificar as leis e regulamentos relevantes ao setor e à localização geográfica da empresa.
- **Seleção das melhores práticas:** Examinar as melhores práticas de CI utilizadas por empresas semelhantes ou líderes de mercado através de livros, artigos em revistas especializadas, casos de estudo, guias de práticas recomendadas, entre outros Arens, A. A., Elder, R. J., & Beasley, M. S. (2017).
- **Consultar especialistas:** É sempre útil consultar especialistas em CI, como auditores internos, consultores especializados ou profissionais com experiência comprovada em SCI, COSO (2017).

- **Realizar uma avaliação de custo-benefício:** A considerar os recursos financeiros, humanos e tecnológicos disponíveis na empresa, por forma a analisar o custo-benefício do SCI proposto, tendo por base os benefícios esperados, a eficiência na implementação e os riscos mitigados, COSO (2013).
- **Testes e monitorização contínua:** Uma vez selecionado o SCI, é imperativo proceder à realização de testes e que haja uma monitorização contínua, para garantir que este é adequado à organização através da realização de auditorias internas, revisões periódicas e ajustes conforme necessário.

Estas etapas, quando seguidas de forma estruturada e adaptada à realidade de cada empresa, permitem desenvolver um SCI mais robusto, coerente e alinhado com as exigências do ambiente empresarial.

De ressaltar, que cada empresa é única e, por conseguinte, o SCI escolhido deverá ter em consideração as características e limitações da empresa.

1.2.7 Falhas do Sistema de Controlo Interno

As falhas do SCI podem ser diversas e influenciar negativamente na eficácia, eficiência e confiabilidade das operações de uma organização.

Uma falha, comum, do SCI é a falta de atualização das informações. Ocorre devido à falta de supervisão adequada. Desta forma, as decisões efetuadas são baseadas em informações desatualizadas, comprometendo, assim, a eficácia do SCI. Uma sugestão de melhoria é implementar um processo de verificação regular para garantir que todas as informações estão atualizadas e corretas.

A falta de integração com outros sistemas existentes na organização pode resultar em duplicação de esforços e perda de eficiência. A sugestão de melhoria é integrar o SCI com todos outros sistemas, presentes em determinada organização, por forma a garantir que a informação é eficiente e precisa.

É comumente verificado que a falta de formação adequada e contínua aos funcionários, compromete a eficiência do SCI.

A falta de acompanhamento das recomendações de auditoria, após a realização de uma AI, é efetuada uma comunicação, por escrito à organização, quais são as sugestões e

recomendações para melhoria. Contudo, muitas vezes, estas recomendações não são acompanhadas ou implementadas de forma adequada. Uma sugestão de melhoria é implementar um sistema de monitorização eficaz para garantir que as recomendações feitas nas auditorias internas são seguidas e implementadas.

A falta de padronização dos processos internos pode dificultar o trabalho do SCI. Se cada departamento ou unidade operar de forma diferente, é difícil para o SCI monitorizar e controlar o cumprimento das políticas e procedimentos estabelecidos. Uma sugestão de melhoria é implementar uma abordagem de padronização de processos em toda a organização, para facilitar a supervisão e garantir a consistência na aplicação das políticas.

1.3 A Auditoria e o Controlo Interno

1.3.1 A importância da Auditoria Interna para o Controlo Interno

A AI tem como propósito avaliar os mecanismos de controlo existentes, considerando as operações levadas a cabo pela organização. Nesta perspetiva, a AI atua como mecanismo de garantia e melhoria contínua sobre os controlos existentes. Ao verificar a eficácia e eficiência dessas atividades, ela também assume a responsabilidade pelos resultados obtidos. Deste modo, a AI torna-se um instrumento essencial de apoio à gestão, permitindo identificar oportunidades de melhoria e assegurar a fiabilidade dos processos.

Além dos seus benefícios, a AI procura garantir que o CI funciona de forma eficaz, além de monitorizar, planear e definir procedimentos que visem aprimorar os processos existentes. Essa abordagem inclui a identificação e correção de eventuais falhas nas atividades, com o objetivo de melhorar as operações e satisfazer as expectativas da gestão, de acordo com Lorenzoni, R., & Vieira, E. (2013).

Segundo Muller (2012), o CI disponibiliza os recursos essenciais para o funcionamento da AI, estabelecendo uma relação de interdependência. Desta forma, a AI assume-se como um instrumento estratégico de apoio à gestão, permitindo não apenas identificar oportunidades de melhoria, mas também assegurar a fiabilidade e a coerência dos processos organizacionais.

Nesse sentido, a auditoria, na sua estrutura, sucede o CI, sendo que ambos possuem uma natureza, importância e finalidade semelhantes.

As organizações tendem a incorporar práticas e procedimentos que estão alinhados com conceitos previamente estabelecidos no âmbito do funcionamento organizacional. Essa conformidade visa, sobretudo, reforçar a sua legitimidade perante a sociedade e aumentar as probabilidades de continuidade, mesmo que as ações implementadas não proporcionem resultados imediatos em termos de eficácia, tal como referido por Meyer, J. W., & Rowan, B. (1977).

Em síntese, a AI e o CI complementam-se no fortalecimento da governança corporativa, promovendo maior transparência, eficiência e sustentabilidade organizacional.

1.3.2 A Auditoria Interna como Instrumento de Gestão

A AI pode ser considerada um instrumento para a gestão das organizações, uma vez que, a mesma influencia a tomada de decisão por parte das organizações.

Ao fornecer informações objetivas e análises fundamentadas, a AI permite que os gestores tomem decisões mais informadas e alinhadas com os objetivos estratégicos da entidade.

Segundo Pamponet, A. V. (2009), a AI é considerada uma função de suporte à gestão e, para além da sua importância, tornou-se fundamental no ambiente empresarial atual, pois contribui para a melhoria da eficiência e eficácia dos processos e recursos internos.

Dessa forma, o papel da AI ultrapassa a mera verificação de conformidade, assumindo-se como um agente de melhoria contínua e de fortalecimento da governança corporativa.

Neste sentido, Teixeira, M. F. (2006) considera também que o papel do auditor interno é essencial no complemento para o sucesso das entidades pois cumpre uma função de consultor e coopera na identificação dos riscos, sendo que um dos seus deveres passa pela sugestão de métodos e estratégias que propiciem a melhoria do desempenho organizacional. Assim, Teixeira, M. F. (2006) considera que o departamento de auditoria é fundamental para a continuidade das empresas, no sentido em que a intervenção na gestão operacional das organizações não se baseia somente na fiscalização sobre os processos.

A atuação do auditor interno, portanto, agrega valor ao funcionamento global da organização, promovendo uma cultura de responsabilidade, transparência e aperfeiçoamento das práticas de gestão.

Segundo Martins, I., & Morais, G. (2013). a AI surge dentro de uma entidade para:

- A direção perceber se as metas planejadas estão a ser alcançadas e se o CI implementado é suficiente para garantir a proteção dos ativos e a sua adequada utilização;
- Analisar de forma contínua e permanente todas as transações registadas e se, estas, são registadas de acordo com os princípios contabilísticos geralmente aceites;
- Saber se a informação que se utiliza, obtida através do sistema de informação da entidade, é completa, precisa e fiável;
- Garantir à direção que as políticas, procedimentos, planos e controlos estabelecidos são os adequados e foram postos em prática;
- Garantir que a gestão de risco é adequada a fim de obter a consecução dos objetivos.

1.3.3 A Auditoria Interna e o Controlo Interno – Diferenças entre PME e Grande Empresa

A gestão eficaz dos processos internos é fundamental para garantir a integridade, a eficiência e a conformidade das organizações, independentemente do seu tamanho.

Como anteriormente mencionado, o CI refere-se ao conjunto de procedimentos, políticas e atividades implementadas pela administração com o objetivo de salvaguardar os ativos, assegurar a fiabilidade da informação financeira e operacional, bem como promover a conformidade com as leis e regulamentos, COSO (2013). Já a AI constitui uma função independente de avaliação, que revisa e avalia a eficácia do CI, contribuindo para a melhoria contínua dos processos organizacionais, IIA (2017).

A articulação entre estas duas funções é essencial para o bom funcionamento das organizações, pois o CI fornece a base e a AI assegura a sua credibilidade e aperfeiçoamento contínuo.

Em Portugal, a distinção entre PME e GE baseia-se, principalmente, em critérios de dimensão, como o número de empregados, volume de negócios e total do ativo, conforme definido na legislação nacional e na União Europeia (UE).

Segundo a Comissão Europeia e a legislação portuguesa (Regulamento (UE) nº 651/2014 e o Decreto-Lei nº 372/2007, alterado posteriormente), PME é uma empresa em que se verifique pelo menos duas das seguintes condições: Número de empregados: menos de 250 empregados, Volume de negócios anual: não superior a 50 milhões de euros e / ou Balanço total anual: não superior a 43 milhões de euros e assim como GE é uma empresa em que se verifique pelo menos duas das seguintes condições : 250 ou mais empregados, Volume de negócios anual superior a 50 milhões de euros, ou Balanço total anual superior a 43 milhões de euros.

Com base nessa diferenciação, torna-se pertinente analisar como a estrutura e os recursos disponíveis em cada tipo de organização influenciam a forma como o CI e a AI são implementados.

Nas PME, a implementação de um SCI costuma ser mais simplificada devido à estrutura organizacional reduzida e à menor complexidade das operações. Muitas vezes, estas empresas dependem de procedimentos informais, com recursos limitados para funções específicas de AI. Assim, os proprietários ou gestores desempenham múltiplas funções, incluindo a supervisão do CI, o que pode comprometer a sua independência e efetividade, Ammann, (2014). Além disso, a cultura de controlo pode ser menos formalizada, dificultando a identificação de riscos e a implementação de medidas preventivas.

Por outro lado, as GE tendem a possuir um SCI mais estruturado e formalizado, suportados por departamentos especializados em AI e gestão de riscos. Essas organizações dispõem de recursos dedicados à implementação, monitorização e avaliação do CI, garantindo maior rigor na proteção dos ativos e na fiabilidade das informações financeiras, COSO(2013). A independência da função de AI também é mais assegurada, contribuindo para uma avaliação mais objetiva e abrangente dos processos internos.

As diferenças estruturais demonstram que o nível de maturidade do CI e da AI está fortemente associado à dimensão, complexidade e capacidade de investimento de cada entidade.

Apesar das diferenças, é importante salientar que a eficácia do CI e da auditoria depende, em grande medida, do compromisso da administração e da cultura organizacional. Para as PME, a adoção de procedimentos mais formais e a formação de profissionais especializados podem representar melhorias significativas na gestão de riscos e na transparência financeira, mesmo com recursos limitados. Já nas grandes organizações, a complexidade dos processos exige sistemas mais sofisticados, muitas vezes apoiados por tecnologia avançada.

Em suma, embora existam diferenças marcantes na implementação e na estrutura do CI e da AI entre PME e GE o objetivo comum é promover a integridade, a eficiência operacional e a conformidade regulatória, contribuindo para a sustentabilidade e o sucesso organizacional.

CAPÍTULO II – METODOLOGIA DE INVESTIGAÇÃO

2 Metodologia de Investigação

A definição da metodologia de investigação constitui uma etapa essencial em qualquer estudo científico, pois representa o conjunto de procedimentos, técnicas e instrumentos utilizados com o propósito de responder às questões e hipóteses de investigação enunciadas neste capítulo.

De acordo com Pinheiro, C. (2013), a escolha do método de investigação depende, fundamentalmente, da natureza do problema em análise e do nível de profundidade com que se pretende abordá-lo.

Nesta linha Quivy e Campenhoudt (2005) salientam que, numa fase inicial de investigação, a principal dificuldade consiste em determinar a forma mais adequada de abordar o problema em estudo, decisão que condiciona todas as etapas subsequentes do processo de investigação.

2.1 Fundamentação da Metodologia de Investigação

A metodologia constitui o elemento central de qualquer trabalho de investigação, uma vez que permite descrever e justificar os métodos aplicados em cada etapa, assegurando a validade e a fiabilidade dos resultados, de acordo com Teixeira, M. F. (2006).

Nesta perspetiva, a metodologia de investigação envolve o processo de seleção da estratégia e das técnicas de recolha de dados, as quais devem ser coerentes com os objetivos do estudo e orientadas para a obtenção de evidências robustas, segundo Sousa, J. M., & Baptista, S. C. (2011).

De forma complementar, a metodologia pode ser entendida como o estudo sistemático dos caminhos, instrumentos e técnicas que estruturam a investigação científica, permitindo conduzi-la de forma eficiente e direcionada para os objetivos previamente definidos, conforme Reinoite (2014).

A presente investigação assenta num conjunto de questões de investigação derivadas da revisão da literatura. A partir destas, foram definidas as hipóteses que serão testadas através da análise dos dados obtidos pelo questionário aplicado a colaboradores das PME e das GE.

Segundo Diehl (2004), existem dois métodos principais de investigação:

- **Método qualitativo:** permite compreender a complexidade do problema através da compreensão e classificação dos processos dinâmicos vivenciados pelos grupos, possibilitando a identificação das particularidades individuais.
- **Método quantitativo:** recorre à quantificação, tanto na recolha como no tratamento dos dados, utilizando técnicas estatísticas que procuram minimizar possíveis distorções na análise e interpretação, e proporcionando maior segurança nos resultados.

A combinação destes dois métodos origina o denominado método de investigação misto, que integra análise qualitativa e quantitativa, oferecendo uma perspetiva mais abrangente e robusta do fenómeno estudado.

2.2 Metodologia de Investigação Adotada

O presente estudo tem como objetivo principal evidenciar a relação estreita entre a auditoria e o CI, assim como destacar as principais diferenças no SCI entre as PME e as GE. Para atingir esse objetivo, procedeu-se à recolha de dados de natureza quantitativa, concretizada através da aplicação de um inquérito por questionário dirigido a colaboradores das áreas financeiras.

Seguidamente, são apresentadas as hipóteses formuladas a partir das questões de investigação, com o propósito de, posteriormente, avaliar, através do questionário, o grau de validação de cada uma delas, permitindo uma análise empírica fundamentada das relações e diferenças identificadas.

2.3 Hipóteses e Questões de Investigação

De acordo com Fortin (2000), uma hipótese consiste num enunciado formal que define as relações previstas entre duas ou mais variáveis, articulando-se com o problema e os objetivos do estudo, de forma a fornecer uma explicação clara dos resultados esperados.

É pressuposto que as hipóteses de análise sejam verdadeiras, constituindo afirmações sobre o valor de um parâmetro ou sobre a relação entre parâmetros. No entanto, uma vez que a análise incide apenas sobre uma amostra, as conclusões dos testes baseiam-se na evidência amostral, ou seja, naquilo que pode ser inferido a partir dos dados recolhidos.

Com base na revisão da literatura, apresentam-se, neste estudo, na Tabela 1, as hipóteses e as questões de investigação, as quais orientam a recolha e análise de dados, permitindo avaliar empiricamente as relações propostas.

Tabela 1 - Síntese da relação entre as hipóteses e as questões de investigação

	Questões de Investigação	Hipóteses de Investigação
Q1	O uso da AI está associado a SCI mais eficazes nas empresas? (Goodwin-Stewart & Kent ,2006)	H1: Empresas que apresentam uma AI ativa tendem a apresentar SCI mais eficazes.
Q2	Como a AI contribui para o reforço do CI e para a gestão de riscos dentro das organizações? (Sarens & De Beelde, 2006)	
Q3	De que forma a AI é integrada nos processos de tomada de decisão estratégica em GE versus PME? (Sarens & De Beelde, 2006)	H2: A AI tem um papel mais estratégico na definição e monitorização dos SCI nas GE do que nas PME, onde a sua atuação tende a ser limitada ou inexistente.
Q4	Existem diferenças na perceção do papel estratégico da AI entre gestores de PME e GE? (Van Peursem, 2005)	
Q5	Qual é o grau de autonomia e influência da AI na definição do CI nas empresas de diferentes dimensões? (Christopher, Sarens & Leung, 2009)	
Q6	Existe relação entre o tamanho da empresa e a probabilidade de falhas no CI sobre relatórios financeiros? (Doyle, Ge e McVay, 2007)	H3: As PME adotam práticas de CI díspares das utilizadas pelas GE.
Q7	Quais são as principais diferenças nas práticas de CI entre empresas de pequeno, médio e grande porte? (Bierstaker, Brody & Pacini, 2006)	
Q8	Quais os desafios que PME enfrentam na implementação de CI em comparação com as GE? (Beasley, Carcello & Hermanson,1999)	

Com base na revisão da literatura e nos objetivos definidos para este estudo, formulam-se as hipóteses que orientam a investigação. Cada hipótese reflete uma relação específica entre a AI e os SCI, considerando as diferenças entre PME e GE.

H1: Empresas que apresentam uma AI ativa tendem a apresentar SCI mais eficazes.

Esta hipótese pretende verificar se empresas com uma AI ativa apresentam SCI mais eficazes. De uma forma resumida, a AI atua como um indicador de riscos: quando ativa, identifica áreas de vulnerabilidade, propõe melhorias e acompanha a implementação das alterações recomendadas.

Ao seguir as recomendações da AI, a organização consegue ajustar procedimentos, reforçar controlos, capacitar colaboradores e intensificar a supervisão. Este ciclo de identificação–ação–verificação tende a melhorar a qualidade, a consistência e a fiabilidade dos SCI.

Em síntese, a atividade contínua da AI aumenta a probabilidade de detetar fraquezas, corrigir deficiências e assegurar que os controlos se mantêm alinhados com as melhores práticas organizacionais.

H2: A AI tem um papel mais estratégico na definição e monitorização dos SCI nas GE do que nas PME, onde a sua atuação tende a ser limitada ou inexistente.

Esta hipótese enfatiza as diferenças estruturais e operacionais entre GE e PME relativamente ao papel estratégico da AI. Espera-se que, nas grandes organizações, a AI desempenhe funções de definição da arquitetura de riscos, supervisão dos controlos estratégicos e apoio à tomada de decisões ao nível do conselho de administração, enquanto, nas PME, a sua função tende a ser mais operacional e restrita, condicionada pela dimensão e pelos recursos disponíveis.

Em síntese, a hipótese pressupõe que o grau de envolvimento estratégico da AI é significativamente maior nas GE, refletindo a sua capacidade de influenciar diretamente os SCI e a gestão de riscos.

H3: As PME adotam práticas de CI díspares das utilizadas pelas GE.

Esta hipótese de investigação pretende avaliar se as práticas de CI diferem significativamente entre PME e GE.

Espera-se que empresas de maior dimensão apresentem uma formalização mais robusta, incluindo políticas escritas, segregação clara de funções e processos de monitorização mais abrangentes, refletindo a maior complexidade operacional e os recursos disponíveis para a governança. Por outro lado, as PME, condicionadas por restrições de custos e por estruturas menos hierarquizadas, tendem a implementar SCI mais simples, frequentemente adaptados às suas atividades centrais.

A comparação entre estes dois grupos permite compreender não apenas o nível de formalização dos controlos, mas também a adequação dos SCI às especificidades operacionais de cada organização, considerando fatores como governança, adoção de tecnologia e cultura organizacional que podem influenciar este relacionamento.

2.4 População e Amostra

A população-alvo deste estudo inclui profissionais das áreas de Auditoria, Contabilidade e Controlo de Gestão, assim como Revisores Oficiais de Contas (ROC) e outros profissionais com experiência relevante nestes domínios. O inquérito foi enviado por email a 92 empresas, sendo divulgado junto destes grupos, com ênfase nos setores financeiro e de auditoria, de forma a alcançar respondentes com experiência direta nas áreas em análise. Adicionalmente, solicitou-se aos destinatários que colaborassem na divulgação do questionário junto de outros profissionais com experiência nos setores referidos, permitindo ampliar o alcance da amostra e diversificar os perfis dos respondentes.

A amostra efetivamente obtida é constituída por 123 profissionais, correspondendo ao número de respostas válidas recebidas ao questionário oportunamente divulgado.

2.5 Instrumento Recolha de Dados

2.5.1 Descrição do Questionário

Como referido anteriormente, a recolha de dados neste estudo foi realizada através de um inquérito por questionário, desenvolvido na plataforma Google Forms (ver Apêndice I).

De acordo com Sousa, J. M., & Baptista, S. C. (2011), o recurso ao inquérito é particularmente adequado quando se pretende obter informação sobre uma grande variedade de comportamentos de um mesmo indivíduo ou quando se deseja conhecer uma mesma variável em múltiplos indivíduos.

O questionário é composto por 31 perguntas, sendo a primeira destinada a obter o consentimento dos participantes para o uso dos dados, em conformidade com o Regulamento Geral sobre a Proteção de Dados (RGPD).

A primeira secção do questionário tem como objetivo caracterizar o perfil dos inquiridos, enquanto as secções subsequentes —AI, Eficácia do CI, AI: Atuação Estratégica no Contexto do CI e Diferenças nas Práticas de CI entre PME e GE — exploram os tópicos de investigação relacionados com as hipóteses formuladas.

O instrumento inclui diversos tipos de perguntas, adaptadas à natureza da informação pretendida, incluindo perguntas de resposta binária (Sim/Não), de escolha única, de resposta numérica, de escala Likert de cinco pontos e questões abertas.

Seguidamente, apresentam-se as perguntas de cada secção, bem como a sua relação com as hipóteses em estudo, permitindo uma análise estruturada e coerente com os objetivos de investigação.

Caracterização do perfil do inquirido

A Tabela 2 apresenta as questões destinadas a caracterizar o perfil dos participantes, incluindo nível de escolaridade, experiência profissional e enquadramento da empresa. Esta secção permite contextualizar os resultados das hipóteses analisadas posteriormente.

Tabela 2 - Caracterização do perfil do inquirido

Questão	Texto da questão
2	Qual o seu nível de escolaridade?
3	Há quantos anos se encontra no mercado de trabalho? (insira apenas o número de anos)
4	Selecione o(s) grupo(s) (profissionais) que considera aplicável(eis) à sua situação
5	A empresa em que trabalha enquadra-se em qual das seguintes categorias (GE ou PME)

Hipótese 1

As questões apresentadas na Tabela 3 destinam-se a avaliar a relação entre a AI e a eficácia dos SCI, permitindo testar empiricamente a Hipótese 1.

Tabela 3 - Questões do inquérito referente à Hipótese 1

Questão	Texto da questão
6	A AI contribui de forma ativa para a melhoria dos procedimentos internos.
7	Considera que AI identifica falhas que seriam difíceis de detetar por outros meios.
8	A AI visa, através dos relatórios produzidos, reforçar os controlos existentes.
9	A AI atua com independência suficiente para avaliar os controlos com objetividade.
10	Considera que os resultados da AI conduzem à implementação de ações corretivas eficazes.
11	A ausência de práticas formais de CI nas PME pode comprometer a eficiência dos processos.
12	O CI é eficaz na prevenção de erros ou fraudes.
13	As recomendações de melhoria feitas pela AI contribuem para a eficácia do CI.
14	A presença da AI ajuda a manter o CI atualizado e ajustado à realidade.
15	A AI reforça a eficácia do SCI.

16	A implementação de um SCI contribui para melhorar a eficiência operacional numa PME.
17	A existência de um SCI bem estruturado facilita a identificação e gestão de riscos numa PME.
18	Os SCI ajudam a reduzir erros e falhas operacionais em PME.

Hipótese 2

A Tabela 4 apresenta as questões que exploram o papel estratégico da AI na definição e monitorização do CI, considerando as diferenças entre GE e PME, com o objetivo de validar a Hipótese 2.

Tabela 4 - Questões do inquérito referentes à Hipótese 2

Questão	Texto da questão
19	A estrutura da AI influencia a definição de CI em organizações de diferentes dimensões.
20	A integração da AI na gestão estratégica de riscos difere significativamente entre GE e PME.
21	A presença de uma função de AI contribui de forma mais efetiva para a formulação de estratégias corporativas em GE do que em PME.
22	Os profissionais de AI nas GE desempenham um papel mais ativo na avaliação e melhoria do CI em comparação com os seus equivalentes nas PME.
23	A avaliação do impacto da AI na melhoria dos processos de gestão de riscos é mais aprofundada e estratégica em grandes organizações do que nas PME.
24	A adoção de mecanismos de CI permite uma gestão mais eficaz dos recursos numa PME.
25	Um SCI fortalece a capacidade de uma PME responder a imprevistos e riscos operacionais.

Hipótese 3

As questões da Tabela 5 visam identificar diferenças nas práticas de CI entre PME e GE, permitindo testar a Hipótese 3.

Tabela 5 - Questões do inquérito referentes à Hipótese 3

Questão	Texto da questão
26	As práticas de CI nas PME são diferentes das adotadas pelas GE.
27	A dimensão da empresa tem impacto direto na formalização dos procedimentos de CI.
28	As GE utilizam SCI mais elaborados do que as PME.
29	As PME adotam, geralmente, CI mais informal e baseado na experiência dos gestores.
30	Nas PME, a limitação de recursos dificulta a implementação de práticas formais de CI.
31	O CI é mais frequentemente documentado e atualizado nas GE do que nas PME.

2.5.2 Procedimento de análise de dados

Para caracterizar a amostra e apoiar a validação das hipóteses, recorreu-se a uma análise estatística descritiva, incluindo cálculo de médias, desvios-padrão, quartis, frequências absolutas e percentagens, complementada por gráficos de barras e *boxplots*, permitindo visualizar a distribuição dos dados, avaliar a assimetria e identificar *outliers*.

Na caracterização dos respondentes, a análise descritiva detalhou o perfil sociodemográfico e profissional. Para a análise das hipóteses de investigação, procedeu-se à avaliação da consistência interna dos itens por meio do alfa de Cronbach. Considerando que todas as respostas se encontravam em escala de Likert, calculou-se, para cada construto, a média das respostas de cada indivíduo aos itens que o compõem, obtendo-se um indicador resumido do posicionamento médio dos participantes relativamente a cada dimensão avaliada.

Para explorar a relação entre a atuação da AI e a percepção da eficácia do CI, foi conduzida uma regressão linear simples. Este modelo permitiu quantificar o efeito da percepção da

AI sobre a eficácia do CI, estimando tanto a força da associação (coeficiente de correlação de Pearson) como a proporção da variância explicada (R^2) e a significância estatística da relação.

Para testar diferenças entre grupos (PME versus GE), verificou-se previamente a normalidade das distribuições com os testes de Kolmogorov-Smirnov e Shapiro-Wilk. Na ausência de normalidade, aplicou-se o teste não paramétrico Mann-Whitney U, adequado a dados ordinais ou distribuições assimétricas.

A sequência metodológica adotada para o tratamento dos dados incluiu ainda as seguintes etapas: exportação dos dados em formato CSV a partir do Google Forms, limpeza e preparação no Excel, e posterior importação para o software IBM SPSS Statistics 29, onde se realizou toda a análise quantitativa.

Esta abordagem permitiu uma análise estruturada e rigorosa, articulando a interpretação descritiva, os testes inferenciais e a modelação por regressão, garantindo suporte sólido à validação das hipóteses formuladas.

CAPÍTULO III – ANÁLISE E DISCUSSÃO DE RESULTADOS

3 Apresentação e Análise dos dados

3.1 Caracterização do Perfil dos Inquiridos

Nível de Escolaridade dos Inquiridos

A Tabela 6 apresenta a distribuição dos 123 inquiridos de acordo com o seu nível de escolaridade. Observa-se que a maioria possui formação de nível superior, destacando-se o Mestrado (39,8%) e a Licenciatura (34,1%), enquanto 21,2% possuem o Ensino Secundário. As restantes categorias (Ensino Básico, Doutoramento e Outro) apresentam percentagens residuais, cada uma inferior a 4%.

Considerando o objetivo e o enquadramento do presente estudo, seria expectável que apenas um número residual de inquiridos com o Ensino Básico participasse no questionário, o que efetivamente se verificou. Importa, contudo, salientar que, embora a investigação se centre em áreas de atuação mais específicas e tecnicamente exigentes, não foram excluídos potenciais participantes cuja perspetiva pudesse acrescentar valor interpretativo à compreensão do fenómeno em análise.

Tabela 6 - Nível de escolaridade dos inquiridos

	Frequência	Percentagem (%)
Ensino Básico	1	0,8
Ensino Secundário	26	21,2
Licenciatura	42	34,1
Mestrado	49	39,8
Doutoramento	4	3,3
Outro	1	0,8
Total	123	100

Experiência Profissional

Na Tabela 7, apresentam-se as estatísticas descritivas relativas ao número de anos em que os 123 inquiridos se encontram no mercado de trabalho. Constatou-se que, em média, os participantes possuem cerca de 11,24 anos de experiência profissional, com uma variabilidade representada pelo desvio-padrão de aproximadamente 9,57 anos, evidenciando uma dispersão considerável dos dados recolhidos. A mediana de 8 anos indica que metade dos inquiridos possui até 8 anos de experiência, enquanto o percentil 75, de 15 anos, indica que 75% dos participantes têm 15 anos ou menos de experiência profissional. A moda de 3 anos revela que o número de anos mais frequentemente registado é relativamente baixo. O número mínimo de anos de experiência registado foi de 1 ano, enquanto o máximo atingiu 39 anos, confirmando a heterogeneidade da amostra.

A análise da assimetria (1,27) e do respetivo erro-padrão da assimetria (0,22) confirma que a distribuição não é simétrica. A razão entre ambos ($\approx 5,77$) ultrapassa o limiar convencional de ± 2 , o que indica que a assimetria é estatisticamente significativa. Este resultado evidencia uma assimetria positiva, indicando que a maioria dos inquiridos se concentra em faixas mais baixas de experiência, enquanto um número reduzido de indivíduos apresenta carreiras substancialmente mais longas, alongando a cauda direita da distribuição.

Tabela 7 - Estatísticas descritivas relativamente à experiência profissional dos inquiridos

Estatística		Valor
Média		11,24
Moda		3
Desvio-padrão		9,57
Assimetria		1,27
Erro-padrão da Assimetria		0,22
Mínimo		1
Máximo		39
Percentil	25	4
	50	8
	75	15

A Figura 2, correspondente ao *Boxplot* representativo do número de anos de experiência profissional, permite visualizar esta tendência, evidenciando a presença de *outliers*, nomeadamente os valores superiores (32, 35, 36, 37, 38 e 39 anos), que representam participantes com percursos profissionais significativamente mais longos do que o restante grupo. Estes valores atípicos reforçam a assimetria positiva e a dispersão observada nas estatísticas descritivas.

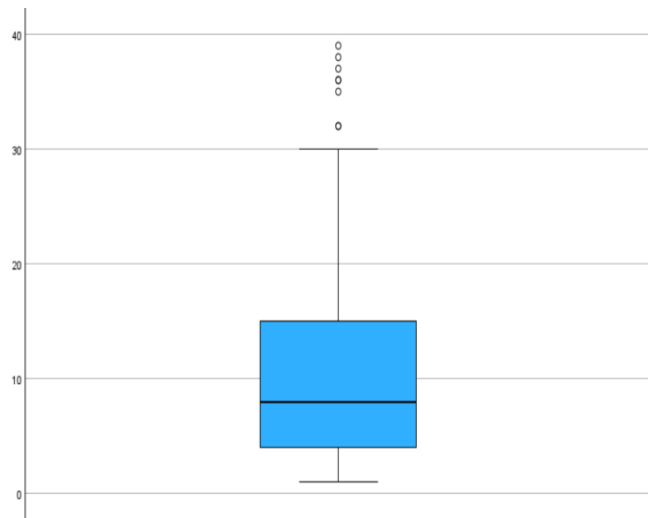


Figura 2 - Distribuição do número de anos de experiência profissional dos inquiridos no mercado de trabalho

Em síntese, a distribuição dos anos de experiência profissional é heterogénea e assimétrica, refletindo a coexistência de inquiridos com trajetórias curtas e outros com carreiras extensas. Tal diversidade poderá influenciar as perceções sobre a relação entre Auditoria e CI, uma vez que profissionais mais experientes tendem a possuir maior familiaridade com práticas de auditoria e estruturas de controlo formalizadas, enquanto os menos experientes poderão apresentar uma visão mais limitada ou mais conceptual destas dimensões organizacionais.

O gráfico 1 apresenta a distribuição do número de anos de experiência profissional dos inquiridos em função do respetivo nível de escolaridade, permitindo observar diferenças associadas aos distintos graus de qualificação académica.

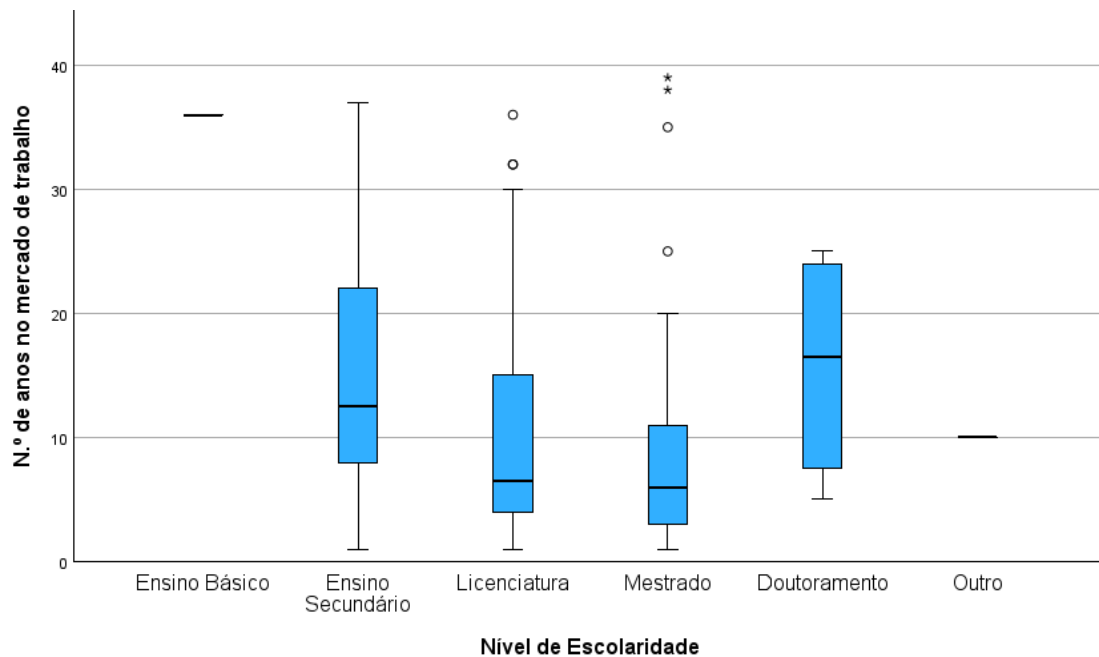


Gráfico 1 - Distribuição dos anos de experiência profissional dos inquiridos segundo o nível de escolaridade

O *Boxplot* evidencia diferenças claras na distribuição do número de anos de trabalho entre os grupos de escolaridade.

Os inquiridos com doutoramento apresentam uma mediana superior e uma dispersão moderada. Esta interpretação, contudo, deve ser considerada com cautela, dado o reduzido número de casos ($n = 4$) neste grupo.

A Tabela 8 complementa a leitura gráfica, apresentando as principais estatísticas descritivas do número de anos de trabalho por nível de escolaridade.

Tabela 8 - Estatísticas descritivas dos anos de experiência profissional segundo o nível de escolaridade

	Mín.	Máx.	Média	DP	Percentis			Outliers
					25	50	75	
Ens. Secundário	1	37	14,5	9,5	7,8	12,5	22,0	
Licenciatura	1	36	10,8	9,4	4,0	6,5	15,5	32, 36
Mestrado	1	39	9,1	8,9	3,0	6,0	15,5	25,33,38,39
Doutoramento	5	25	15,8	9,8	6,3	16,5	24,5	

Os indivíduos com ensino secundário revelam uma amplitude considerável de anos de trabalho, refletindo percursos profissionais mais longos e possivelmente iniciados mais precocemente.

Os participantes com licenciatura e mestrado apresentam medianas inferiores e maior concentração entre os 5 e os 15 anos de experiência, o que poderá estar associado a uma entrada mais tardia no mercado de trabalho, decorrente da duração mais extensa dos percursos académicos.

O ensino básico e a categoria 'outro', cada um representado por apenas um inquirido, não permitem inferências estatisticamente robustas, evidenciando a baixa representatividade desses níveis na amostra (não incluídos na tabela, dada a insuficiência de casos).

Por fim, observa-se a presença de valores extremos nos grupos de licenciatura e mestrado, correspondendo a participantes com trajetórias profissionais substancialmente mais longas do que a maioria dos seus pares, o que reforça a heterogeneidade interna desses segmentos.

Área de Atuação no Mercado de Trabalho

A Tabela 9 sumariza as áreas de atuação dos inquiridos, contabilizando cada menção às diferentes funções profissionais. Importa salientar que os participantes podiam assinalar mais do que uma área, refletindo a acumulação de funções; por esta razão, a soma das frequências excede o número total de inquiridos e a soma das percentagens ultrapassa 100%.

Tabela 9 - Áreas de atuação dos inquiridos (respostas múltiplas)

Área de atuação	Frequência	Percentagem (%)*
Auditoria	23	18,7
Contabilidade	35	28,5
Controlo de Gestão	35	28,5
Revisor Oficial de Contas	8	6,5
Gestão	3	2,4
Outros	27	22,0

* Percentagem calculada relativamente ao total de 123 inquiridos, tendo em conta que alguns inquiridos responderam a mais de uma categoria, pelo que a soma das percentagens excede 100%.

As áreas mais referidas foram Controlo de Gestão (28,5%), Contabilidade (28,5%) e Auditoria (18,7%). A categoria ‘Outros’ representa 22,0%, englobando funções diversas que não se enquadram nas categorias principais, nomeadamente profissionais com funções nas áreas de: Tesouraria, Reporte Financeiro, entre outros. As categorias menos frequentes incluem Revisor Oficial de Contas (8 menções; 6,5%) e Gestão (3 menções; 2,4%).

Dimensão da Empresa

Considerando no âmbito da caracterização do perfil dos inquiridos, tornou-se pertinente analisar o contexto organizacional em que estes desenvolvem a sua atividade profissional. Para tal, solicitou-se aos participantes que indicassem a dimensão da organização em que exercem funções, diferenciando-se GE de PME, conforme definido na revisão de literatura na secção 1.3.3:

- **GE** – organizações com 250 ou mais trabalhadores, volume de negócios anual superior a 50 milhões de euros e/ou balanço total anual superior a 43 milhões de euros;
- **PME** – organizações com menos de 250 trabalhadores, volume de negócios anual inferior ou igual a 50 milhões de euros e/ou balanço total anual igual ou inferior a 43 milhões de euros.

De acordo com a Tabela 10, verifica-se que a maioria dos inquiridos se encontra integrada em GE (55,3%; 68 respostas). Contudo, a amostra correspondente às PME é também expressiva, com 55 respostas (44,7%), permitindo uma análise comparativa equilibrada entre ambas as categorias ao longo das demais questões.

Tabela 10- Distribuição dos inquiridos segundo a dimensão da empresa

	Frequência	Percentagem (%)
PME	55	44,7
GE	68	55,3
Total	123	100

A Figura 3 apresenta a distribuição do nível de escolaridade dos inquiridos, distinguindo entre participantes de PME e GE. Observa-se que a maioria dos respondentes possui ensino superior, seja na forma de Licenciatura ou Mestrado, refletindo um perfil altamente qualificado.

Entre os participantes das PME, verificam-se os seguintes padrões: a maior parte possui Mestrado (23 inquiridos), seguida de Licenciatura (21), com uma presença residual de Doutoramento (3) e “Outro” (1). Apenas um pequeno grupo detém o Ensino Secundário (7) e não se registou qualquer participante com Ensino Básico.

Nos inquiridos das GE, o padrão é semelhante, com Mestrado (26 inquiridos) e Licenciatura (21) a constituírem a maioria. Destaca-se uma maior representação do Ensino Secundário (19 inquiridos) e um registo isolado de Ensino Básico (1), enquanto a presença de Doutoramento também é mínima, com 1 participante.

Estes dados sugerem que, entre os inquiridos, a qualificação académica é elevada, independentemente da dimensão da empresa. Contudo, é possível identificar ligeiras diferenças: nas PME, há uma tendência ligeiramente maior para a obtenção de graus de Mestrado, enquanto nas GE a distribuição inclui um maior número de respondentes com Ensino Secundário, refletindo uma maior diversidade no nível de escolaridade.

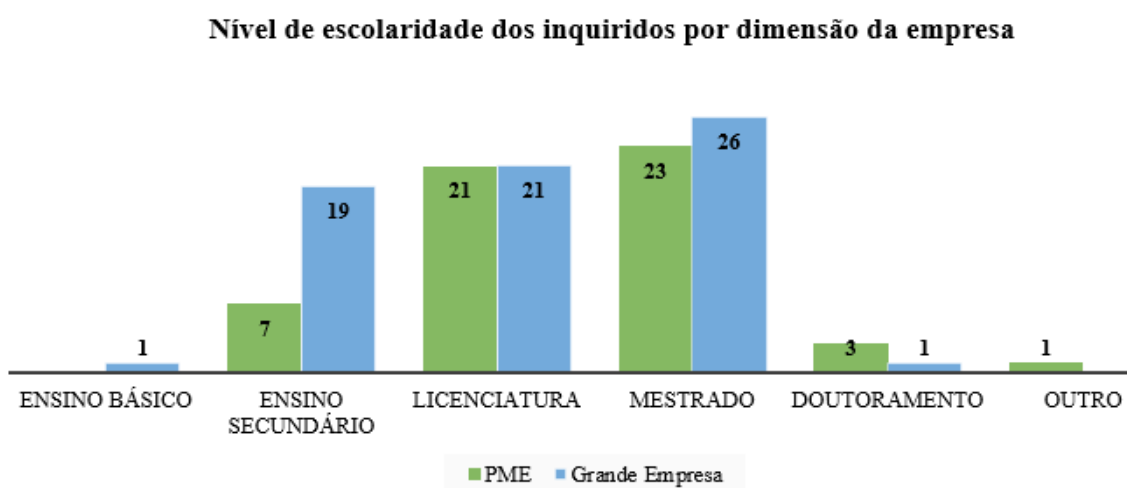


Figura 3 - Distribuição do nível de escolaridade dos inquiridos, em função da dimensão da empresa

A Figura 4 apresenta a distribuição do tempo de experiência profissional (em anos) dos participantes provenientes das PME e das GE. A leitura do Boxplot permite observar que a mediana é idêntica (8 anos) em ambos os grupos, o que indica que, em termos centrais, o nível de experiência dos inquiridos é semelhante, independentemente da dimensão da empresa em que exercem funções.

Apesar da coincidência na mediana, a dispersão dos dados difere substancialmente entre os dois grupos.

- Nas PME, o tempo de experiência revela-se mais concentrado em torno da mediana, com valores que variam entre 1 e 38 anos. O intervalo interquartil (IQR) situa-se aproximadamente entre 4 e 13 anos, sugerindo uma estrutura menos heterogénea e uma predominância de profissionais com experiência moderada.
- Nas GE, a distribuição é mais dispersa e assimétrica, uma vez que apresenta valores entre 1 a 39 anos e um intervalo interquartil mais alargado (cerca de 4 a 18 anos). Esta maior amplitude indica a presença de maior diversidade de perfis profissionais, integrando tanto colaboradores em início de carreira como profissionais com trajetórias mais longas e consolidadas.

Embora a mediana coincida, a média do tempo de experiência é ligeiramente superior nas GE (≈ 12 anos), em comparação com as PME (≈ 10 anos), o que reforça a ideia de que o grupo das GE inclui uma proporção mais elevada de profissionais com maior antiguidade.

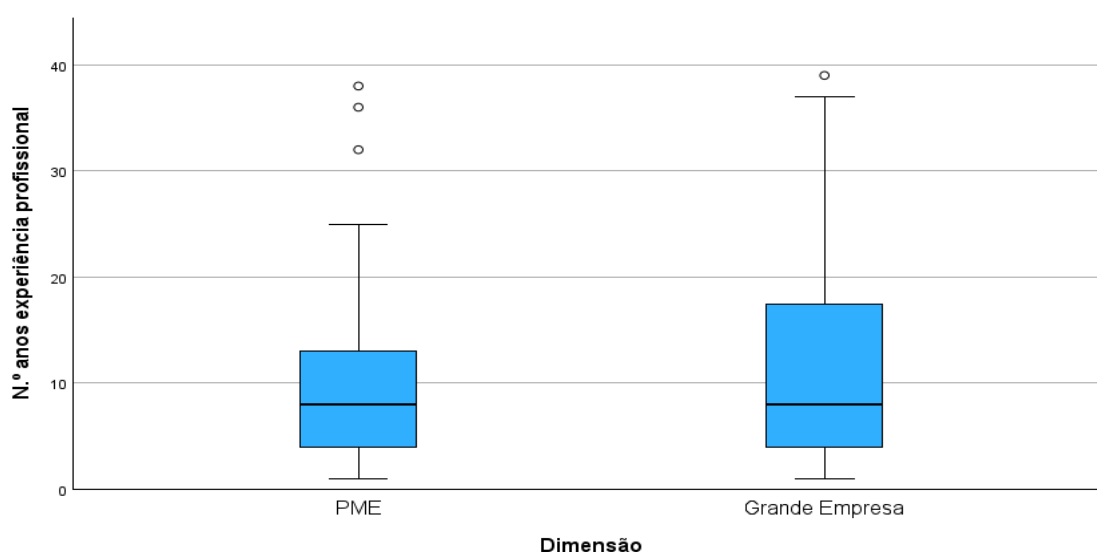


Figura 4 - Distribuição do tempo de experiência profissional dos inquiridos, em função da dimensão da empresa

A Figura 5 apresenta a distribuição das áreas de atuação dos inquiridos, distinguindo entre os participantes provenientes das PME e das GE. É imperativo salientar que os resultados dizem respeito apenas aos indivíduos que responderam ao inquérito, não refletindo, portanto, a totalidade das funções existentes nestes tipos de organizações. Além disso, dado que os participantes puderam assinalar mais do que uma área, a soma das frequências e das percentagens ultrapassa o número total de inquiridos (n = 123).

Observa-se que, entre os respondentes das PME, as funções mais frequentemente indicadas foram as de Controlo de Gestão (21 respostas), Contabilidade (16) e Auditoria (13), evidenciando uma maior acumulação de funções e interligação entre áreas financeiras e de CI. Já entre os inquiridos das GE, verifica-se uma diversidade funcional mais ampla, destacando-se as categorias “Outros” (24) e Contabilidade (19), seguidas de Controlo de Gestão (14) e Auditoria (10), o que sugere estruturas mais especializadas e hierarquizadas.

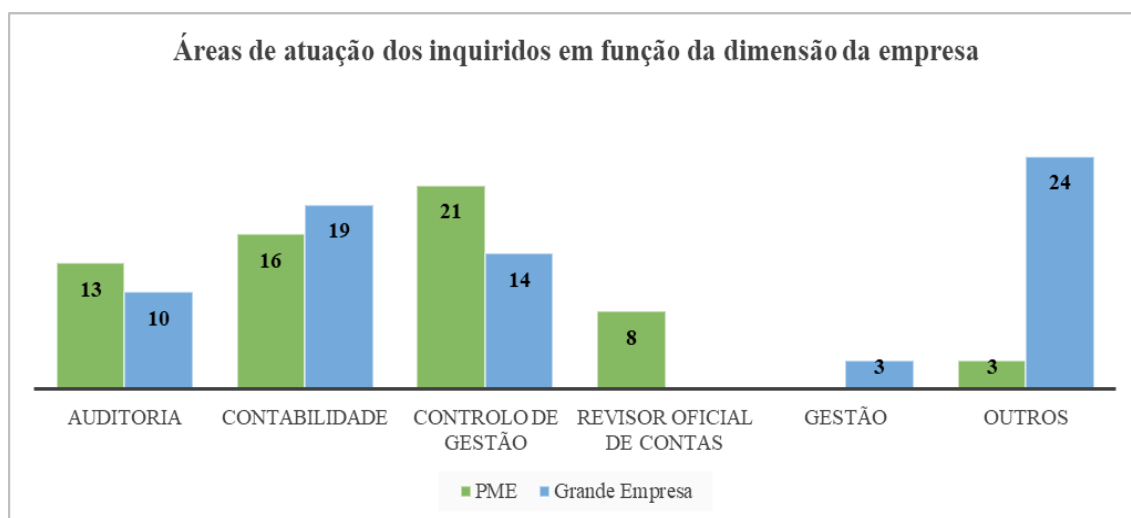


Figura 5 - Distribuição da área de atuação dos inquiridos, em função da dimensão da empresa (PME vs. GE)

3.2 Avaliação da consistência interna do questionário

Após a caracterização da amostra, esta secção centra-se na análise das respostas, com o objetivo de fundamentar as conclusões relativas ao tema em estudo.

Antes de avançar para a validação das hipóteses formuladas, procedeu-se à análise da consistência interna do instrumento, utilizando o coeficiente alfa de Cronbach (α). Este procedimento permite verificar a consistência interna das questões associadas a cada grupo de hipóteses, assegurando que os itens medem de forma coerente os construtos pretendidos. De acordo com Tavakol e Dennick (2011), valores de α inferiores a 0,60 são geralmente considerados pouco fiáveis, indicando consistência interna insuficiente. Por outro lado, valores iguais ou superiores a 0,70 são considerados aceitáveis, enquanto valores próximos ou superiores a 0,80 são interpretados como bons, refletindo uma elevada consistência entre os itens do instrumento. Valores muito elevados ($\alpha > 0,90$) podem, por vezes, sugerir redundância entre os itens, o que deve ser ponderado na análise da fiabilidade.

Os resultados obtidos indicam valores elevados de consistência interna para todos os grupos de questões, conforme apresentado na Tabela 11:

Tabela 11 - Coeficiente Alfa de Cronbach por hipótese

Hipótese	Descrição resumida	Nº de Itens	Alfa de Cronbach (α)	Nível de consistência interna
H1	AI ativa e eficácia do CI	13	0,881	Elevada
H2	Papel estratégico da auditoria interna nas GE vs. PME	7	0,804	Elevada
H3	Diferenças nas práticas de CI entre PME e GE	6	0,826	Elevada
H1+H2+H3	Totalidade do questionário (todas as hipóteses)	26	0,887	Elevada

Os resultados obtidos demonstram que os itens do questionário apresentam fiabilidade elevada, evidenciando consistência interna sólida entre os grupos de questões. De acordo com os critérios propostos por Tavakol e Dennick (2011), todos os valores de alfa de Cronbach ($\alpha \geq 0,70$) situam-se acima do limiar de aceitabilidade, confirmando a robustez e coerência interna das escalas utilizadas. Assim, é possível avançar para a validação das hipóteses formuladas com confiança na qualidade e representatividade dos dados recolhidos face às dimensões teóricas em análise.

3.3 Análise das Hipóteses

A hipótese de investigação H1 propõe que as empresas que apresentam uma AI ativa tendem a dispor de SCI mais eficazes. Com o intuito de analisar esta relação, foram consideradas as questões de investigação Q1 (“O uso da AI está associado a SCI mais eficazes nas empresas?” – Goodwin-Stewart & Kent, 2006) e Q2 (“Como a AI contribui para o reforço do CI e para a gestão de riscos dentro das organizações?” – Sarens & De Beelde, 2006), operacionalizadas no inquérito através dos itens Q6 a Q18 (Ver Tabela 12), avaliados numa escala de Likert de cinco pontos.

Tabela 12 - Questões de investigação e respetivas questões do inquérito relativas à H1

Questões de Investigação		Questões Inquérito
Q1	O uso da AI está associado a SCI mais eficazes nas empresas? (Goodwin-Stewart & Kent ,2006)	<p>Q6. A AI contribui de forma ativa para a melhoria dos procedimentos internos.</p> <p>Q7. Considera que AI identifica falhas que seriam difíceis de detetar por outros meios.</p> <p>Q8. A AI visa, através dos relatórios produzidos, reforçar os controlos existentes.</p> <p>Q9. A AI atua com independência suficiente para avaliar os controlos com objetividade.</p> <p>Q10. Considera que os resultados da AI conduzem à implementação de ações corretivas eficazes.</p> <p>Q11. A ausência de práticas formais de CI nas PME pode comprometer a eficiência dos processos.</p> <p>Q12. O CI é eficaz na prevenção de erros ou fraudes.</p> <p>Q13. As recomendações de melhoria feitas pela AI contribuem para a eficácia do CI.</p>
Q2	Como a AI contribui para o reforço do CI e para a gestão de riscos dentro das organizações? (Sarens & De Beelde, 2006)	<p>Q14. A presença da AI ajuda a manter o CI atualizado e ajustado à realidade.</p> <p>Q15. A AI reforça a eficácia do SCI.</p> <p>Q16. A implementação de um SCI contribui para melhorar a eficiência operacional numa PME.</p> <p>Q17. A existência de um SCI bem estruturado facilita a identificação e gestão de riscos numa PME.</p> <p>Q18. Os SCI ajudam a reduzir erros e falhas operacionais em PME.</p>

A Tabela 13 apresenta as respostas às questões Q6 a Q18, destinadas a avaliar as perceções dos inquiridos sobre a relação entre a AI e o CI, bem como o papel destas funções na melhoria dos processos organizacionais e na eficiência das PME.

De forma global, observa-se uma forte tendência de concordância nas respostas, indicando que os participantes atribuem elevada importância à AI e ao CI enquanto mecanismos essenciais de governança, transparência e fiabilidade operacional. Em todas as questões, as opções “*Concordo*” e “*Concordo totalmente*” representam a maioria das respostas, com valores superiores a 75% na maioria dos itens.

As questões Q6 a Q10 focam o papel da AI. Os resultados evidenciam que os inquiridos reconhecem a AI como uma função ativa na melhoria dos procedimentos internos (Q6: 82,9%), capaz de identificar falhas que passariam despercebidas (Q7: 79,7%), e responsável pelo reforço dos controlos através dos relatórios de auditoria (Q8: 78,9%). A perceção de independência e objetividade (Q9: 69,1%), bem como a eficácia das ações corretivas decorrentes da auditoria (Q10: 75,6%), reforçam a ideia de que a AI é entendida como um instrumento de melhoria contínua e suporte estratégico à gestão.

As questões Q11 a Q14 centram-se no papel e na eficácia do CI. Os inquiridos manifestam elevada concordância com a afirmação de que a ausência de práticas formais de CI nas PME pode comprometer a eficiência dos processos (Q11: 82,9%), o que indica uma perceção clara da importância da formalização dos controlos, mesmo em estruturas empresariais de menor dimensão. Além disso, as respostas às Q12 (81,3%), Q13 (86,2%) e Q14 (82,1%) demonstram que o CI é amplamente reconhecido como fundamental na prevenção de erros e fraudes, e que as recomendações da AI contribuem para a eficácia e atualização dos CI, confirmando a interdependência entre ambas as funções.

Destaca-se ainda a Q15, em que 83,7% dos inquiridos reconhecem que a AI reforça a eficácia do SCI, consolidando a perceção de que estas duas funções se potenciam mutuamente.

Por fim, as questões Q16 a Q18 reforçam a perceção de que o CI melhora a eficiência operacional (Q16: 82,9%), facilita a identificação e gestão de riscos (Q17: 83,7%) e reduz erros e falhas operacionais (Q18: 84,6%), sobretudo no contexto das PME. Estes resultados evidenciam uma valorização transversal do CI como ferramenta de suporte à gestão, ainda que o seu grau de formalização possa variar consoante a dimensão da empresa.

As respostas de “*Discordo*” e “*Discordo totalmente*” apresentam valores residuais, raramente superiores a 5%, o que reforça a homogeneidade das perceções e a consistência interna dos resultados.

Em síntese, a análise da tabela confirma que os inquiridos reconhecem uma relação estreita e complementar entre a AI e o CI, considerando ambas funções indispensáveis para a transparência, a fiabilidade e a eficiência organizacional. Embora as questões abordem sobretudo o contexto das PME, os resultados sugerem que a consolidação de práticas formais de CI é uma condição essencial para o bom desempenho empresarial, independentemente da dimensão da organização.

Tabela 13 - Distribuição das respostas aos itens Q6 a Q18 do inquérito

		Discordo Totalmente	Discordo	Não Discordo nem discordo	Concordo	Concordo Totalmente	Total
Q6	Nº respostas	1	1	19	64	38	123
	%	0,81%	0,81%	15,45%	52,03%	30,89%	100%
Q7	Nº respostas	0	1	24	65	33	123
	%	0,00%	0,81%	19,51%	52,85%	26,83%	100%
Q8	Nº respostas	2	5	19	66	31	123
	%	1,63%	4,07%	15,45%	53,66%	25,20%	100%
Q9	Nº respostas	0	10	28	50	35	123
	%	0,00%	8,13%	22,76%	40,65%	28,46%	100%
Q10	Nº respostas	3	1	26	56	37	123
	%	2,44%	0,81%	21,14%	45,53%	30,08%	100%
Q11	Nº respostas	1	2	18	44	58	123
	%	0,81%	1,63%	14,63%	35,77%	47,15%	100%
Q12	Nº respostas	0	1	22	55	45	123
	%	0,00%	0,81%	17,89%	44,72%	36,59%	100%
Q13	Nº respostas	0	2	15	62	44	123
	%	0,00%	1,63%	12,20%	50,41%	35,77%	100%
Q14	Nº respostas	0	1	21	54	47	123
	%	0,00%	0,81%	17,07%	43,90%	38,21%	100%
Q15	Nº respostas	0	0	20	63	40	123
	%	0,00%	0,00%	16,26%	51,22%	32,52%	100%
Q16	Nº respostas	1	1	19	58	44	123
	%	0,81%	0,81%	15,45%	47,15%	35,77%	100%
Q17	Nº respostas	0	0	20	54	49	123
	%	0,00%	0,00%	16,26%	43,90%	39,84%	100%

Q18	Nº respostas	0	0	19	54	50	123
	%	0,00%	0,00%	15,45%	43,90%	40,65%	100%

Para operacionalizar a hipótese H1 e permitir uma análise detalhada da percepção de cada colaborador, foram construídas duas variáveis compostas. A variável AudInt corresponde à média das respostas aos itens Q6 a Q11, avaliando a atuação da AI, enquanto a variável EficCI resulta da média das respostas aos itens Q12 a Q18, refletindo a percepção sobre a eficácia do CI.

A Tabela 14 apresenta a análise descritiva da variável AudInt, evidenciando uma média de 4,05 e uma mediana de 4,17. O desvio-padrão de 0,57 indica consistência nas respostas, enquanto os valores: mínimo (2,33) e máximo (5,00) revelam alguma variabilidade individual.

Tabela 14 - Análise descritiva da variável composta AudInt

Variável	Média	Mediana	Desvio-padrão	Mínimo	Máximo
AudInt	4,05	4,17	0,57	2,33	5,00

A Tabela 15 apresenta a análise descritiva da variável EficCI, com média de 4,20, mediana de 4,29 e desvio-padrão de 0,58. Os valores: mínimo (2,86) e máximo (5,00) indicam alguma variabilidade entre os inquiridos, possivelmente associada a diferentes níveis de formalização e maturidade dos SCI.

Tabela 15 - Análise descritiva da variável composta EficCI

Variável	Média	Mediana	Desvio-padrão	Mínimo	Máximo
EficCI	4,20	4,29	0,58	2,86	5,00

A análise integrada evidencia percepções consistentes e predominantemente positivas quanto à relação entre a atuação da AI e a eficácia dos SCI. As médias elevadas e a baixa dispersão sugerem que a AI é percebida como uma função ativa e relevante, capaz de reforçar a fiabilidade dos mecanismos de controlo.

Para aprofundar a análise, procedeu-se à realização de uma regressão linear simples, considerando a AudInt como variável independente e a EficCI como variável dependente. Os resultados indicam que o modelo é estatisticamente significativo, explicando 22,4% da variância da EficCI ($R^2 = 0,224$; $F(1,121) = 34,879$; $p < 0,001$), o que evidencia que a percepção da atuação da auditoria interna exerce um efeito estatisticamente significativo, de magnitude moderada, na percepção da eficácia do controlo interno. (ver Tabela 16).

Tabela 16 - Resumo do modelo de regressão

Modelo	R	R²	R² ajustado	F	p
1	0,473	0,224	0,217	34,879	<0,001

O coeficiente de regressão ($\beta = 0,476$; $p < 0,001$, ver Tabela 17) indica que, para cada unidade de aumento na percepção da atuação da AI, a percepção da eficácia do CI aumenta, em média, 0,476 unidades. Estes resultados fornecem suporte empírico à hipótese H1, sugerindo que a AI desempenha um papel relevante no reforço da eficácia dos sistemas de controlo organizacional.

Tabela 17 - Coeficientes da Regressão

Variável	β	Std. Error	Beta	t	Sig.
Constante	2,271	0,330	–	6,891	<0,001
AudInt	0,476	0,081	0,473	5,906	<0,001

A hipótese de investigação H2 propõe que a AI desempenha um papel mais estratégico na definição e monitorização dos SCI nas GE do que nas PME, onde a sua atuação tende a ser limitada ou inexistente. Com o intuito de analisar esta relação, foram consideradas

as questões de investigação Q3, Q4 e Q5, operacionalizadas no inquérito através dos itens Q19 a Q25 (Ver Tabela 18), avaliados numa escala de Likert de cinco pontos.

Tabela 18 - Questões de investigação e respetivas questões do inquérito relativas à H2

Questões de Investigação		Questões Inquérito
Q3	De que forma a AI é integrada nos processos de tomada de decisão estratégica em GE versus PME? (Sarens & De Beelde, 2006)	Q19. A estrutura da AI influencia a definição de CI em organizações de diferentes dimensões. Q20. A integração da AI na gestão estratégica de riscos difere significativamente entre GE e PME. Q21. A presença de uma função de AI contribui de forma mais efetiva para a formulação de estratégias corporativas em GE do que em PME.
Q4	Existem diferenças na perceção do papel estratégico da AI entre gestores de PME e GE? (Van Peursem, 2005)	Q22. Os profissionais de AI nas GE desempenham um papel mais ativo na avaliação e melhoria do CI em comparação com os seus equivalentes nas PME. Q23. A avaliação do impacto da AI na melhoria dos processos de gestão de riscos é mais aprofundada e estratégica em grandes organizações do que nas PME.
Q5	Qual é o grau de autonomia e influência da AI na definição do CI nas empresas de diferentes dimensões? (Christopher, Sarens & Leung, 2009)	Q24. A adoção de mecanismos de CI permite uma gestão mais eficaz dos recursos numa PME. Q25. Um SCI fortalece a capacidade de uma PME responder a imprevistos e riscos operacionais.

A Tabela 19 apresenta as respostas às questões Q19–Q25, que visam testar a H2.

De forma geral, verifica-se uma tendência predominante de concordância, evidenciando que os inquiridos reconhecem a importância da AI na definição e eficácia do CI. Este padrão de respostas apoia a premissa central da H2, especialmente no que se refere às diferenças estruturais entre GE e PME.

A Q19 (78,05% de concordância total) confirma que a estrutura da AI influencia a definição do CI, mostrando que a organização e recursos da função de auditoria são determinantes para o nível de formalização dos controles.

As Q20 (68,3%) e Q21 (64,2%) reforçam a ideia de que a AI tem uma atuação mais estratégica nas GE, tanto na integração na gestão de riscos (Q20) como na formulação de estratégias corporativas (Q21). A menor concordância em Q21 indica que, em algumas PME, a função de auditoria ainda é limitada ou pouco estruturada, alinhando-se à hipótese de que a sua influência é mais restrita nestas organizações.

As Q22 e Q23 evidenciam que, nas GE, os profissionais de AI desempenham um papel mais ativo e aprofundado na avaliação e melhoria do CI (Q22: 61,0%; Q23: 67,5%), enquanto nas PME a percepção indica menor impacto estratégico. Estes resultados corroboram diretamente a H2, confirmando que a dimensão da empresa condiciona a amplitude e profundidade da função de AI.

Por outro lado, as Q24 e Q25 (Q24: 81,3%; Q25: 77,2%) mostram que, mesmo nas PME, a implementação de mecanismos de CI é percebida como eficaz na gestão de recursos e mitigação de riscos operacionais, evidenciando que, apesar da menor formalização ou atuação estratégica da AI, o CI continua a desempenhar um papel relevante para a eficiência e resiliência das PME.

As respostas contrárias (*Discordo / Discordo totalmente*) são residuais, reforçando a consistência das percepções.

Em síntese, os dados confirmam a H2: a AI tem um papel mais estratégico e estruturado nas GE, influenciando de forma decisiva os SCI, enquanto nas PME a sua atuação é mais limitada, embora o CI continue a contribuir para a eficiência operacional e gestão de riscos.

Tabela 19 - Distribuição das respostas aos itens Q19 a Q25 do inquérito

		Discordo Totalmente	Discordo	Não Discordo nem discordo	Concordo	Concordo Totalmente	Total
Q19	Nº respostas	0	1	26	63	33	123
	%	0,00%	0,81%	21,14%	51,22%	26,83%	100%
Q20	Nº respostas	1	5	33	41	43	123
	%	0,81%	4,07%	26,83%	33,33%	34,96%	100%
Q21	Nº respostas	2	13	29	48	31	123
	%	1,63%	10,57%	23,58%	39,02%	25,20%	100%
Q22	Nº respostas	3	20	25	46	29	123
	%	2,44%	16,26%	20,33%	37,40%	23,58%	100%
Q23	Nº respostas	2	9	29	50	33	123
	%	1,63%	7,32%	23,58%	40,65%	26,83%	100%
Q24	Nº respostas	0	2	21	63	37	123
	%	0,00%	1,63%	17,07%	51,22%	30,08%	100%
Q25	Nº respostas	0	2	26	49	46	123
	%	0,00%	1,63%	21,14%	39,84%	37,40%	100%

Para analisar as perceções dos colaboradores relativamente às diferenças no papel estratégico da AI, foi criada a variável composta PapelEstratg, apresentada na Tabela 20, calculada como a média das respostas às questões Q19–Q25 de cada indivíduo. Esta medida permite comparar de forma global a perceção de cada colaborador entre PME e GE.

Antes de proceder à comparação entre grupos, verificou-se a normalidade da distribuição da variável composta através dos testes de Kolmogorov-Smirnov e Shapiro-Wilk, separados por tipo de empresa. No grupo das PME, a distribuição ajusta-se à normalidade (Kolmogorov-Smirnov $p = 0,200$; Shapiro-Wilk $p = 0,337$), enquanto no grupo das GE a normalidade não se verifica (Kolmogorov-Smirnov $p = 0,003$; Shapiro-Wilk $p = 0,012$) (ver Tabela 20).

Tabela 20 -Testes de normalidade da variável composta relativa ao papel estratégico da auditoria interna por tipo de empresa

		Tests of Normality					
Grande Empresa ou PME - Qual a dimensão?		Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
		Statistic	df	Sig.	Statistic	df	Sig.
PapelEstratg	PME	,089	55	,200*	,976	55	,337
	Grande Empresa	,136	68	,003	,953	68	,012

*. This is a lower bound of the true significance.

a. Lilliefors Significance Correction

Dado que os pressupostos de normalidade não foram totalmente cumpridos, recorreu-se ao teste não paramétrico Mann-Whitney U para comparar as perceções entre os dois grupos. Os resultados revelaram diferença significativa entre PME e GE (U = 1241,5, Z = -3,208, p = 0,001), confirmando que as perceções divergem de forma consistente entre os grupos (ver Tabela 21).

Tabela 21- Comparação das perceções entre PME e GE pelo teste Mann-Whitney U

Independent-Samples Mann-Whitney U Test Summary	
Total N	123
Mann-Whitney U	1241,500
Wilcoxon W	3587,500
Test Statistic	1241,500
Standard Error	195,923
Standardized Test Statistic	-3,208
Asymptotic Sig.(2-sided test)	,001

Embora a mediana seja ligeiramente superior nas PME (4,14) em comparação com as GE (3,86), a análise da distribuição evidencia diferenças relevantes: os colaboradores de GE apresentam um intervalo interquartil (AIQ) mais amplo (1,15), refletindo maior dispersão e perceções menos homogéneas, enquanto nas PME o AIQ é menor (0,64), indicando respostas mais concentradas e consistentes. Os valores mínimo e máximo reforçam esta tendência (GE: 2,43–4,86; PME: 3–5) (ver Tabela 22).

Tabela 22 - Estatísticas descritivas da variável composta por tipo de empresa

	GE	PME
mediana	3,86	4,14
Min	2,43	3
max	4,86	5
Q1	3,14	3,86
Q3	4,29	4,5
AIQ	1,15	0,64
média	3,752353	4,137818
n	68	55

Em síntese, os resultados permitem validar a hipótese H2, confirmando que o papel estratégico da AI na definição e monitorização do CI difere significativamente entre PME e GE. De forma geral, os colaboradores das grandes organizações percebem a AI como mais estruturada e estratégica, enquanto nas PME a sua atuação tende a ser mais limitada, pontual ou inexistente, refletindo a menor formalização dos mecanismos de controlo e supervisão.

A hipótese de investigação H3 propõe que as PME adotam práticas de CI díspares das utilizadas pelas GE. Com o intuito de analisar esta relação, foram consideradas as questões de investigação Q6 (“Existe relação entre o tamanho da empresa e a probabilidade de falhas no CI sobre relatórios financeiros?” – Doyle, Ge & McVay, 2007), Q7 (“Quais são as principais diferenças nas práticas de CI entre empresas de pequeno, médio e grande porte?” – Bierstaker, Brody & Pacini, 2006) e Q8 (“Quais os desafios que PME enfrentam na implementação do CI em comparação com as GE?” – Beasley, Carcello & Hermanson, 1999).

Estas questões foram operacionalizadas no inquérito através dos itens Q26 a Q31 (ver Tabela 23), avaliados numa escala de Likert de cinco pontos, permitindo medir, para cada indivíduo, a perceção sobre a forma como o tamanho da empresa influencia a adoção, formalização e sofisticação das práticas de CI. A análise destes itens possibilita comparar, de forma sistemática, as práticas de CI nas PME e nas GE, evidenciando diferenças estruturais, formais e operacionais.

Tabela 23- Questões de investigação e respetivas questões do inquérito relativas à H3

Questões de Investigação		Questões Inquérito
Q6	Existe relação entre o tamanho da empresa e a probabilidade de falhas no CI sobre relatórios financeiros? (Doyle, Ge e McVay, 2007)	Q26. As práticas de CI nas PME são diferentes das adotadas pelas GE. Q27. A dimensão da empresa tem impacto direto na formalização dos procedimentos de CI. Q28. As GE utilizam SCI mais elaborados do que as PME.
Q7	Quais são as principais diferenças nas práticas de CI entre empresas de pequeno, médio e grande porte? (Bierstaker, Brody & Pacini, 2006)	Q29. As PME adotam, geralmente, um CI mais informal e baseado na experiência dos gestores. Q30. Nas PME, a limitação de recursos dificulta a implementação de práticas formais de CI.
Q8	Quais os desafios que PME enfrentam na implementação de CI em comparação com as GE? (Beasley, Carcello & Hermanson, 1999)	Q31. O CI é mais frequentemente documentado e atualizado nas GE do que nas PME.

A Tabela 24 apresenta as respostas às questões Q26–Q31, que exploram a H3: “As PME adotam práticas de CI díspares das utilizadas pelas GE”.

De forma geral, verifica-se uma tendência predominante de concordância, indicando que os inquiridos percecionam diferenças significativas nas práticas de CI entre PME e GE. A soma das categorias “*Concordo*” e “*Concordo totalmente*” supera os 65% em todas as questões, refletindo uma perceção clara da influência da dimensão da empresa na formalização e complexidade do CI.

A Q26 (67,5% de concordância total) mostra que a maioria dos inquiridos considera que as práticas de CI nas PME são diferentes das adotadas pelas GE, apoiando diretamente a H3.

A Q27 (82,1%) evidencia que a dimensão da empresa tem impacto direto na formalização dos procedimentos de CI, reforçando a ideia de que organizações maiores estruturam e documentam os controles de forma mais sistemática.

As Q28 e Q29 revelam percepções complementares: nas GE, os SCI são mais elaborados e formais (Q28: 70,7%), enquanto nas PME os controles tendem a ser mais informais e baseados na experiência dos gestores (Q29: 68,3%), indicando um claro contraste entre os dois contextos.

A Q30 (74,0%) destaca que nas PME a limitação de recursos dificulta a implementação de práticas formais de CI, reforçando a ideia de que as restrições estruturais condicionam a maturidade do CI. Finalmente, a Q31 (75,6%) evidencia que os procedimentos de CI são mais frequentemente documentados e atualizados nas GE, confirmando que a dimensão da organização influencia diretamente a formalização, acompanhamento e atualização do CI.

As respostas contrárias (*Discordo / Discordo totalmente*) são residuais, demonstrando consistência e homogeneidade nas percepções.

Em síntese, os resultados confirmam a H3: os inquiridos percebem que as PME adotam práticas de CI distintas das GE, caracterizadas por maior informalidade, dependência da experiência dos gestores e limitações de recursos, enquanto nas grandes organizações os SCI são mais formalizados, elaborados e atualizados. Estes resultados evidenciam a influência da dimensão da empresa na estrutura e maturidade dos SCI, com implicações claras para a gestão de riscos e eficiência operacional.

Tabela 24 - Distribuição das respostas aos itens Q26 a Q31 do inquérito

		Discordo Totalmente	Discordo	Não Discordo nem discordo	Concordo	Concordo Totalmente	Total
Q26	Nº respostas	3	6	31	56	27	123
	%	2,44%	4,88%	25,20%	45,53%	21,95%	100%
Q27	Nº respostas	2	3	17	58	43	123
	%	1,63%	2,44%	13,82%	47,15%	34,96%	100%
Q28	Nº respostas	2	7	27	46	41	123
	%	1,63%	5,69%	21,95%	37,40%	33,33%	100%
Q29	Nº respostas	1	8	30	51	33	123
	%	0,81%	6,50%	24,39%	41,46%	26,83%	100%
Q30	Nº respostas	2	9	21	61	30	123
	%	1,63%	7,32%	17,07%	49,59%	24,39%	100%
Q31	Nº respostas	2	6	22	54	39	123
	%	1,63%	4,88%	17,89%	43,90%	31,71%	100%

Para analisar as percepções relativamente às diferenças nas práticas de CI entre PME e GE, foi criada a variável composta DifPratCI, correspondente à média das respostas às questões Q26–Q31 para cada indivíduo. Esta medida permite comparar globalmente a percepção de cada colaborador entre diferentes tipos de empresas.

Antes de proceder à comparação das percepções entre colaboradores de PME e de GE, verificou-se a normalidade da distribuição da variável composta relativa às práticas de controlo interno (DifPratCI), utilizando os testes de Kolmogorov-Smirnov e Shapiro-Wilk, aplicados separadamente por tipo de empresa.

Os resultados indicaram que, no grupo PME, a distribuição não se ajusta à normalidade (Kolmogorov-Smirnov $p = 0,014$; Shapiro-Wilk $p = 0,004$), enquanto no grupo de GE, a normalidade é apenas aproximada (Kolmogorov-Smirnov $p = 0,031$; Shapiro-Wilk $p = 0,052$) (ver Tabela 25).

Tabela 25 - Testes de normalidade da variável composta relativa às práticas de controlo interno, por tipo de empresa

		Tests of Normality					
Grande Empresa ou PME - Qual a dimensão?		Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
		Statistic	df	Sig.	Statistic	df	Sig.
DifPratCI	PME	,135	55	,014	,933	55	,004
	Grande Empresa	,113	68	,031	,965	68	,052

a. Lilliefors Significance Correction

Dado que os pressupostos de normalidade não foram plenamente cumpridos, recorreu-se ao teste não paramétrico Mann-Whitney U para comparar as perceções entre os dois grupos, garantindo uma análise robusta e adequada às características dos dados.

Os resultados revelaram uma diferença significativa entre os grupos ($U = 1477$, $Z = -2,008$, $p = 0,045$) (ver Tabela 26).

Tabela 26 - Comparação das perceções entre PME e GE pelo teste Mann-Whitney U

Independent-Samples Mann-Whitney U Test Summary	
Total N	123
Mann-Whitney U	1477,000
Wilcoxon W	3823,000
Test Statistic	1477,000
Standard Error	195,690
Standardized Test Statistic	-2,008
Asymptotic Sig.(2-sided test)	,045

Embora a mediana seja idêntica em ambos os grupos (4), a análise da distribuição evidencia diferenças relevantes: os colaboradores de GE apresentam um intervalo interquartil (AIQ) menor (0,71) e maior concentração nos valores superiores, enquanto os colaboradores de PME apresentam AIQ mais amplo (0,83) e valores ligeiramente mais dispersos. Os valores mínimos e máximos (GE: 1,5–5; PME: 1,67–5) corroboram esta diferença na dispersão. Além disso, os ranks médios indicam que os colaboradores de GE tendem a atribuir notas ligeiramente mais elevadas à perceção das práticas de CI, mesmo com medianas iguais (ver Tabela 27).

Tabela 27 - Estatísticas descritivas da variável composta DifPratCI por tipo de empresa

	GE	PME
mediana	4	4
min	1,5	1,67
max	5	5
Q1	3,5	3,67
Q3	4,21	4,5
AIQ3	0,71	0,83
média	3,831176	4,06364
n	68	55

Em consequência, os resultados permitem validar a hipótese H3, confirmando que existem diferenças significativas na percepção das práticas de CI entre PME e GE. De forma geral, os colaboradores de grandes organizações percebem estas práticas de forma mais consistente e concentrada, enquanto os colaboradores de PME apresentam percepções mais dispersas, refletindo uma maior variabilidade nas práticas adotadas ou na sua implementação nestas empresas.

O presente trabalho teve como finalidade analisar de que forma a Auditoria, em especial, a AI se relaciona com a eficácia dos SCI, e identificar as diferenças existentes nas práticas de controlo adotadas por PME e por grandes organizações. Para atingir esse propósito, foi aplicada uma metodologia de natureza quantitativa, recorrendo-se à realização de um inquérito por questionário dirigido a 123 profissionais da área.

A base metodológica deste estudo assenta na literatura que destaca a importância da metodologia para garantir a validade e a fiabilidade dos resultados (Teixeira, 2006; Sousa & Batista, 2011; Reinoite, 2014). Paralelamente, foi considerada a adequação do método à natureza do problema em análise (Pinheiro, 2013; Quivy & Campenhoudt, 2005), reconhecendo-se ainda a pertinência da combinação entre abordagens qualitativas e quantitativas, conforme salientado por Diehl (2004).

O instrumento de recolha de dados demonstrou uma elevada consistência interna (α global = 0,887), apresentando valores considerados “bons” a “muito bons” em todas as hipóteses, o que reforça a fiabilidade das conclusões obtidas (Tavakol & Dennick, 2011). Com base nesses resultados, foi possível confirmar a hipótese H1, segundo a qual as organizações que dispõem de uma AI ativa tendem a apresentar SCI mais eficazes. As respostas evidenciaram um elevado grau de concordância em aspetos relacionados com a deteção de falhas, a emissão de recomendações e a implementação de medidas corretivas, o que demonstra que a AI não se limita a uma função de verificação, mas desempenha um papel relevante na criação de valor, na gestão do risco e na melhoria contínua dos processos (Goodwin-Stewart & Kent, 2006; Sarens & De Beelde, 2006).

A análise das variáveis compostas AudInt e EficCI, ambas com médias elevadas e reduzida dispersão, confirma esta associação positiva entre a atuação sistemática da AI e a robustez do CI, em consonância com a literatura que reconhece a auditoria como um elemento essencial para reforçar a fiabilidade e prevenir riscos organizacionais.

Relativamente à hipótese H2, os resultados revelaram diferenças estatisticamente significativas entre grupos, demonstrando que, nas GE, a AI tende a assumir um papel mais estratégico na definição e acompanhamento do CI. Nestas organizações, a função de auditoria está mais próxima dos processos de governação, da formulação de políticas e da integração com a gestão de riscos (Sarens & De Beelde, 2006; Christopher, Sarens & Leung, 2009). Apesar de algumas respostas indicarem maior neutralidade ou ligeira divergência, o que pode refletir diferenças setoriais e níveis distintos de maturidade dos

SCI, a leitura global dos dados confirma uma maior formalização e integração da AI nas estruturas de decisão das GE, validando a hipótese em termos substanciais.

Por fim, a hipótese H3 também foi confirmada, evidenciando que as PME adotam práticas de controlo interno distintas das observadas nas grandes organizações. De forma geral, as PME caracterizam-se por uma menor formalização documental e maior flexibilidade operacional, frequentemente condicionadas por limitações de recursos humanos e financeiros, o que afeta a segregação de funções e a amplitude das atividades de monitorização. Em contraste, as GE apresentam sistemas mais estruturados, procedimentos formalizados e mecanismos de supervisão mais regulares e abrangentes (Beasley, Carcello & Hermanson, 1999; Bierstaker, Brody & Pacini, 2006; Doyle, Ge & McVay, 2007).

Em síntese, os resultados obtidos demonstram que uma AI ativa e independente está associada a uma maior eficácia dos SCI, reforçando a sua importância enquanto instrumento de governação e gestão do risco. Além disso, confirma-se que a dimensão organizacional influencia significativamente o modo como o CI é concebido, formalizado e implementado, refletindo diferentes níveis de maturidade e exigência entre PME e GE.

Os resultados obtidos neste estudo têm implicações práticas relevantes. No caso das GE, destaca-se a importância de manter e aperfeiçoar a articulação entre AI, a gestão de riscos e a área de *compliance*, de modo a evitar duplicação de funções e a promover uma coordenação mais integrada entre estas vertentes. Já para as ~~pequenas e médias empresas~~ PME, recomenda-se uma estratégia de formalização progressiva dos mecanismos de controlo, ajustada ao nível de risco e à capacidade de cada organização. Essa evolução pode passar pela implementação gradual de práticas essenciais, como a segregação de funções, a realização de reconciliações periódicas ou a introdução de autorizações em pontos críticos do processo, aliadas ao uso de ferramentas tecnológicas que permitam automatizar tarefas de monitorização a custos controlados. Em qualquer cenário, o papel da AI deve ser entendido não apenas como uma função de verificação, mas como um parceiro estratégico da gestão, capaz de reforçar a resiliência organizacional e de contribuir para decisões mais informadas e seguras.

No entanto, o estudo apresenta algumas limitações que devem ser consideradas na interpretação dos resultados. Em primeiro lugar, o estudo baseia-se nas perceções de um conjunto relativamente reduzido de participantes (123 respondentes), recolhidas através

de uma escala de Likert, o que pode introduzir algum viés associado à tendência para respostas socialmente desejáveis.

Para futuras investigações, propõe-se a realização de estudos complementares com amostras probabilísticas e a integração de indicadores objetivos de desempenho e de falhas de controlo, de modo a reforçar a validade empírica das conclusões. Sugere-se ainda o desenvolvimento de um índice de maturidade dos SCI, que permita relacionar o grau de formalização dos processos com resultados operacionais e ocorrências de risco. Seria igualmente pertinente realizar análises comparativas entre setores de atividade e adotar metodologias mistas que combinem dados quantitativos e qualitativos, permitindo compreender melhor os mecanismos causais e o valor acrescentado da AI na criação de confiança, eficiência e boa governação.

De forma global, os resultados obtidos confirmam que a existência e a maturidade da AI são fatores determinantes para a eficácia dos SCI. A dimensão da empresa revela-se, igualmente, um elemento decisivo na forma como esses controlos são desenhados e aplicados. As GE tendem a integrar a AI de maneira mais estratégica e a dispor de sistemas mais estruturados e formalizados, enquanto as PME beneficiam de abordagens mais graduais e adaptadas à sua realidade, focadas nos riscos mais relevantes e nos recursos disponíveis. Este conjunto de evidências fornece orientações úteis para os gestores e decisores na definição de prioridades de investimento em auditoria e controlo, contribuindo para o fortalecimento de organizações mais eficientes, fiáveis e resilientes.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AICPA: American Institute of Certified Public Accountants. (1972). Statement on auditing standards (SAS) No. 1. Disponível em <http://www.aicpa.org>

Alley, W. E., & Lewis, P. A. (2014). Auditing and assurance services (17^a ed.). Boston: Pearson.

Almeida, M. C. (1996). Auditoria: um curso moderno e completo. São Paulo: Atlas.

Alves, J. (2015). Princípios e prática de auditoria e revisão de contas (1^a ed.). Lisboa: Edições Sílabo.

Ammann, M. (2014). Internal auditing and corporate governance: The importance of internal controls in organizations. Springer.

Arena, M., & Azzone, G. (2009). Identifying and prioritizing critical success factors for the implementation of a business performance measurement system. *International Journal of Productivity and Performance Management*, 58(3), 273–289.

Arens, A. A., Elder, R. J., & Beasley, M. S. (2017). Auditing and assurance services (16^a ed.). Pearson.

Attie, W. (2018). Auditoria: conceitos e aplicações (7^a ed.). São Paulo: Atlas.

Beasley, M. S., Branson, B. C., & Hancock, B. J. (2017). Internal control: Considerations for boards of directors, management, and auditors. *The CPA Journal*, 87(6), 34–39.

Beasley, M. S., Carcello, J. V., & Hermanson, D. R. (1999). Fraudulent financial reporting: Consideration of industry traits and corporate governance mechanisms. *Accounting Horizons*, 13(4), 441–454.

Bierstaker, J., Brody, R. G., & Pacini, C. (2006). Accountants' perceptions regarding fraud detection and prevention methods. *Managerial Auditing Journal*, 21(5), 430–444.

Carvalho, A. S. (1994). O controlo interno nas PME. Porto: Edição do Autor.

Christopher, J., Sarens, G., & Leung, P. (2009). Internal audit independence: An analysis of the influence of organizational structures. *Managerial Auditing Journal*, 24(8), 787–813.

Comissão Europeia. (2014). Regulamento (UE) nº 651/2014 da Comissão, de 17 de junho de 2014. *Jornal Oficial da União Europeia*, L 187, 1–78.

Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO). (2013). *Internal control — integrated framework*. Disponível em <https://www.coso.org>

Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO). (2017). *Enterprise risk management — integrating with strategy and performance*.

Costa, C. B. (2010). *Auditoria financeira: teoria & prática* (9ª ed.). Lisboa: Rei dos Livros.

Costa, C. B. (2017). *Auditoria financeira: teoria & prática* (11ª ed.). Lisboa: Rei dos Livros.

Diehl, A. A., & Tatim, D. C. (2004). *Metodologia da pesquisa aplicada às ciências sociais: métodos e técnicas*. São Paulo: Atlas.

Doyle, J., Ge, W., & McVay, S. (2007). Accrual quality, financial reporting quality, and firm-level disclosure practices. *The Accounting Review*, 82(3), 635–666.

Fortin, M.-F. (2000). *O processo de investigação: da conceção à realização*. Loures: Lusociência.

Gonçalves, A. (2015). Controlo interno e a liderança como fator diferenciador. *Revista Revisores e Auditores*, julho–setembro, 32–33.

Goodwin-Stewart, J., & Kent, P. (2006). Internal audit independence and objectivity: An empirical study. *Managerial Auditing Journal*, 21(1), 90–125.

Hall, R. (2003). Conflict of interest in corporate governance. *Journal of Business Ethics*, 44(2–3), 243–250.

IIA – Institute of Internal Auditors. (2017). *International standards for the professional practice of internal auditing*.

Ladva, H. (2017). The impact of employee collusion on internal control systems. *International Journal of Business and Management*, 12(10), 45–55.

Lara, J. (2020). Desafios de implementação do COSO em pequenas e médias empresas. *Revista de Gestão e Contabilidade*, 12(2), 45–60.

Lorenzoni, R., & Vieira, E. (2013). O controlo interno e a auditoria como ferramenta de desenvolvimento nas micro e pequenas empresas. *Revista GEDECON*, 1, 118–132.

Lourenço, P., Laureano, R. M. S., & Laureano, L. M. S. (2018). The contribution of internal audit to management of the organizations. 13th Iberian Conference on Information Systems and Technologies (CISTI).

Martins, I., & Morais, G. (2013). *Auditoria interna: função e processo* (4^a ed.). Lisboa: Áreas Editora.

Messier, W. F., Glover, S. M., & Prawitt, D. F. (2020). *Auditing & assurance services: A systematic approach*. McGraw-Hill Education.

Meyer, J. W., & Rowan, B. (1977). Institutionalized organizations: Formal structure as myth and ceremony. *American Journal of Sociology*, 83(2), 340–363.

Mihret, D. G., & Woldeyohannes, O. (2018). Internal audit effectiveness: An Ethiopian local government case. *Managerial Auditing Journal*, 33(2), 133–155.

Moeller, R. (2013). *COSO enterprise risk management: Understanding and communicating risk appetite*. Wiley.

Muller, A. N. (2012). Desmistificando o trabalho da auditoria. Recuperado de <http://www.pericia.pro.br/Artigos/Desmistificando%20o%20trabalho%20da%20auditoria.pdf>

Neves, J. F. (2008). A importância de um sistema de controlo interno. TOC, 99, 60–61.

O'Connell, B., & Coughlan, J. (2011). The role of employee training in effective internal control. *Journal of Accounting Education*, 29(2), 120–135.

Pamponet, A. V. (2009). Auditoria interna de processos. Portal de Auditoria – Fortaleza, CE. Disponível em <https://www.portaldeauditoria.com.br/artigos/auditoriainternadeprocessos.pdf>

Pinheiro, C. (2013). Acrescentar valor à organização com a auditoria interna. Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto.

Portugal. (2007). Decreto-Lei nº 372/2007, de 6 de novembro. *Diário da República*, 1ª série, n.º 213.

Provasi, R., & Riva, P. (2015). The updated COSO report 2013. *Journal of Modern Accounting and Auditing*, 11(10), 487–498.

Quivy, R., & Van Campenhoudt, L. (2005). *Manual de investigação em ciências sociais* (4ª ed.). Gradiva.

Reinoite, S. (2014). Auditoria interna: Importância e contributo para a gestão das organizações. Instituto Politécnico de Lisboa.

Reis, A., & Silva, P. (2018). Auditoria interna: fundamentos e práticas contemporâneas. Edições Sílabo.

Rodrigues, S. (2013). O contributo da auditoria interna para uma gestão eficaz. Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto.

Rubino, L. (2019). Corporate governance and internal audit: An integrated approach. *International Journal of Business and Management*, 14(4), 45–58.

Sarens, G., & De Beelde, I. (2006). The relationship between internal audit and senior management: A qualitative analysis of expectations and perceptions. *International Journal of Auditing*, 10(3), 219–241. <https://doi.org/10.1111/j.1099-1123.2006.00351.x>

Savčuk, O. (2020). Internal audit efficiency evaluation principles. *Journal of Business Economics and Management*, 8(4), 276.

Sousa, J. M., & Baptista, S. C. (2011). *Como fazer investigação: dissertações, teses e relatórios segundo Bolonha* (1ª ed.). Pactor.

Souza, J. C. (2010). *Auditoria: teoria e prática* (2ª ed.). São Paulo: Atlas.

Tavakol, M., & Dennick, R. (2011). Making sense of Cronbach's alpha. *International Journal of Medical Education*, 2, 53–55. <https://doi.org/10.5116/ijme.4dfb.8dfd>

Teixeira, M. F. (2006). *O contributo da auditoria interna para uma gestão eficaz* [Dissertação de Mestrado, Universidade Aberta de Coimbra].

Van Peurse, K. (2005). Internal auditors' perceptions of their role in financial reporting. *Managerial Auditing Journal*, 20(6), 589–605.

Vieira, J. (2015). *Sistema de controlo interno: teoria e prática*. Editora Académica.

Whittington, O. R., & Pany, K. (2001). *Principles of auditing and other assurance services*. McGraw-Hill.

Apêndice I – Modelo do Inquérito

A relação entre Auditoria e Controlo Interno: principais diferenças entre PME e Grandes Empresas

Este questionário insere-se no âmbito da dissertação de Mestrado em Auditoria no Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto (ISCAP).

O estudo tem como objetivo principal evidenciar a relação estreita entre a Auditoria e o Controlo Interno e destacar as principais diferenças existentes no controlo interno entre a PME e uma Grande Empresa.

Caso surja qualquer dúvida, estarei à sua disposição através do seguinte e-mail: 2151040@iscap.ipp.pt.

O tempo estimado para preenchimento será de 6 minutos.

Agradeço desde já a sua disponibilidade! 😊

Ana Rita Guedes

Avançar

Limpar formulário

A relação entre Auditoria e Controlo Interno: principais diferenças entre PME e Grandes Empresas

* Indica uma pergunta obrigatória

Consentimento Informado

De acordo com Artigo 16.º da Lei n.º 58/2019, declaro que fui devidamente informado(a) dos objetivos deste estudo e que a minha participação é voluntária, anónima e confidencial. Tenho conhecimento de que posso desistir a qualquer momento, sem qualquer prejuízo, e estou ciente dos direitos que me assistem. Declaro ainda que, ao prestar o meu consentimento, autorizo o tratamento dos meus dados pessoais, reconhecendo que, embora não sejam recolhidos dados pessoais identificativos, poderá existir a possibilidade de identificação, atendendo à natureza restrita do público-alvo deste estudo.

Escolha uma das opções apresentadas *

Sim

Não

Voltar

Avançar

Limpar formulário

A relação entre Auditoria e Controlo Interno: principais diferenças entre PME e Grandes Empresas

* Indica uma pergunta obrigatória

SECÇÃO 1: Perfil do Inquirido

Qual o seu nível de escolaridade? *

- Ensino Básico
- Ensino Secundário
- Licenciatura
- Mestrado
- Doutoramento
- Outro: _____

Há quantos anos se encontra no mercado de trabalho? (insira apenas o número de anos) *

Sua resposta _____

Selecione o(s) grupo(s) que considera aplicável(eis) à sua situação *

- Profissional na área de Auditoria
- Profissional na área de Contabilidade
- Profissional na área de Controlo de Gestão
- Revisor Oficial de Contas
- Outro: _____

A empresa em que trabalha enquadra-se em qual das seguintes categorias? *

- Grande Empresa (250 ou mais trabalhadores, volume de negócios anual superior a 50 milhões de euros e/ou um balanço total anual superior a 43 milhões de euros)
- PME (menos de 250 pessoas, volume de negócios anual inferior ou igual a 50 milhões e/ou um balanço total anual igual ou inferior a 43 milhões de euros)

Voltar

Avançar

Limpar formulário

A relação entre Auditoria e Controlo Interno: principais diferenças entre PME e Grandes Empresas

* Indica uma pergunta obrigatória

SECÇÃO 2: Auditoria Interna

Numa escala de 1 a 5, indique o seu grau de concordância (em que 1 significa “Discordo totalmente”, 2 significa “Não concordo”, 3 significa “Não concordo nem discordo”, 4 significa “Concordo” e 5 significa “Concordo totalmente”), com as seguintes afirmações sobre a auditoria interna: *

	1	2	3	4	5
Contribui de forma ativa para a melhoria dos procedimentos internos.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Identifica falhas que seriam difíceis de detetar por outros meios.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Visa, através dos relatórios produzidos, reforçar os controlos existentes

Atua com independência suficiente para avaliar os controlos com objetividade

Os resultados da auditoria interna conduzem à implementação de ações corretivas eficazes.

A ausência de práticas formais de controlo interno nas PME pode comprometer a eficiência dos processos.

Voltar

Avançar

Limpar formulário

A relação entre Auditoria e Controlo Interno: principais diferenças entre PME e Grandes Empresas

* Indica uma pergunta obrigatória

SECÇÃO 3: Eficácia do Controlo Interno

Numa escala de 1 a 5, indique o seu grau de concordância (em que 1 significa “*Discordo totalmente*”, 2 significa “*Não concordo*”, 3 significa “*Não concordo nem discordo*”, 4 significa “*Concordo*” e 5 significa “*Concordo totalmente*”), com as seguintes afirmações sobre a eficácia dos controlos internos: *

	1	2	3	4	5
Os controlos internos são eficazes na prevenção de erros ou fraudes.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
As recomendações de melhoria feitas pela auditoria interna contribuem para a eficácia do controlo interno.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

A presença da auditoria interna ajuda a manter os controlos internos atualizados e ajustados à realidade.

A auditoria interna reforça a eficácia do sistema de controlo interno.

A implementação de um sistema de controlo interno contribui para melhorar a eficiência operacional numa PME.

A existência de um sistema de controlo interno bem estruturado facilita a identificação e gestão de riscos numa PME.

Os sistemas de controlo interno ajudam a reduzir erros e falhas operacionais em PME.

Voltar

Avançar

Limpar formulário

A relação entre Auditoria e Controlo Interno: principais diferenças entre PME e Grandes Empresas

* Indica uma pergunta obrigatória

SECÇÃO 4: Auditoria Interna - Atuação Estratégica no Contexto dos Controlos Internos

Numa escala de 1 a 5, indique o seu grau de concordância (em que 1 significa “Discordo totalmente”, 2 significa “Não concordo”, 3 significa “Não concordo nem discordo”, 4 significa “Concordo” e 5 significa “Concordo totalmente”), com as seguintes afirmações sobre o papel estratégico da auditoria interna na definição e gestão dos controlos internos:

	1	2	3	4	5
A estrutura da auditoria interna influencia a definição de controlos internos em organizações de diferentes dimensões	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

A integração da auditoria interna na gestão estratégica de riscos difere significativamente entre grandes empresas e PME.

A presença de uma função de auditoria interna contribui de forma mais efetiva para a formulação de estratégias corporativas em grandes empresas do que em pequenas e médias empresas.

Os profissionais de auditoria interna nas grandes empresas desempenham um papel mais ativo na avaliação e melhoria dos controlos internos em comparação com os seus equivalentes nas PME.

A avaliação do impacto da auditoria interna na melhoria dos processos de gestão de riscos é mais aprofundada e estratégica em grandes organizações do que nas PME

Um sistema de controlo interno fortalece a capacidade de uma PME responder a imprevistos e riscos operacionais.

Voltar

Avançar

Limpar formulário

A relação entre Auditoria e Controlo Interno: principais diferenças entre PME e Grandes Empresas

* Indica uma pergunta obrigatória

SECÇÃO 5: Diferenças nas Práticas de Controlo Interno entre PME e Grandes Empresas

Numa escala de 1 a 5, indique o seu grau de concordância (em que 1 significa *"Discordo totalmente"*, 2 significa *"Não concordo"*, 3 significa *"Não concordo nem discordo"*, 4 significa *"Concordo"* e 5 significa *"Concordo totalmente"*), com as seguintes afirmações sobre as práticas de controlo interno em PME e grandes empresas:

1 2 3 4 5

As práticas de controlo interno nas PME são diferentes das adotadas pelas grandes empresas.

A dimensão da empresa tem impacto direto na formalização dos procedimentos de controlo interno.

As grandes empresas utilizam sistemas de controlo interno mais elaborados do que as PME.

As PME adotam, geralmente, controlos internos mais informais e baseados na experiência dos gestores.

Nas PME, a limitação de recursos dificulta a implementação de práticas formais de controlo interno.

Os controlos internos são mais frequentemente documentados e atualizados nas grandes empresas do que nas PME.

Anterior

Seguinte

Limpar formulário

A relação entre Auditoria e Controlo Interno: principais diferenças entre PME e Grandes Empresas

A relação entre Auditoria e Controlo Interno: principais diferenças entre PME e Grandes Empresas

Voltar

Avançar

Limpar formulário