



QUAIS OS ATRIBUTOS QUE UM AUDITOR INTERNO DEVE TER

SÍLVIA EUNICE DA SILVA MARTINS CARNEIRO

**Dissertação apresentada ao Instituto Superior de Contabilidade
para a obtenção do Grau de Mestre em Auditoria**

ORIENTADOR: *MESTRE CARLOS MENDES*

S. MAMEDE INFESTA, ABRIL 2013



QUAIS OS ATRIBUTOS QUE UM AUDITOR INTERNO DEVE TER

SÍLVIA EUNICE DA SILVA MARTINS CARNEIRO

ORIENTADOR: *MESTRE CARLOS MENDES*

S. MAMEDE INFESTA, ABRIL 2013

RESUMO

O ambiente empresarial tem vindo a sofrer grandes alterações ao longo dos últimos anos. Estas modificações assentam fundamentalmente na evolução, competitividade e constante mudança dos mercados, cada vez mais as organizações têm a necessidade de utilizar novas alternativas de gestão, mais flexíveis e adaptadas à nova realidade. Neste contexto, a auditoria interna tem vindo a assumir um papel cada vez mais importante no seio das organizações.

Os auditores devem atuar de forma independente, auxiliar as organizações no processo de avaliação dos seus riscos contribuindo de forma construtiva para a criação de valor à organização. O auditor deve estar habilitado de competências técnicas nas áreas auditadas, possuir conhecimento das características do negócio e dos processos da organização auditada.

O papel do auditor interno é de elevada importância, este precisa, primordialmente, de independência em relação ao objeto auditado, a fim de coletar dados consistentes e produzir análises imparciais para a consecução de pareceres objetivos e confiáveis. Para que tal, o auditor necessita desenvolver alguns atributos pessoais.

Pretende-se na presente dissertação, proporcionar uma reflexão sobre a importância da auditoria e sobre os principais atributos de um auditor interno.

Assim, e com o intuito de responder a estas questões, realizaram-se pesquisas bibliográficas sobre os principais conceitos, normas e legislação pertinente à auditoria interna.

ABSTRACT

The business environment has been suffering several changes through the years. These changes are based on the evolution, competition and the constant changing markets. More often the organizations have needs to apply new management alternatives, more flexible and adjusted to reality. In this context, the internal audit has been assuming a very important significant role in the heart of organization.

The auditors should act in an independent way, helping the organizations on the evaluation process of business the risks, contributing in a constructive way adding value to the organization. The auditor must be qualified on technical skills in the areas audited, have knowledge of the characteristics of business processes of the organization.

The role of internal auditor is extremely important, mainly should be independent in the relation with the object that is being audited, in order to collect consistence data and produce impartial analysis, for the construction of objective and liable judgment. The auditor needs to develop some particular skills.

The object of this dissertation is to provide a reflection on the importance of the audit and on the key attributes of an internal auditor.

So, in order to answer these questions, literature searches were conducted on principal concepts, standards and legislation relevant to internal audit.

Key words: auditor, internal auditor, skills, risk management

AGRADECIMENTOS

Agradeço à minha família e ao meu marido pelo incentivo, apoio e compreensão que sempre me dispensaram ao longo do meu percurso académico.

Aos meus amigos e colegas que sempre demonstraram a sua disponibilidade e apoio.

O meu sincero agradecimento a todos aqueles que, de formas diferentes contribuíram para que a realização deste trabalho fosse possível.

Agradeço também ao Mestre Carlos Mendes, por ter aceitado ser meu orientador, pela disponibilidade e apoio demonstrado durante a concretização desta dissertação.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

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

IIA – *Institute of Internal Auditors*

IPAI – Instituto Português de Auditores Internos

INTOSAI - *International Organization of Supreme Audit Institutions*

CBOK – *Common Body of Knowledge*

AI – Auditoria Interna

AE – Auditoria Externa

CI – Controlo Interno

UK – *United Kingdom*

EUA – Estados Unidos da América

SCI – Sistema de Controlo Interno

GAIN - *Global Auditing Information Network*

COBIT - *Control Objectives for Information and Related Technology*

IIARF – *Institute of Internal Auditors Research Foundation*

TOC – Técnico Oficial de Contas

CAE - *Chief Audit Executives*

CMVM – Comissão do Mercado de Valores Mobiliários

AIA – *American Institute of Accountants*

AICPA – *American Institute of Certified Public Accountants*

IFAC – *International Federation of Accountants*

IIARF – *Institute of Internal Auditors Research Foundation*

ÍNDICE

ÍNDICE DE ANEXOS.....	x
ÍNDICE DE TABELAS.....	xi
ÍNDICE DE FIGURAS.....	xii
ÍNDICE DE GRÁFICOS.....	xiii
Introdução.....	1
Enquadramento.....	1
Motivação e Objetivos.....	2
Metodologias.....	2
Organização da Dissertação.....	2
Capítulo I – Auditoria.....	4
I.1 – Origem e evolução do conceito de auditoria.....	5
I.2 – Tipos de auditoria.....	6
I.3 – Fases da auditoria.....	7
I.3.1 – Fase do planeamento.....	7
I.3.2 – Fase da execução.....	8
I.3.3 – Fase da conclusão.....	8
Capítulo II – Auditoria Interna.....	9
II.1 – Conceito e atividades da auditoria interna.....	10
II.2 – Situação da auditoria interna na estrutura da organização.....	12
II.3 – Relação da auditoria interna com outros departamentos.....	13
II.4 - Normas para a prática profissional da auditoria interna.....	14
II.5 – Código de Ética da auditoria interna.....	17
Capítulo III – Conceito, importância e características do auditor interno.....	20
III.1 – Conceito de Auditor Interno.....	21
III.2 – Importância / competências do Auditor Interno.....	21
III.3 – Qual a formação necessária para ser Auditor Interno.....	22
III.4 – Qualidades do Auditor Interno.....	24
III.5 – Independência e papel do auditor interno.....	24
III.6 – Deveres do Auditor.....	25
Capítulo IV – Estudo das características de um auditor interno.....	27
IV.1 – Metodologia.....	28
IV.1.2 – Ferramenta de Recolha de Dados.....	28
IV.1.3 – Caracterização da amostra.....	29
IV.2 – Resultados da análise.....	29

IV.2.1 - Auditoria Interna no Brasil	29
IV.2.2 – CBOK – Common Body of Knowledge.....	31
IV.3 – Resultado do Questionário e discussão	33
V.3.1 – Caracterização da Amostra	33
IV.4 – Cruzamento do Questionário com o estudo da Deloitte e CBOK.....	38
Capitulo V – Conclusão	41
Linhas de investigação futuras	43
Bibliografia	44
ANEXOS	47
Anexo I.....	48
Anexo II.....	51

ÍNDICE DE ANEXOS

Anexo I – <i>Model Internal Audit Activity Charter</i>	48
Anexo II - Inquérito enviado para o IPAI.....	51

ÍNDICE DE TABELAS

Tabela 1 – Distribuição da amostra em função das habilitações literárias.....	34
Tabela 2 – Distribuição da amostra em função dos principais benefícios da AI.....	36
Tabela 3 – Distribuição da amostra em função das características mais relevantes.....	37

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1 - Princípios chave da Auditoria Interna	12
Figura 2 - Princípios que estabelecem a relação entre a Ética e a Auditoria	19
Figura 3 - Competências técnicas e comportamentais de um auditor.....	22

ÍNDICE DE GRÁFICOS

Gráfico 1 - Gráfico circular dos valores relativos aos géneros dos inquiridos.....	33
Gráfico 2 - Gráfico de barras dos valores relativos às idades dos inquiridos.....	34
Gráfico 3 - Gráfico circular relativo à existência de DAI.....	35
Gráfico 4 - Gráfico de barras relativo à coordenação de trabalhos do DAI.....	35
Gráfico 5 - Gráfico circular relativo à forma de atuação do AI.....	36
Gráfico 6 - Gráfico circular relativo às áreas de conhecimento mais relevantes.....	38
Gráfico 7 - Gráfico de barras relativo à formação Profissional complementar.....	38
Gráfico 8 - Gráfico circular relativo ao nível de confiança na AI.....	39
Gráfico 9 - Gráfico circular relativo à independência do Auditor Interno.....	40
Gráfico 10 - Gráfico circular relativo à forma de atuação do AI.....	40

Introdução

Enquadramento

No contexto de um mundo globalizado, em que a competição faz parte da vida diária das organizações, existe a necessidade contínua de se tomar decisões que contribuam para o crescimento sustentado da organização. Gerir uma organização, exige conhecimentos, habilidades, competências, visão estratégica e, principalmente, métodos que possibilitem um suporte ao processo de tomada de decisão.

Ao longo dos últimos anos tem-se verificado um crescente interesse pela atividade de auditoria (e pelos respetivos profissionais) não só no nosso país como na generalidade dos países economicamente mais desenvolvidos. Para tal muito contribuiu a proliferação de diversos escândalos financeiros dos quais, talvez, o mais mediático tenha sido o da empresa multinacional norte americana Enron, não só por ter levado ao colapso de uma das grandes firmas internacionais de auditores - a quase centenária Arthur Andersen, como também por algumas *nuances* políticas que lhe foram associadas.

A evolução da conduta de um auditor está aliada às necessidades das organizações para suprir indagações e fragilidades detetadas. Uma das principais questões que se colocam relativamente ao trabalho dos auditores tem precisamente a ver com as chamadas diferenças de expectativas (*expectation gap*), ou seja, aquilo que os auditores entendem que é o âmbito do seu trabalho e aquilo que os utentes dos seus relatórios pensam que é a sua função.

A conduta do auditor interno segue uma metodologia baseada em conceitos sólidos nos controlos internos, originários do *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (COSO), cuja tarefa é verificar a conformidade dos procedimentos e controlos. Outra entidade internacional de importância para a conduta do auditor interno é o *The Institute of Internal Auditors* (IIA) com sede nos Estados Unidos.

Neste sentido, o papel desempenhado pelo auditor interno é um reflexo das necessidades e expectativas da organização como um todo. Nesta perspetiva, o posicionamento da auditoria interna, numa visão atual do seu funcionamento, centra a sua atenção, não na auditoria aos órgãos da empresa, mas às atividades que esta exerce. Não obstante, o alcance e objetivos de auditoria interna variam e dependem do tamanho e estrutura da organização, bem como dos requisitos da gestão.

Motivação e Objetivos

A auditoria desempenha um papel estratégico no cumprimento da transparência da informação proporcionada pelas demonstrações financeiras, contribuindo para a melhoria da qualidade do processo de tomada de decisão dos seus utilizadores. Acreditamos, porém, que este estudo venha a contribuir de forma bastante positiva nos campos profissional, científico e social. Na medida em que visa proporcionar reflexões aos profissionais da área de auditoria sobre os principais atributos de um auditor interno para a gestão eficaz de uma organização e o reconhecimento ou não das suas funções, podendo contribuir para o meio científico, uma vez que o assunto suscita reflexões, tais como a importância e a eficácia da auditoria interna, a postura ética, o papel e os deveres dos auditores.

Neste contexto, torna-se relevante aprofundar reflexões acerca da seguinte questão: **quais os atributos que um auditor interno deve ter na sua vida profissional?**

Para dar resposta a esta questão, traçaram-se os seguintes objetivos específicos:

- Compreender os benefícios e a importância da auditoria interna;
- Analisar o entrosamento do auditor interno com a organização;
- Identificar as características mais relevantes de um auditor interno;
- Avaliar as áreas de conhecimento do auditor interno mais relevantes.

Metodologias

Como metodologia de estudo, foi escolhido o método quantitativo. Para o efeito, foram feitas várias pesquisas e análises de literatura. Foram recolhidos dados em diversas empresas de auditoria registadas no IPAI através da elaboração de um questionário eletrónico, utilizando o *software Limesurvey*, a informação recolhida foi tratada recorrendo à ferramenta Excel.

Organização da Dissertação

O presente trabalho, para além desta introdução, em que se indicam as principais motivações e objetivos para a escolha do mesmo, e também as metodologias utilizadas, esta dissertação divide-se em mais cinco capítulos.

No primeiro capítulo, apresentaremos o enquadramento teórico da auditoria, começando pela origem e evolução histórica do seu conceito. Procederemos também à comparação da auditoria externa com a interna. Terminando com uma descrição sumária das fases de auditoria.

No segundo capítulo, iremos apresentar o conceito e as atividades da auditoria interna. Analisaremos também o seu posicionamento na organização e a sua articulação com outros departamentos. Abordaremos ainda as normas para a prática profissional da auditoria interna, bem como o código de ética da auditoria interna.

No terceiro capítulo, iremos revelar o conceito, importância e características de um auditor interno, nomeadamente, a formação, qualidades, papel e deveres. Faremos também uma abordagem sobre a relação Auditor / Auditado.

No quarto capítulo, avançaremos para a exposição do estudo do caso. Iremos fazer a descrição detalhada sobre o modo como a investigação foi realizada, descrevendo o universo dos sujeitos em estudo, a definição da amostra e sua caracterização. Por último, iremos referir os constrangimentos e dificuldades encontrados para o tratamento dos dados.

Por fim, no quinto capítulo, apresentamos as principais conclusões do estudo desenvolvido nesta dissertação. Resumindo os principais resultados do estudo com resposta à questão subjacente a este trabalho.

Capitulo I – Auditoria

I.1 – Origem e evolução do conceito de auditoria

Face às profundas mudanças ocorridas no ambiente de negócios, no modo de funcionamento e de suporte das operações das empresas, nos últimos trinta anos, a auditoria sentiu uma pressão significativa para evoluir e encontrar respostas a um meio empresarial cada vez mais complexas. Atualmente, as empresas constituem organizações de grande dimensão, operando em diversos segmentos de negócio, suportadas por complexos sistemas de informação e colaboradores altamente qualificados, pelo que a auditoria teve de acompanhar este processo de evolução rápido e de extrema complexidade.

Em consequência do rápido crescimento e aceitação da Auditoria, o conceito tem evoluído ao longo dos anos, tendo-se assistido nas últimas décadas a uma evolução mais acelerada, dada a constante mutação da economia mundial. Até inícios da década de oitenta o trabalho de auditoria baseava-se fundamentalmente na análise documental de modo a validar e suportar, os saldos das principais rubricas do balanço e das principais classes de transações.

Adicionalmente, foi dado um particular enfoque no cumprimento dos aspetos legais e regulamentares. Contudo, o reforço da complexidade das operações das empresas, conjuntamente com o aumento da importância dos sistemas de informação suportados informaticamente, veio alterar esta abordagem, sendo prestada uma maior atenção e relevância aos aspetos associados aos processos (Martins & Morais, 2007).

A auditoria é uma prática de grande importância social e económica, podendo estabelecer relações entre os vários agentes económicos.

O conceito de auditoria tem evoluído com o decurso do tempo, refletindo não só as mutações operadas no desenvolvimento das organizações mas também os objetivos cada vez mais vastos que lhe têm vindo a ser fixados. Se inicialmente visava a descoberta de erros e fraudes, passou depois a alargar-se a outros domínios e a assumir formas específicas. A auditoria pode ser definida através de várias perspetivas, dentro das quais existem várias entidades a procurarem a consequente harmonização tanto a nível nacional como internacional. De forma mais complexa, pode ser entendida como um exame ou verificação de uma dada matéria, tendente a analisar a conformidade da mesma com determinadas regras, normas ou objetivos, conduzido por uma pessoa idónea, tecnicamente preparada, realizado com observância de certos princípios, métodos e técnicas geralmente aceites, com vista a possibilitar ao auditor formar uma opinião e emitir um parecer sobre a matéria analisada.

Segundo (Almeida B. J., 2005), a Auditoria, enquanto atividade de controlo económico-financeiro de qualquer instituição, surgiu no mesmo momento em que a propriedade dos recursos financeiros e a responsabilidade da sua aplicação à produção deixaram de estar ao

cuidado de uma única pessoa, como ocorre naturalmente quando uma instituição adquire um determinado tamanho e grau de responsabilidade. (...) A crescente complexidade da economia e os problemas com que os profissionais de Auditoria se viram confrontados, força-os a procurar um novo e mais recompensador paradigma para os seus serviços. Tudo leva a crer que a Auditoria se vai focar na confirmação e no controlo dos riscos que afetam a organização, nova problemática que, em nossa opinião, vai estar na base dos próximos desenvolvimentos na profissão.

De acordo com (Martins & Morais, 2007), *“Auditoria funciona como o processo sistemático para obter e avaliar prova acerca da correspondência entre informações, situações ou procedimentos e critérios preestabelecidos, assim como comunicar conclusões aos interessados”*.

O objetivo de uma auditoria das demonstrações financeiras é o de habilitar o auditor a expressar uma opinião se as demonstrações financeiras estão preparadas, em todos os aspetos materiais, de acordo com uma estrutura conceptual de relato financeiro aplicável.

I.2 – Tipos de auditoria

Embora a auditoria seja uma atividade obrigatória para alguns segmentos institucionais, tais como instituições financeiras, empresas de capital aberto e órgãos governamentais, a abrangência dos seus trabalhos depende da opção de cada organização. A realização de auditorias nas empresas é de extrema importância, na medida em que proporciona maior segurança aos administradores, proprietários, administração fiscal, entre outros.

As auditorias podem ser classificadas como internas (AI) e externas (AE). Assim, considera-se que as responsabilidades básicas do auditor externo estão definidas por lei, enquanto, que as funções de auditoria interna variam conforme as entidades, pelo que o papel do auditor interno pode ser mais difícil de definir do que o do externo. Não obstante, o desenvolvimento do trabalho de ambos ser complementar, ou seja, ambas analisam e avaliam as atividades que são exercidas por outros e na apreciação do seu trabalho devem fazê-lo com o maior rigor, objetividade e isenção (Marques, 1997).

Auditoria Externa: é um exame independente, objetivo e competente de um conjunto de demonstrações financeiras de uma entidade, com o objetivo de exprimir uma opinião sobre se as Demonstrações Financeiras apresentam de forma verdadeira e apropriada a posição financeira da empresa¹.

¹ Adaptado dos acetatos das aulas de Auditoria

Auditoria Interna: é uma técnica de controlo de gestão que, mediante a análise, verificação e avaliação independente das atividades da empresa, e da eficácia e conformidade do funcionamento das demais técnicas do controlo, tendo em vista auxiliar os gestores no desempenho das suas funções e responsabilidades².

A AI e a AE têm aspetos comuns quanto ao trabalho a executar: ambas baseiam-se no CI como ponto de partida para realizar o seu trabalho de avaliação; utilizam as mesmas técnicas; visam avaliar o risco e a materialidade bem como sugerir correções para deficiências encontradas; e ainda, a extensão do trabalho a executar depende da eficácia dos sistemas contabilísticos e CI existente (Martins & Morais, 2007).

Mesmo a AI sendo diferenciada da AE, e respeitando as suas peculiaridades, uma integração eficiente entre ambas possibilitará ganhos significativos para a entidade, tais como (Martins & Morais, 2007):

- Redução dos honorários
- Intercâmbio de informações
- Direcionamento de trabalhos
- Maior segurança ao auditor externo pela extensão e qualidade dos trabalhos realizados pelo auditor interno
- Cumprimento de prazos

I.3 – Fases da auditoria

As fases pelas quais se desenvolve qualquer auditoria são as seguintes (Martins & Morais, 2007):

- Planeamento
- Execução
- Conclusão

I.3.1 – Fase do planeamento

Para que a auditoria possa atingir os seus objetivos deve ser adequadamente planeada em função do tipo de auditoria a realizar e das informações previamente recolhidas as quais

² Adaptado dos acetatos das aulas de Auditoria

permitirão estabelecer a natureza, extensão e profundidade dos procedimentos a adotar e a oportunidade da sua aplicação.

I.3.2 – Fase da execução

Nesta fase procede-se ao exame e avaliação concreta dos controlos instituídos, à elaboração do programa de trabalho e à execução deste programa. No que respeita ao exame e avaliação do controlo, os objetivos consistem na análise do controlo existente na entidade a auditar com vista a aferir a sua fiabilidade e grau de confiança. Relativamente à elaboração do programa de trabalho, o auditor deve identificar detalhadamente as áreas, as operações, registos ou documentos a analisar, em conformidade com os objetivos definidos no plano de auditoria, referindo ainda os procedimentos a aplicar.

I.3.3 – Fase da conclusão

Nesta fase, o auditor deve apresentar explicações sobre todas as questões suscitadas pelo trabalho anterior, com vista à determinação das matérias que serão objeto de relatório. O relatório deve contemplar as atividades e programas ou projetos auditados e observar, correta e imparcialmente, os factos constatados. Deverá ser elaborado tendo em consideração objetivos de clareza, concisão e exatidão, que terão de estar sempre presentes face à necessidade de apreensão correta do respetivo conteúdo por parte dos destinatários.

Capitulo II – Auditoria Interna

II.1 – Conceito e atividades da auditoria interna

A AI é uma atividade independente, destinada a acrescentar valor às organizações. Deverá ser um agente visionário, com atitudes e ideias voltadas para alavancar resultados, e não somente exercer atividades de controlo interno. Nesta perspetiva, a AI deve ser encarada como um instrumento que permite aos responsáveis agir com maior segurança e controlar com mais conhecimento de causa. Nas organizações com elevado grau de descentralização, a auditoria interna constitui um complemento indispensável dessa descentralização e delegação de responsabilidades. Pode ser desenvolvida em organizações que possuem os mais variados objetivos, estrutura e enquadramento. O conceito de auditoria interna tem vindo a evoluir ao longo dos anos.

No que se refere a organismos internacionais, Auditoria Interna tem várias definições:

Em Junho de 1999, na perspetiva do IIA3, “auditoria interna é uma atividade independente, de garantia e de consultoria, destinada a acrescentar valor e a melhorar as operações de uma organização. Ajuda a organização a alcançar os seus objetivos, através de uma abordagem sistemática e disciplinada, na avaliação e melhoria da eficácia dos processos de gestão de risco, de controlo e de governação.”

Por sua vez a INTOSAI⁴ define a Auditoria como: *“Meio funcional que permite aos administradores de uma entidade receber, de fontes internas, a segurança de que os processos pelos quais são responsáveis funcionam de tal modo que fiquem reduzidas ao mínimo as probabilidades de que se produzam fraudes, erros ou práticas ineficientes e antieconómicas. Possui muitas das características da auditoria externa, mas pode, corretamente, cumprir instruções do nível de direção a que responde.”*

Segundo Manuel Ferreira de Oliveira ⁵ *“A auditoria interna ajuda a criar processos que asseguram a rastreabilidade das decisões dos gestores.”*

Apresenta-se, a título de exemplo os seguintes casos:

No caso do Boston College⁶ a missão de Auditoria Interna consiste em fornecer a garantia de avaliação independente e objetiva, com o objetivo de agregar valor e melhorar as operações da Universidade. A Auditoria Interna ajuda a Universidade a alcançar os seus objetivos através de

³ Ver http://www.ipai.pt/fotos/gca/ippf_2009_port_normas_0809_1252171596.pdf

⁴ INTOSAI - Código de Ética e Normas de Auditoria

⁵ CEO da GALP, Entrevista em 05 de Dezembro 2008

⁶ Ver <http://www.bc.edu>

uma abordagem sistemática e disciplinada para avaliar e melhorar a eficácia da gestão de riscos, controlo e processos de gestão.

No caso da empresa de Telecomunicações Cable & Wireless⁷, a Auditoria Interna auxilia a gestão da empresa garantindo um sistema eficaz de controlo interno. Supervisiona, analisa e monitoriza os processos.

Num contexto moderno e proactivo a AI visa, essencialmente, indicar os meios de operacionalizar a mudança no seio da organização. Ao revelar as disfunções existentes na empresa e ao relatar as incoerências com as políticas estabelecidas pela gestão, a auditoria exerce um papel pedagógico importante, obrigando a que os gestores tenham uma política de gestão mais atuante, com adoção de medidas que mitiguem o risco negativo.

A auditoria interna é uma ferramenta de apoio à gestão, capaz de auxiliar em diversas áreas, tais como: *Corporate Governace*, melhores práticas éticas, gestão de risco, melhores práticas de controlo interno e de *Compliance*, tecnologias de informação, qualidade e ambiente.

À medida que as necessidades da organização vão mudando, a atividade de auditoria vai ajustando o seu contributo de modo a satisfazer as novas necessidades da organização.

A AI é uma função contínua, completa e independente, desenvolvida na entidade, por pessoal desta ou não, baseada na avaliação do risco, que verifica a existência, o cumprimento, a eficácia e a otimização dos controlos internos, com o objetivo de auxiliar a empresa e todos os níveis de gestão no cumprimento das suas responsabilidades, visando a melhoria da performance e do desenvolvimento sustentável da empresa.

A AI, independentemente do seu posicionamento, não deve ser vista como uma atividade de vigilância e “policimento”, mas como uma atividade que pretende acrescentar valor à organização, contribuindo para o alcance dos seus objetivos. Salienta-se que, o seu propósito não é a deteção de fraude ou erro, porém, no decorrer do trabalho o auditor interno poderá deparar-se com circunstâncias destas. Neste caso, cabe ao auditor informar a gestão para que sejam adotadas as devidas providências.

⁷ Ver www.cw.com

O diagrama seguinte identifica alguns princípios chave que a Auditoria Interna deve ter dentro de uma organização.

Figura 1: Princípios chave da Auditoria Interna



Fonte: Joaquim Pinheiro, Auditoria Interna, pp 42 (adaptado)

II.2 – Situação da auditoria interna na estrutura da organização

Desde os tempos mais antigos, a Auditoria Interna tem um papel muito importante no quotidiano das empresas. Esta atividade permite ao auditor interno a visualização das oportunidades, avaliar e melhorar os procedimentos e métodos utilizados com o objetivo de atingir uma maior eficiência e acrescentar valor a todos os departamentos da organização.

A dependência direta e exclusiva do órgão de gestão hierarquicamente mais elevado na organização são essenciais para o bom funcionamento da auditoria interna e é praticamente respeitada na maioria das organizações em que está implementada.

Se é pacífica a questão da dependência direta e exclusiva do órgão de gestão hierarquicamente mais elevado na organização, o mesmo já não ocorre relativamente a outras estruturas que dependam diretamente daquele órgão. Assim, é possível encontrar a auditoria interna como assessoria de gestão, como departamento ou como um serviço.

Qualquer que seja o posicionamento da auditoria interna no organigrama da organização é importante garantir uma boa relação desta, com todos os restantes serviços, sendo para tal necessário que exista um conhecimento generalizado sobre a sua existência, suas funções, objetivos e meios.

Neste contexto, independentemente do seu posicionamento, a auditoria interna deve ser vista como uma atividade que pretende acrescentar valor à organização, contribuindo para a satisfação dos seus objetivos.

Segundo a Norma 1000 do IIA: “O objetivo, autoridade e responsabilidade da atividade de auditoria interna têm que ser formalmente definidos no estatuto da auditoria interna, em conformidade com a Definição de Auditoria Interna, o Código de Ética e as Normas. O Responsável pela Auditoria tem que rever periodicamente o estatuto da auditoria interna e apresentá-lo aos gestores superiores e ao Conselho para aprovação”.

O estatuto da auditoria interna (Anexo I) é um documento formal que define o objetivo da auditoria interna, a sua autoridade e responsabilidade. Define a posição da atividade de auditoria interna no seio da organização, define o âmbito das atividades de auditoria e autoriza o acesso aos registos e pessoal, que seja necessário para o desempenho dos trabalhos.

No âmbito do trabalho do departamento de auditoria interna, é importante determinar se o controlo e os procedimentos da organização são adequados ao funcionamento, de forma a garantir:

- Os riscos são devidamente identificados e orientados;
- A interação com diferentes grupos de trabalho suceda quando necessário;
- As ações dos funcionários estejam em conformidade com as políticas, normas, procedimentos, leis e regulamentações aplicáveis;
- Os recursos sejam economicamente adquiridos e utilizados de forma eficiente e adequada.

II.3 – Relação da auditoria interna com outros departamentos

A questão das relações que a auditoria interna deve manter dentro e fora da organização, é um aspeto extremamente importante para o correto funcionamento de qualquer unidade de auditoria interna e, como tal, o responsável da mesma deve dedicar-lhe o tempo e atenção necessários.

Assegurar boas relações com os interlocutores habituais constitui prova do profissionalismo e contribui decisivamente para o seu prestígio, eliminando assim o receio e desconfiança que, com frequência, existem em torno da sua função.

II.4 - Normas para a prática profissional da auditoria interna

As Normas representam um pronunciamento profissional promulgado pelo Conselho de Normas de Auditoria Interna que define as exigências para a execução de uma ampla faixa de atividades de auditoria interna bem como para a sua avaliação de desempenho.

O Departamento de Auditoria Interna observa, no desenvolvimento das ações de auditoria, as Normas para a Prática Profissional de Auditoria Interna (*Standards for the Professional Practices of Internal Auditing*) da responsabilidade do *The Institute of Internal Auditors* (IIA), fundado nos Estados Unidos da América em 1941, traduzidas e publicadas em Portugal pelo IPAI. Uma vez que as diferenças podem afetar a prática da auditoria interna em cada ambiente, a adesão às Normas Internacionais para o Exercício Profissional da Auditoria Interna é essencial para um adequado desempenho das responsabilidades por parte dos auditores internos.

As Normas abrangem um conjunto de aspetos a realçar:

Independência: O Auditor Interno deverá ser independente das atividades que auditam;

Ética Profissional: A auditoria interna deve ser realizada com competência e adequado sentido profissional;

Âmbito do Trabalho: O trabalho de auditoria deverá abranger o exame e avaliação da adequação e eficiência do sistema de controlo interno da organização e da qualidade de realização das tarefas que lhe foram atribuídas;

Realização do Trabalho de Auditoria: Deverá incluir o planeamento da auditoria a desenvolver, exame e avaliação da informação, comunicação dos resultados e os posteriores acompanhamentos das ações corretivas;

Gestão do Departamento de Auditoria Interna: O diretor responsável pelo departamento deverá gerir adequadamente os seus recursos;

As Normas estabelecem que a auditoria interna deve auxiliar os membros da organização a desempenhar eficazmente as suas funções, fornecendo-lhes informações sobre o sistema de

controle interno. O desenvolvimento e emissão de normas é um processo contínuo, sujeito previamente a uma consulta e discussão exaustiva, a nível internacional, antes da sua emissão.

O objetivo das normas e padrões definidos pelo IIA (2010) são:

- (i) Estabelecimento de princípios básicos para a prática da auditoria interna;
- (ii) Proporcionar um enquadramento para a execução de atividades de auditoria interna que acrescentem valor à organização;
- (iii) Estabelecer uma base de avaliação da auditoria interna;
- (iv) Incentivo à melhoria dos processos e operações da organização.

As Normas Internacionais para a prática Profissional de Auditoria Interna (NIPPAI) subdividem-se em três vertentes (Martins & Morais, 2007):

- Normas de atributo;
- Normas de desempenho;
- Normas de implementação (Práticas recomendadas).

As Normas de implementação são aplicadas às normas de atributo e de desempenho, na execução de trabalhos específicos, por exemplo investigação de fraude; projeto de autoavaliação do controle e auditoria de conformidade.

As Normas de atributo estão relacionadas com as características das organizações e dos indivíduos que realizam atividades de auditoria:

1000 – Objetivo, Autoridade e Responsabilidade

O objetivo, a autoridade e a responsabilidade da atividade de auditoria interna devem ser formalmente definidos por um regulamento ou estatuto, consistente com as Normas e aprovada pelo Conselho de Administração.

1100 – Independência e Objetividade

A atividade de auditoria interna deverá ser independente e os auditores internos deverão ser objetivos e imparciais no desempenho das auditorias.

1200 – Competência e Adequado Cuidado Profissional

Os trabalhos de auditoria devem ser executados com competência e adequado cuidado profissional. A competência refere-se aos conhecimentos, e o domínio das técnicas e matérias

necessárias para o desempenho da atividade. O cuidado profissional refere-se à aplicação, pelo auditor, da prudência e competência dos seus atos.

1300 – Programa de Garantia de Qualidade e Melhoria

O responsável da auditoria deve desenvolver e manter um programa de garantia de qualidade e melhoria que compreenda todos os aspetos da atividade de auditoria interna.

As Normas de desempenho descrevem a natureza das atividades da auditoria interna e apresentam critérios de qualidade contra os quais o desempenho desses serviços é avaliado.

2000 – Gestão da Atividade de Auditoria Interna

O responsável pela auditoria interna deverá realizar uma gestão eficaz da atividade de auditoria interna, de forma a garantir que a mesma assegure valor acrescentado para a organização.

2100 – Natureza do Trabalho

A atividade de auditoria interna deve contribuir para a melhoria dos processos de gestão de risco e controlos internos, utilizando uma abordagem sistemática e disciplinada. A auditoria interna deve monitorar e avaliar periodicamente a eficácia do processo de gestão de riscos, assistir a organização na manutenção de controlos internos eficazes e fazer recomendações apropriadas à melhoria do processo.

2200 – Planeamento do Trabalho de Auditoria

Os auditores internos devem desenvolver e documentar um planeamento para cada trabalho de auditoria, incluindo os objetivos, a finalidade, o prazo e os recursos considerando os riscos significativos do processo a auditar.

2300 – Execução do Trabalho de Auditoria

Os auditores internos devem identificar, analisar, avaliar e documentar informações suficientes para cumprir os objetivos do trabalho de auditoria de modo a suportarem as suas conclusões e resultados.

2400 – Comunicação dos Resultados

Os auditores internos devem comunicar os resultados dos trabalhos de auditoria.

2500 – Supervisão

O chefe de auditoria deve estabelecer e manter um sistema de supervisão, estimulando que as ações acordadas sejam efetivamente implantadas pelas áreas auditadas ou que a administração assuma o risco de não implantação⁸.

II.5 – Código de Ética da auditoria interna

O exercício da auditoria deve estar sujeito a um conjunto de regras que oriente os Auditores Internos e que sejam partilhadas e observadas, de modo a salvaguardar eventuais conflitos de interesses entre aqueles e as organizações para quem trabalham. Assim sendo a existência de um código de ética aprovado pela própria empresa é um instrumento importante na função Auditoria Interna.

O primeiro Código de Ética do IIA foi adotado em 13 de Dezembro de 1968, inclui os Princípios relevantes para a profissão e a prática da auditoria interna e as Regras de Conduta que descrevem o comportamento esperado dos auditores internos. O Código de Ética aplica-se tanto a indivíduos como a entidades que prestam serviços de auditoria interna, com o objetivo de promover uma cultura ética na profissão global de auditoria interna.

Segundo o Enquadramento Internacional de Práticas Profissionais de Auditoria Interna do IPAI, "...o incumprimento do Código de Ética por parte dos membros do IIA, ou por parte daqueles a quem tenham sido conferidas ou sejam candidatos a certificações profissionais do IIA, será avaliado e administrado de acordo com os Estatutos e as Diretivas Administrativas do Instituto. A circunstância de uma determinada conduta não estar mencionada nas Normas de Conduta não a impede de ser considerada inaceitável ou desonrosa, e, por conseguinte, o membro, detentor ou candidato a certificação poderão estar sujeitos a ação disciplinar."

Os ingredientes de sucesso de um auditor interno passam pela capacidade e desempenho e pela existência de auditores internos profissionalmente inteligentes, assumindo um conjunto de princípios.

O Código de Ética do IIA estabelece que os auditores internos deverão aplicar e respeitar os seguintes princípios básicos:

Integridade: a integridade constitui o valor central de um Código de Ética. Os auditores são obrigados a cumprir normas de conduta e imparcialidade, durante o seu trabalho. Para preservar a confiança da sociedade, a conduta dos auditores deverá ser irrepreensível e

⁸ Ver: http://www.ipai.pt/fotos/gca/ippf_2009_port_normas_0809_1252171596.pdf

sobretudo, acima de qualquer suspeita. A integridade também exige que os auditores cumpram os princípios de objetividade e independência.

Objetividade: os auditores internos devem ser objetivos ao tratar as questões que irão ser examinadas. Deverão utilizar as informações fornecidas pela entidade fiscalizada e por terceiros e fazer uma avaliação de todas as circunstâncias relevantes, a sua opinião não deverá ser influenciada por interesses particulares e por opiniões alheias.

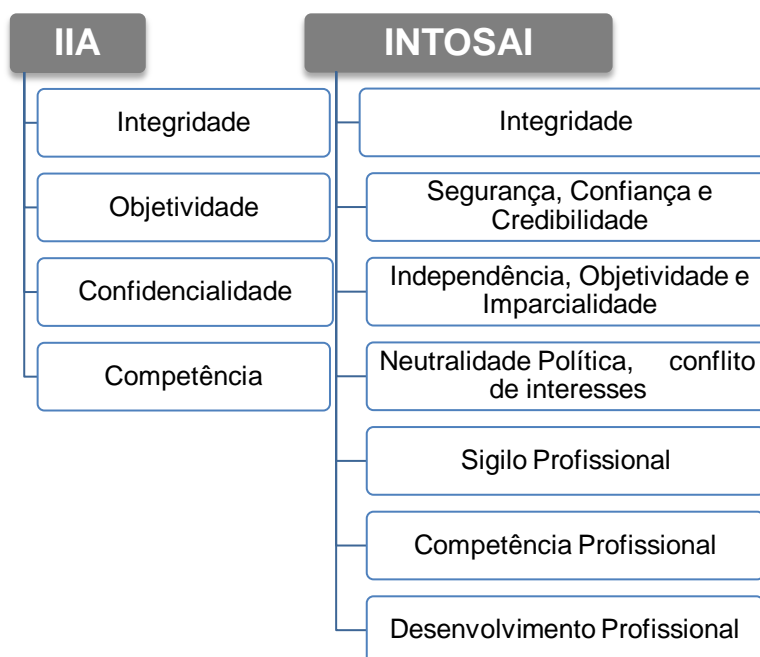
Confidencialidade: a informação obtida pelos auditores no processo de auditoria não deverá ser revelada a terceiros, nem oralmente nem por escrito, exceto em caso de obrigação legal.

Competência: Os auditores internos têm a obrigação de atuar sempre de maneira profissional na realização do seu trabalho. Deverão aplicar os conhecimentos, experiência e técnicas necessárias no desempenho dos serviços. Devem também conhecer e cumprir as normas, as políticas, os procedimentos e as práticas aplicáveis de auditoria, contabilidade e gestão financeira. Igualmente, devem compreender, de maneira adequada, os princípios e normas constitucionais, legais e institucionais que regem o funcionamento da entidade fiscalizada. Não devem desenvolver trabalhos para os quais não possuam a competência profissional necessária.

É um fato inegável que as competências técnicas dos auditores internos são essenciais para um adequado desempenho das funções que exercem nas empresas. No contexto do mundo atual, em paralelo com o conjunto de conhecimentos e capacidades exigidas ao auditor interno no desenvolvimento da sua atividade, é exigido um patamar de comportamento que exceda o padrão razoável, no campo da ética e da integridade, com especial relevância na formulação das recomendações, na abordagem dos problemas e riscos com os auditados.

Organizações do setor público e privado, têm defendido a aplicação de princípios na relação da ética e auditoria. O quadro seguinte sintetiza os princípios defendidos pelo IFAC, INTOSAI e IIA na relação da Ética e Auditoria:

Figura 2: Princípios que estabelecem a relação entre a Ética e a Auditoria



Fonte: Elaboração própria

Capitulo III – Conceito, importância e características do auditor interno

III.1 – Conceito de Auditor Interno

O trabalho do Auditor Interno tem acompanhado a mudança da própria sociedade que, cada vez mais consciente das suas necessidades, passa a adotar uma postura mais voltada para o controlo e garantia da qualidade dos serviços prestados.

Cabe ao auditor interno estar presente não apenas na verificação da implementação dos processos e contratos, mas acima de tudo no acompanhamento e na execução desses contratos, garantindo a sustentabilidade dos projetos. Aliás, a atuação do auditor interno tem demonstrado a maturidade da profissão e as importantes transformações pelas quais tem vindo a passar.

Segundo *Oliver Lemant*⁹ *“Ser auditor é responder à preocupação da Administração, observem, façam o diagnóstico e o ponto da situação e apresentem-me as vossas conclusões”.*

Para que o auditor interno consiga superar as expectativas, deve estruturar a sua cultura de desempenho numa lógica de entendimento assertivo com a posição dos responsáveis operacionais da empresa bem como perceber que o sucesso da empresa é o seu sucesso.

III.2 – Importância / competências do Auditor Interno

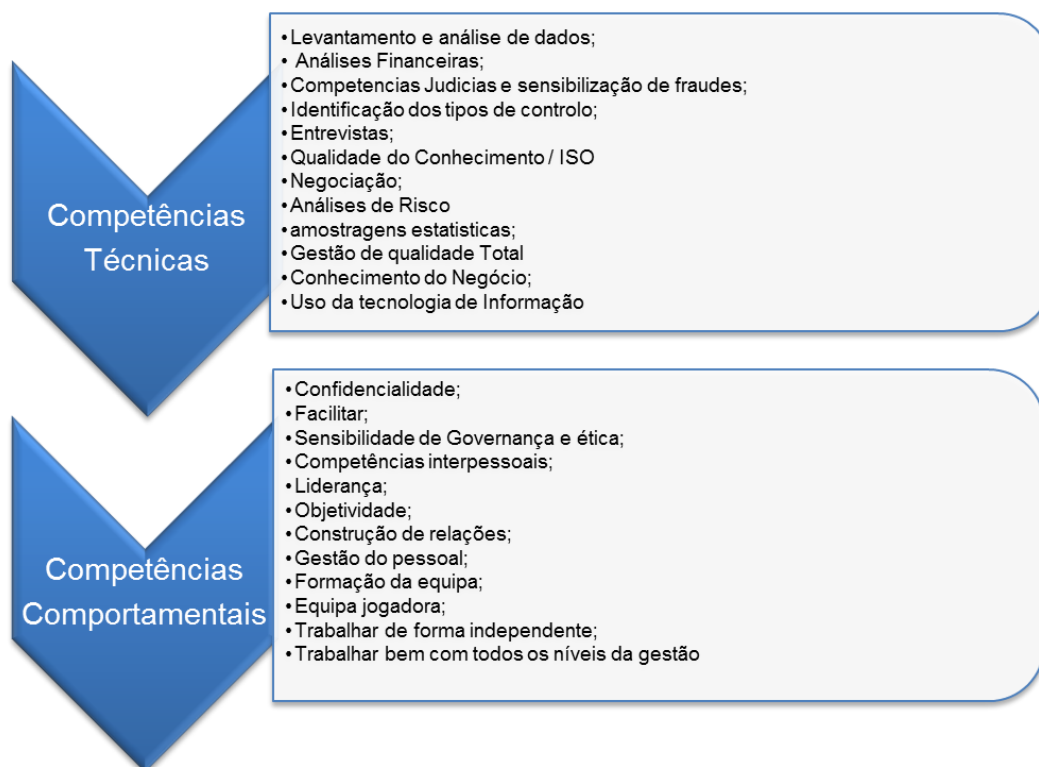
O auditor interno contribui de forma muito significativa para reduzir os riscos associados ao exercício das atividades de gestão, num ambiente de competitividade e que lhes exige frequentes tomadas de decisão e alterações de planos.

O Auditor Interno constitui um suporte poderoso para a gestão na resposta às suas responsabilidades básicas de supervisão, salvaguarda dos ativos, fiabilidade dos registos financeiros e eficiência das operações, numa lógica de sistema de controlo interno sadio.

As competências técnicas e comportamentais são essenciais para se ter sucesso na auditoria interna. O auditor interno deverá possuir no desenvolvimento da sua função inúmeras competências, entre as quais destacamos as seguintes:

⁹ Pinheiro, Joaquim Leite, Auditoria Interna, pp.15

Figura 3: Competências técnicas e comportamentais de um auditor



Fonte: Adaptado do artigo "A Global Summary of the Common Body of Knowledge 2006"

III.3 – Qual a formação necessária para ser Auditor Interno

O auditor interno deve manter a sua qualificação técnica, atualizando-se quanto ao avanço das normas, procedimentos e técnicas aplicáveis à auditoria, adequando-se e adaptando-se às novas exigências do mercado. Existe a necessidade de o auditor ter um programa de educação continuada, ampliando os seus conhecimentos técnicos, além de realizar auditorias periodicamente, de modo a não perder o senso de percepção, estando assim capacitado a realizar o seu trabalho com excelente qualidade e poder satisfazer plenamente os seus clientes.

O profissional desta área deve estar permanentemente atualizado, através de estudos contínuos, adequando-se e adaptando-se às novas exigências do mercado. O auditor, no exercício das atividades de auditoria, deve possuir um conjunto de conhecimentos técnicos, experiência e capacidade para as tarefas que executa, conhecimentos de disciplinas específicas para o adequado cumprimento do objetivo da auditoria. A competência profissional

é adquirida pela aplicação prática dos conhecimentos técnicos. O somatório de conhecimento e experiências obtidas entre várias situações contribui para o desenvolvimento profissional.

Para um bom desempenho, o Auditor Interno deverá obter, dos órgãos de gestão da empresa, a definição, em documento formal, os objetivos, as responsabilidades e a autoridade da função.

O documento de criação da Auditoria Interna deverá consagrar os seguintes aspetos:

- Posição hierárquica;
- Autorizar o acesso a registos, pessoal e bens patrimoniais da empresa;
- Âmbito da função;
- Objetivos estratégicos da função.

O Auditor Interno deverá ter conhecimento nas seguintes áreas¹⁰:

- Capacidade de argumentação
- Comunicação
- Auditoria
- Ética
- Organização
- Sociologia
- Fraude
- Processamento de dados
- Computadores
- Contabilidade
- Legislação
- Impostos
- Métodos quantitativos
- Marketing
- Ferramentas de extração de dados
- Informática
- Estatística
- Economia
- Economia internacional

¹⁰ Conforme o Livro de “Auditoria Interna” J.L. Pinheiro, pp322,

III.4 – Qualidades do Auditor Interno

O auditor interno deve possuir um conjunto de princípios fundamentais para que as ações realizadas tenham sucesso na empresa e, fundamentalmente, junto dos operacionais responsáveis pelo exercício quotidiano de tarefas essenciais para a empresa.

O auditor interno deverá possuir características e qualidades nas quais se deverão destacar a competência, a integridade, a capacidade de compreensão do meio e das suas condicionantes, espírito crítico, e saber estimular o diálogo entre os vários intervenientes da gestão.

“O que é que os auditores internos precisam de saber para poderem executar as suas funções com o máximo de profissionalismo acrescentando valor às suas organizações?”

Esta pergunta foi alvo de uma pesquisa realizada pelo CBOK 2006¹¹, o relatório da pesquisa resume as informações obtidas dos entrevistados sobre o estado atual da auditoria interna.

Foram identificados os seguintes atributos como sendo os mais importantes:

- Aptidões como auditor interno;
- Competência e conhecimento;
- Conhecimento técnico das ferramentas de auditoria;
- Conhecimento das normas de auditoria.

III.5 – Independência e papel do auditor interno

A independência do auditor é fundamental para a credibilidade e qualidade da informação financeira. É uma exigência material face às condições concretas de atuação junto das empresas e outras entidades e uma dificuldade perante o conjunto de dependências e pressões a que está sujeito no desempenho das suas funções. A independência aumenta a capacidade do auditor agir com integridade, ser objetivo e manter uma atitude de ceticismo profissional, de modo a assegurar a confiança do público na fiabilidade dos seus relatórios.

Inicialmente, a auditoria tinha como objetivo a análise das transações visando inibir erros e fraudes. Com as alterações provocadas pelo desenvolvimento das organizações, aumenta a sua amplitude e complexidade. Esta evolução, permite-nos verificar, a forma como a auditoria foi reflexo das mudanças económicas e sociais ocorridas, passando não só a evidenciar a

¹¹ A global summary of the Common Body of Knowledge 2006

natureza dos factos já passados, mas também a desempenhar uma função preventiva e orientadora. Em virtude do crescimento das organizações, existe uma tendência para se reajustar os sistemas de controlo interno, para fazer face aos riscos emergentes. Neste contexto, o auditor interno deverá fazer o acompanhamento das mudanças com o intuito de contribuir para uma gestão eficaz.

A ampliação do papel e do alcance do auditor interno como mecanismo de ajuda à gestão de riscos já começa a desencadear um claro reconhecimento, por parte de executivos e acionistas a respeito da sua importância para a organização. Não é mais possível conceber uma abrangente gestão de riscos empresariais sem considerar, de alguma forma, o papel do auditor interno como instrumento de identificação de vulnerabilidades e, até mesmo, de auxílio à implementação de processos de correção. O papel do auditor interno tem vindo a evoluir de forma muito acentuada. Um auditor, em conformidade com as ISAs, é responsável pela obtenção de segurança razoável em como as demonstrações financeiras estão isentas de distorção material.

Apesar da crescente importância atribuída ao papel da auditoria interna no processo de gestão de risco, trata-se de um assunto bastante controverso, pelo que são consideráveis os debates acerca desta matéria. Tal facto levou a que o IIA dos EUA, em coordenação com o IIA – *United Kingdom & Ireland*, emitisse um *position paper* para esclarecer a sua posição acerca do papel da auditoria interna nas organizações com gestão de risco.

De acordo com o IIA (2004b:1)¹², “o principal papel da Auditoria Interna no processo de gestão de risco é fornecer segurança objetiva acerca da eficácia das atividades de gestão de risco das organizações, contribuir para assegurar que os principais riscos do negócio estão a ser geridos de forma apropriada e que os sistemas de controlo interno estão a funcionar eficazmente.”

III.6 – Deveres do Auditor

O auditor interno, tal como qualquer outro profissional, tem direitos e obrigações decorrentes do exercício de sua atividade. Tem a obrigação de desenvolver as suas tarefas com zelo e qualidade técnica (responsabilidade funcional). Tem o dever de obediência às normas que regulam o exercício da profissão, o dever moral para consigo mesmo e para com a sociedade (responsabilidades ético-sociais). Por fim, mas não menos importante, tem a obrigação de manter independência na sua opinião, procurando uma visão verdadeira e apropriada dos factos analisados.

¹² Ver http://www.oroc.pt/revista/detalhe_artigo.php?id=11

O Auditor Interno deverá influenciar positivamente o comportamento do resto da organização, não só pela aceitação do código de ética formalmente estabelecido mas, sobretudo, pelo exemplo demonstrado no desenvolvimento e execução das ações de auditoria. Deverá desempenhar um papel relevante, ter uma posição atuante, promover o diálogo entre os diversos intervenientes e facilitar a troca de informação, sempre com um único objetivo, melhorar a performance da empresa em todas as áreas.

O auditor deve adquirir conhecimento suficiente da entidade e do seu negócio, através de uma prévia recolha e apreciação crítica de factos significativos, dos sistemas contabilístico e de controlo interno, e dos fatores internos e externos que condicionam a estrutura organizativa e a atividade exercida pela entidade. O auditor interno não deverá realizar trabalhos para os quais entenda não possuir a respetiva competência técnica¹³.

Em síntese:

- O auditor interno deverá possuir um sentido organizativo excelente dos seus papéis de trabalho;
- Deverá formular recomendações que forneçam valor à empresa;
- O auditor interno não deverá esquecer as ideias importantes;

¹³ Adaptado dos acetatos das aulas de Auditoria e Revisão de Contas

Capitulo IV – Estudo das características de um auditor interno

IV.1 – Metodologia

No presente trabalho, pretende-se efetuar uma análise às principais características que um Auditor Interno deve ter. De modo a desenvolver o estudo empírico foi preparado um questionário (Anexo II), que posteriormente foi enviado via e-mail para o IPAI com o objetivo de ser disponibilizado às empresas associadas. Segundo Quivy & Campenhoudt (Quivy, 1995), o inquérito por questionário presta-se bem a uma utilização pedagógica pelo seu carácter muito preciso e formal da sua construção e da sua aplicação prática.

Em primeiro lugar iremos analisar um estudo efetuado pela Deloitte (2007), intitulado de “Auditoria Interna no Brasil”¹⁴. Pretende-se assim retratar o cenário da auditoria interna no País e auxiliar as empresas a identificar as melhores práticas na área de auditoria. Este estudo estabelece um paralelo entre outro estudo realizado pelo IIA em 2006 intitulado de CBOOK – *Common Body of Knowledge*. O CBOOK 2006 integra um programa de estudo global fundado pelo *The Institute of Internal Auditors Research Foundation* (IIARF). O CBOOK 2006 teve como principal objetivo a criação da maior base de dados relativa à profissão de auditoria interna.

IV.1.2 – Ferramenta de Recolha de Dados

A ferramenta de recolha de dados escolhida foi a elaboração de um questionário eletrónico (PAOL/Moodle), adequado à realidade que se pretendeu analisar, dado este se adequar e responder aos objetivos propostos para este estudo. Nomeadamente na avaliação dos principais atributos que um auditor interno deve ter.

Este questionário (anexo I) foi criado na plataforma *PAOL/Moodle* com o apoio do **“GABINETE DE APOIO À INOVAÇÃO EM EDUCAÇÃO”** do ISCAP. Para a sua elaboração recorreu-se à Escala de *Likert*, comumente usada neste tipo de questionários e em pesquisas de opinião, dado permitir medir o nível de concordância das afirmações. Entre as vantagens da utilização desta escala, evidencia-se o facto de ser bipolar, medindo o nível de positividade ou negatividade às afirmações. Com base na experiência adquirida em questionários anteriores, optou-se por apresentar um número par, de escolha positiva ou negativa, retirando a opção central “indiferente”, minimizando assim o erro tantas vezes associado a esta escolha.

¹⁴ Ver http://www.deloitte.com/view/pt_br/br/7ce01c2a915fb110VgnVCM100000ba42f00aRCRD.htm

IV.1.3 – Caracterização da amostra

Para este estudo, procedeu-se ao envio de um questionário por via eletrónica a um vasto número de empresas registadas no IPAI. De modo a garantir que a amostra recolhida não proporciona enviesamentos, importa garantir que a mesma é relevante para efeitos da investigação a realizar, ou seja, de modo a permitir inferir as conclusões retiradas para a população em estudo.

De todos os questionários enviados, apenas 30 inquiridos responderam, e deste grupo foram ainda excluídos 5, por não terem respondido a todas as questões apresentadas. Obtendo-se assim para esta análise, 25 respostas válidas.

IV.2 – Resultados da análise

IV.2.1 - Auditoria Interna no Brasil

Neste ponto, iremos analisar um estudo efetuado pela Deloitte (2007), intitulado de “Auditoria Interna no Brasil”¹⁵ conta com a participação de auditores internos e membros do órgão de gestão. Visa analisar a importância, os principais benefícios atribuídos à auditoria interna, as estratégias e o grau de aderência das organizações. Os resultados também expõem a importância e os principais benefícios da função, bem como os sinais de transformação, os desafios e as expectativas existentes.

O estudo pretendeu abordar essencialmente três aspetos:

- Importância e benefícios da auditoria interna;
- Desempenho e qualidade;
- Estrutura, enfoque e forma de atuação.

No desenrolar do estudo, verificamos a acentuada necessidade da auditoria interna, em acrescentar valor à empresa. Segundo o estudo realizado, não existem diferenças substanciais entre as respostas dos auditores e dos executivos de negócios em relação aos benefícios proporcionados.

O estudo revelou que existe um elevado nível de confiança na auditoria interna, quer para os auditores internos com 77% quer para os gestores com 69%. Da pesquisa efetuada, os

¹⁵ Ver: <http://www.deloitte.com/assets/Dcom-Brazil/Local%20Assets/Documents/auditoria%20interna.pdf>

gestores destacam como benefícios da auditoria interna, a capacidade de identificar os riscos do negócio com 51% e a redução de custos com apenas 5%.

Segundo o GAIN, estudo internacional realizado pelo IIA, mais de *“90% dos auditores internos responderam que a administração espera que a atividade de AI avalie os riscos de negócio, além de focar a conformidade de políticas, procedimentos e regulamentações (88%).”*

Na opinião de 51% dos gestores, existe independência no desempenho da auditoria, sendo que apenas 40% dos auditores partilham esta opinião. A independência da auditoria interna está diretamente relacionada com o relato do trabalho, o qual, deve ser realizado diretamente ao Comité de Auditoria, por forma a aumentar a sua independência perante a administração.

Na opinião dos gestores, os dois pontos mais importantes são os relativos ao auxílio prestado pela auditoria interna na identificação e avaliação dos riscos e o facto de a auditoria interna fazer parte do processo de governo das sociedades, com cerca de 78% e 77% respetivamente.

O processo de comunicação e regulamentação da auditoria são os pontos com maior divergência de resultados, com 70% dos gestores e 78% para os auditores. Essa constatação permite concluir que provavelmente não foram definidas ou adequadamente divulgadas as políticas da prática de auditoria interna, contendo os seus objetivos e responsabilidades, a sua estrutura e o seu relacionamento com a organização.

Para colmatar esta lacuna de comunicação e regulamentação, devem ser definidas e divulgadas as políticas da prática de auditoria.

Relativamente à avaliação dos trabalhos de auditoria interna, podemos verificar uma divergência de opinião. Apenas 74% dos gestores consideram que as recomendações são importantes para a criação de valor na empresa, enquanto 95% dos auditores acreditam ter um bom desempenho nesse aspeto. Relativamente à avaliação da atividade de auditoria, apenas 31% dos auditores concorda plenamente no cumprimento das expectativas e 17% na opinião dos gestores.

No estudo efetuado pelo IIA, apenas 60% das auditorias utilizam algum tipo de pesquisa na avaliação da qualidade dos serviços.

O estudo aponta para a implementação de algumas medidas de melhoria da qualidade dos serviços de auditoria, tais como: conhecimento profundo do negócio da organização, avaliação de processos, reuniões para encerramento dos trabalhos como forma de reportar os aspetos identificados, e efetuar pesquisas periódicas como forma de avaliar a satisfação das áreas auditadas.

Na avaliação do processo de auditoria, 96% dos auditores e 88% dos gestores são da opinião da existência de um elevado grau de profissionalismo, fundamentado na transparência dos trabalhos, no livre acesso à informação, documentos e funcionários como pontos essenciais para o desenvolvimento dos trabalhos.

Na avaliação da equipa de auditoria interna, existem algumas discrepâncias, sendo que para 91% dos auditores as equipas detêm conhecimento do negócio adequado à empresa mas, apenas 68% dos gestores têm a mesma opinião.

O planeamento e execução da auditoria são considerados adequados pela maioria dos auditores. No entanto, existe necessidade de implementação de melhorias para uma melhor abrangência da totalidade da empresa. Tendo em conta a diversificação de competências para fazer face às várias necessidades das organizações, surge a necessidade de contratação de pessoal vocacionado para determinadas áreas.

Existe consciência, por parte dos auditores, da necessidade do uso de técnicas complementares ao trabalho de auditoria, tais como a avaliação de riscos e controlos e auditoria contínua. Cerca de 53% dos auditores, sente a necessidade da utilização de indicadores de risco para definir o rumo do trabalho.

Relativamente às metodologias de trabalho, 35% dos profissionais admitiu que não existem metodologias base. Em relação às estruturas de controlo, 52% dos auditores não citaram o seu uso. Das estruturas citadas destacamos essencialmente o COSO e o COBIT.

Relativa à necessidade de melhoria na formação, 74% dos auditores estão conscientes da necessidade da mesma, quer seja ao nível da auditoria ou das tendências de mercado.

IV.2.2 – CBOK – Common Body of Knowledge

Esta análise é efetuada com base numa pesquisa anteriormente referida, executada pelo IIA em 2006, análise de alguns questionários CBOK¹⁶.

O CBOK 2006 integra um estudo global IIA RF, com o principal objetivo de compreender a forma como é praticada a auditoria interna em todo o mundo. O IIA manifestou interesse na realização deste estudo, com o objetivo de fornecer um mecanismo de comparação e melhoria. Este estudo teve por base a participação de 91 países, em Portugal, das 375 respostas recebidas, apenas 84 foram consideradas válidas, as quais são a base da análise.

¹⁶ A global summary of the Common Body of Knowledge 2006

Independentemente do tipo, tamanho ou idade de uma organização, o papel da auditoria interna está a evoluir com vista a acrescentar valor à organização.

“O que é que os auditores internos precisam de saber para executar o seu trabalho com o máximo profissionalismo e acrescentar valor à organização?”

Neste estudo, foram identificados os seguintes atributos:

- Aptidões como auditor interno;
- Conhecimento e competências;
- Técnicas de auditoria interna.

No decorrer do estudo foi avaliada a perceção da implementação das normas, sendo esta mais elevada para os auditores seniores, tanto em Portugal como nos restantes inquiridos. Alguns dos profissionais que não adotam as normas, de forma total ou parcial, indicam três razões: *“A conformidade não tem o apoio da Administração”, “Quadro de pessoal da Função de Auditoria Interna inadequado” e “Conformidade não é exigida no meu país”.*

Como apoio e desenvolvimento do trabalho de auditoria, 77,4% dos auditores portugueses possui um plano anual de ações de auditoria. Este plano é definido tendo em atenção uma abordagem baseada no risco, solicitações da gestão, comité de auditoria e obrigações legais para a atividade. Como forma de abordagem ao risco, controlo e governo da sociedade, são desenvolvidas atividades de avaliação do controlo interno, quer em Portugal como no resto do mundo. Como ferramentas utilizadas na função, verifica-se a utilização de comunicações eletrónicas, o planeamento de auditoria baseado no risco, a revisão analítica, os papéis de trabalho eletrónicos, a amostragem estatística e os fluxogramas.

De acordo com o que as previsões indicam, as áreas que atualmente têm um papel mais significativo na função de auditoria interna são o controlo interno, a gestão de risco e as obrigações legais.

A Norma 1210 do IIA afirma que: *“Os auditores internos devem possuir os conhecimentos, habilidade e outras competências necessárias para desenvolver as suas atividades.”*

A Norma 1230 afirma que: *“Os auditores internos têm que aperfeiçoar os seus conhecimentos, técnicas e outras competências através de um desenvolvimento profissional contínuo.”*

Relativamente às competências técnicas, o estudo revela que as tecnologias de informação, a amostragem estatística, as aptidões na área forense, a análise de risco e a sensibilização para a fraude são as mais importantes, na opinião dos CAEs.

As competências comportamentais mais importantes na opinião dos CAEs são:

- Confidencialidade;
- Objetividade;
- Liderança;
- Ética profissional.

IV.3 – Resultado do Questionário e discussão

Neste ponto, iremos demonstrar os resultados obtidos no decurso desta investigação, de acordo com a metodologia anteriormente descrita.

Para a apresentação adequada dos dados obtidos, recorreu-se ao uso de gráficos e quadros com os respetivos dados estatísticos obtidos, utilizando a estatística descritiva, os quais serão antecidos da respetiva análise.

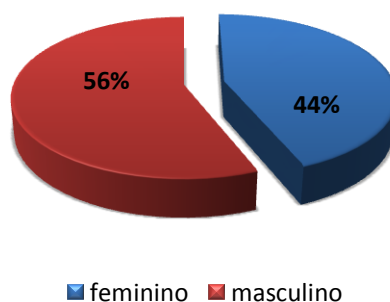
V.3.1 – Caracterização da Amostra

A amostra foi caracterizada através de uma análise descritiva, com recurso a gráficos e quadros com os respetivos dados estatísticos obtidos, os quais serão antecidos da respetiva análise.

Género

No total das amostras validadas, verificou-se que 56 % dos inquiridos são do género masculino, e 44 % do género feminino (gráfico 1).

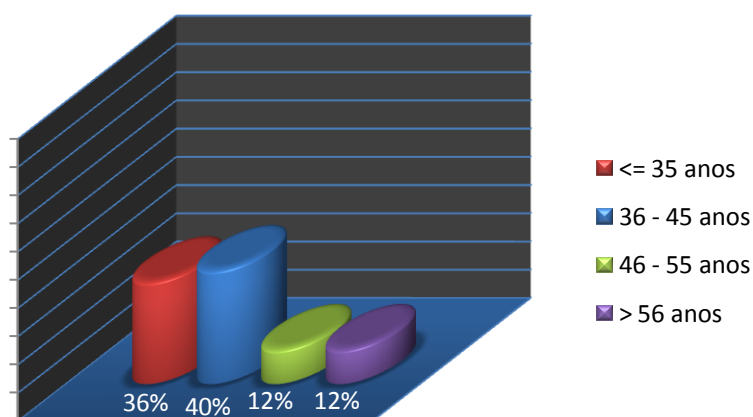
Gráfico 1: Gráfico circular dos valores relativos aos géneros dos inquiridos



Idade

Relativamente à idade 36 % têm idade inferior a 36 anos; 40 % entre 36 e 45 anos; 12 % entre 46 e 55 anos e 12 % têm uma idade superior a 56 anos (gráfico 2).

Gráfico 2: Gráfico de barras dos valores relativos às idades dos inquiridos



Formação académica

Ao nível da formação académica, verifica-se que 4% dos inquiridos terminaram o ensino secundário, 28% dos inquiridos possuem licenciatura; 24% obtiveram mestrado; 32% possuem pós-graduação, 4% têm doutoramento e 8% possuem outras habilitações.

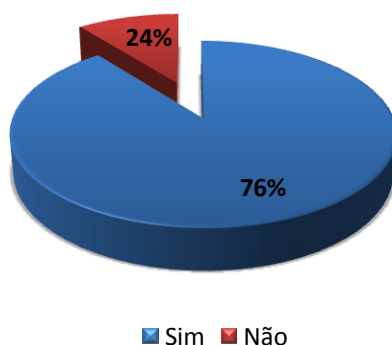
Tabela 1: Distribuição da amostra em função das habilitações literárias

Habilitações Literárias	N	%
12º Ano Escolaridade	1	4%
Licenciatura	7	28%
Mestrado	6	24%
Pós Graduação	8	32%
Doutoramento	1	4%
Outro	2	8%
Total	25	100%

Departamento de Auditoria Interna

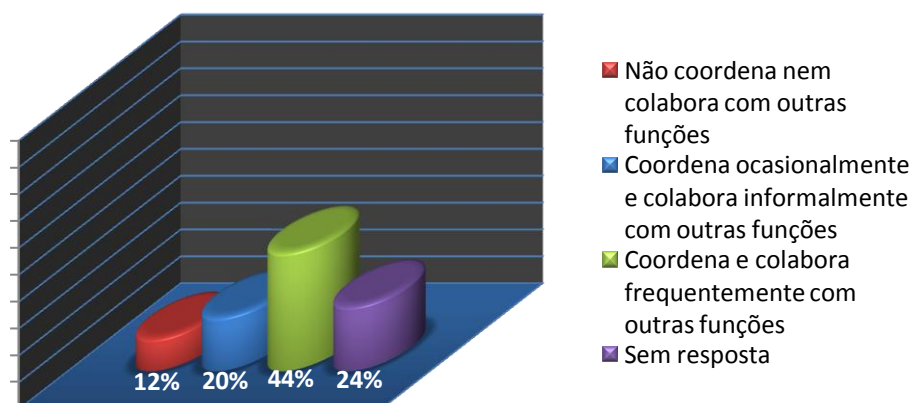
Relativamente à existência de um Departamento de Auditoria Interna na organização, verifica-se que 76% dos inquiridos possui AI e 24% respondeu negativamente.

Gráfico 3: Gráfico circular relativo à existência de DAI



Relativamente à coordenação dos trabalhos do DAI com outros departamentos, e uma vez que apenas 76% dos inquiridos possui AI, 24% não respondeu a esta questão. Da amostra em estudo, 20% respondeu que coordena ocasionalmente e colabora informalmente com outras funções, 44% afirmou que coordena e colabora frequentemente, sendo que apenas 12% respondeu de forma negativa.

Gráfico 4: Gráfico de barras relativo à coordenação de trabalhos do DAI



Efetuada uma análise global aos resultados obtidos, verifica-se que os principais benefícios da AI são:

- Identificar riscos e propor melhorias;
- Avaliar e melhorar a eficácia dos processos de controlo e gestão do risco.

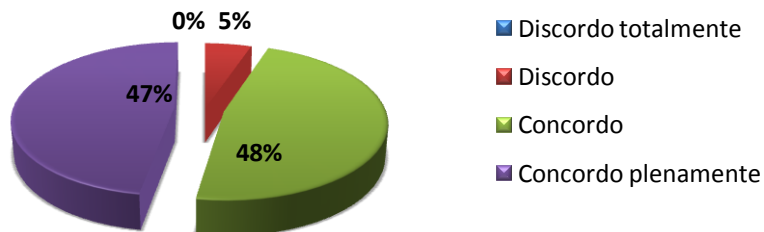
Tabela 2: Distribuição da amostra em função dos principais benefícios da AI

Principais benefícios da AI	Concordo	Concordo totalmente
Identificar riscos e propor melhorias	21,05%	78,95%
Favorecer a aderência às normas internas	47,37%	47,37%
Minimizar a ocorrência de fraudes	42,11%	42,11%
Reduzir custos	63,16%	21,05%
Assegurar a confiança nos registos e documentos contabilísticos	57,89%	42,11%
Prevenir erros e omissões	57,89%	36,84%
Avaliar e melhorar a eficácia dos processos de controlo e gestão do risco	21,05%	78,95%

Perfil de um Auditor

Questionaram-se os inquiridos relativamente ao facto do Auditor Interno atuar de forma independente. Após analisar o gráfico abaixo, constatamos que apenas 5% dos inquiridos é de opinião que o AI não atua de forma independente.

Gráfico 5: Gráfico circular relativo à forma de atuação do AI



Caraterísticas de um Auditor

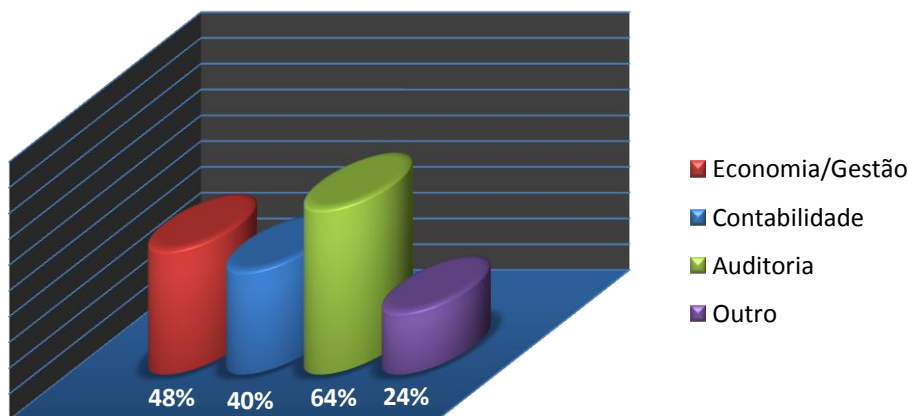
A tabela 3 agrega a informação relativa às características do auditor. De uma forma geral, podemos constatar que a integridade e competência profissional são sem dúvida extremamente importantes. O requisito “Idoneidade” e a “comunicação” também são consideradas muito relevantes nesta análise. Constatamos que a maior discrepância de opinião diz respeito ao Exame de admissão, pelo que podemos concluir que não é uma característica muito preponderante para os nossos inquiridos.

Tabela 3: Distribuição da amostra em função das características mais relevantes

Características mais relevantes para um AI	Irrelevante	Pouco relevante	Relevante	Muito Relevante	Total
Capacidade de argumentação		5,26%	68,42%	26,32%	100,00%
Comunicação			26,32%	73,68%	100,00%
Organização		5,26%	57,90%	36,84%	100,00%
Formação			63,16%	36,84%	100,00%
Assertividade			57,89%	42,11%	100,00%
Integridade e competência profissional			5,26%	94,74%	100,00%
Proatividade		5,26%	47,37%	47,37%	100,00%
Requisito "Experiência Profissional"			84,21%	15,79%	100,00%
Requisito "Idoneidade"		5,26%	15,79%	78,95%	100,00%
Requisito "Exame de admissão"	5,26%	31,58%	52,63%	10,53%	100,00%

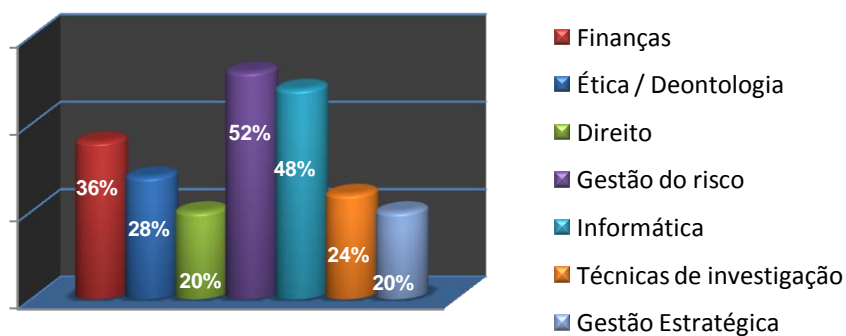
No que respeita às áreas de conhecimento mais relevantes, constatamos que a Auditoria é a área à qual os inquiridos deram mais ênfase. De seguida surge a Economia / Gestão e a Contabilidade com 48% e 40% respetivamente e por último os Sistemas de Informação com 24%.

Gráfico 6: Gráfico circular relativo às áreas de conhecimento mais relevantes



Relativamente à formação profissional complementar, as áreas mais importantes são a Gestão do Risco com 52% e Informática com 48%. A área de Finanças e Ética e deontologia também se destacam um pouco mais das restantes com 36% e 28% respetivamente.

Gráfico 7: Gráfico de barras relativo à formação Profissional complementar



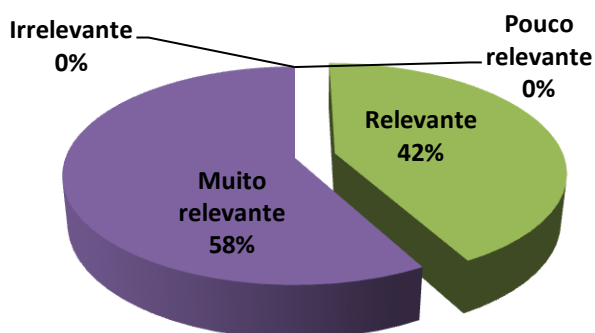
IV.4 – Cruzamento do Questionário com o estudo da Deloitte e CBOK

Com base na análise aos resultados dos questionários acima mencionados e em especial às respostas obtidas pelos inquiridos inscritos no IPAI, apresentam-se as principais conclusões.

Efetuando a análise do gráfico 8, podemos constatar que os inquiridos consideram que o nível de segurança na AI é muito importante, nomeadamente, 58 % dos inquiridos considera muito relevante e 42% relevante. Esta opinião vai ao encontro do estudo realizado pela Deloitte, no

qual revelou que tanto para os auditores internos (77%) como para os gestores (69%) a segurança na AI é bastante importante.

Gráfico 8: Gráfico circular relativo ao nível de confiança na AI



Quanto aos principais benefícios que a AI oferece, na opinião dos inquiridos e conforme podemos analisar na tabela 2, os principais benefícios são:

- Identificar riscos e propor melhorias
- Avaliar e melhorar a eficácia dos processos de controlo e gestão do risco

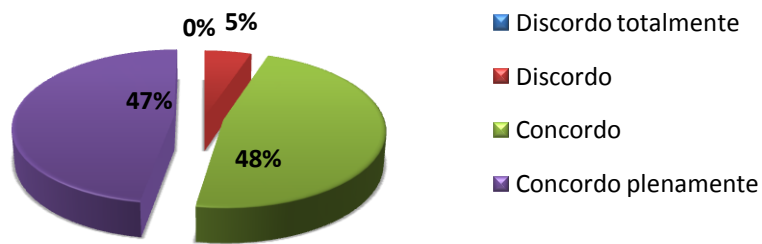
A opinião dos inquiridos é coerente com a opinião dos estudos realizados anteriormente, ou seja, segundo o GAIN, mais de 90% dos auditores internos consideram que a administração espera que a atividade da AI avalie os riscos de negócio e 88% é de opinião que deverão verificar a conformidade de políticas, procedimentos e regulamentações. 78% dos gestores considera extremamente importante o auxílio prestado na identificação e avaliação dos riscos.

De acordo com as previsões indicadas no estudo CBOK, as áreas com o papel mais significativo na função de auditoria interna são o controlo interno, a gestão de risco e as obrigações legais.

As competências comportamentais mais importantes, na opinião dos CAEs, segundo o CBOK são a confidencialidade, objetividade, liderança e ética profissional.

Analisando o gráfico 9, verificamos que quando questionados sobre o facto do auditor interno atuar de forma independente, apenas 5% dos inquiridos discordou com esta afirmação. Podemos concluir que pelo facto do AI estar a atuar de forma independente, está a fazer o seu trabalho com ética profissional.

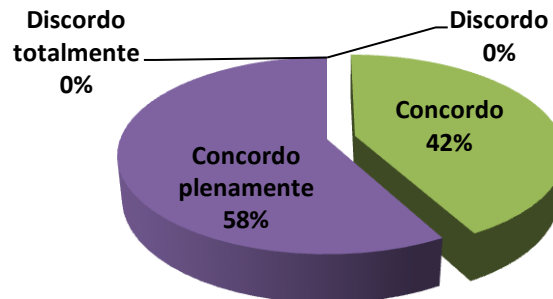
Gráfico 9: Gráfico circular relativo à independência do Auditor Interno



O Auditor Interno apresenta e discute os pontos identificados de forma profissional, clara e objetiva?

A resposta a esta questão está apresentada no gráfico 10, onde podemos verificar uma opinião unânime quanto a esta matéria. Uma vez mais, a opinião dos inquiridos está de acordo com os estudos realizados anteriormente, por outras entidades.

Gráfico 10: Gráfico circular relativo à forma de atuação do AI



De uma forma geral, constatamos que a opinião dos participantes no inquérito é coerente com as principais competências apuradas no estudo CBOK. De acordo com a tabela 3 (demonstrada anteriormente), as características mais relevantes são a integridade e competência profissional.

Capitulo V – Conclusão

Perante o que foi apresentado, procurou-se discutir quais os atributos que um auditor interno deve ter. No atual contexto em que as organizações estão inseridas e expostas a diversos tipos de riscos, destacou-se também, a postura do auditor interno e as suas atividades. O Auditor Interno deve estar permanentemente atualizado, através de estudos contínuos, adequando-se e adaptando-se às novas exigências do mercado.

As organizações passam permanentemente por mudanças estruturais e hierárquicas. Os auditores internos são um recurso valioso para a consolidação da mudança e o desenvolvimento das novas competências de gestão, essenciais para o desenvolvimento sustentável da empresa onde se inserem.

A função de auditoria interna tem vindo a reajustar o seu conceito às necessidades das organizações, o desafio é deixar para trás a função de fiscalização dos controlos para assumir uma função proativa, de avaliação objetiva auxiliando a empresa a atingir os objetivos, com vista a acrescentar valor à organização, melhorando a efetividade da gestão de riscos. A auditoria interna deve atuar em toda a hierarquia da organização, com o objetivo de fornecer informações que sejam úteis e oportunas aos gestores.

Analisando os resultados obtidos verifica-se, de forma resumida que a AI deverá abranger todas as áreas da organização e coordenar os trabalhos com outros departamentos da empresa. Os principais benefícios que a AI oferece às organizações são o facto de identificar riscos e propor melhorias e avaliar e melhorar a eficácia dos processos de controlo e gestão do risco.

O perfil atual do auditor interno não pode ser o mesmo do passado, onde era visto como uma pessoa metódica e desagradável. O auditor deve ser um componente ativo da gestão interna, deverá atuar de forma independente, apresentar e discutir os pontos identificados de forma profissional, clara e objetiva. Esta flexibilidade facilita a comunicação com as partes interessadas da empresa, atuando em sintonia por forma a atingir as estratégias e os objetivos previamente estabelecidos. No que respeita às características mais relevantes para um auditor interno, destacam-se algumas tais como a Integridade e competência profissional, idoneidade e comunicação. A área de conhecimento mais relevante é sem dúvida a Auditoria, seguida da Economia/Gestão e da Contabilidade. Relativamente à formação profissional complementar destacam-se as áreas da Gestão de Risco e Informática.

Linhas de investigação futuras

Para estudos futuros seria interessante estudar a problemática anunciada, alargando a aplicabilidade do estudo, ou seja, aplica-lo a diversas empresas, de preferência de diversos sectores para se poder analisar esta temática em diversos contextos mas com uma amostra mais diversificada.

Ao concluir esta dissertação denotou-se que existe muito mais a desenvolver sobre o assunto, num futuro estudo deverá ser incluída uma componente de Controlo Interno, analisar de que forma o Controlo Interno poderá beneficiar ou não a atividade de Auditoria Interna.

Em todo o mundo as empresas estão a crescer, tornando-se cada vez mais interligadas, na expectativa de obterem maior flexibilidade para assim serem capazes de reagir de forma imediata às variações do mercado. Desta forma, para os gestores é importante conhecer o impacto dos acontecimentos em todas as áreas funcionais.

Bibliografia

(s.d.). Obtido em 16 de 12 de 2011, de http://www.senac.br/cf/publica/Boletim_Fiscal_8.pdf.

CEO da GALP, Entrevista em 05 de Dezembro 2008. (5 de 12 de 2008). Obtido em 10 de 12 de 2011

(5 de 1 de 2012). Obtido de www.cw.com.

(05 de 01 de 2012). Obtido de www.losrecursoshumanos.com.

A global summary of the Common Body of Knowledge 2006. (2006). Obtido em 06 de 01 de 2012

Almeida, B. J. (2005). Publisher Team, S.A.

Almeida, M. C. (1996). In *Auditoria - Um Curso Moderno e Completo* (p. 50). São Paulo: Atlas, Sa.

Attie, W. (1995). *Auditoria, conceitos e aplicações*. Editora Atlas.

Auditoria em foco. (s.d.). Obtido em 5 de 01 de 2013, de <http://auditoriaemfoco.blogspot.pt/p/teses-e-dissertacoes.html>

Barata, A. d. (1996). *Contabilidade, Auditoria e Ética nos Negócios*. Lisboa: Editorial Notícias.

Barbier, E. (1989). *Auditoria Interna*. Edições Cetop.

Bernroider, E. W. (2008). *Information & Management*, (pp. 257-269).

CMVM. (2011). *CMVM*. Obtido em 07 de 10 de 2012, de http://web3.cmvm.pt/sdi2004/auditores/auditores_lista.cfm

Costa, A. M. (2008). *A auditoria interna nos Municípios Portugueses - Dissertação de Mestrado em Contabilidade e Finanças; Faculdade de Economia*. Coimbra.

Costa, C. B. (1998). *Auditoria Financeira* (6ª ed.). Editora Rei dos Livros.

Costa, C. B. (2007). *Auditoria Financeira* (8ª ed.). Lisboa: Editora Rei dos Livros.

Costa, C. B. (2007). *Auditoria Financeira, Teoria & Prática*. Rei dos Livros.

Coutinho, C. P. (24 de Abril de 2008). A qualidade da investigação educativa de natureza qualitativa: questões relativas à fidelidade e validade. *volume 12, número 1, Janeiro*, p. 11.

Deloitte. (2008). *WE - Visões, competências e desafios*.

Deloitte. (2007).

http://www.deloitte.com/view/pt_br/br/7ce01c2a915fb110VgnVCM100000ba42f00aRCRD.htm.

Gestão. (Junho de 2008). Obtido em 22 de Abril de 2012, de Toc 99:
http://www.otoc.pt/downloads/files/1213983276_60e61_gestao.pdf

<http://www.bc.edu>. (s.d.). Obtido em 5 de 1 de 2012

http://www.ipai.pt/fotos/gca/ippf_2009_port_normas_0809_1252171596.pdf. (16 de 01 de 2012).

http://www.oroc.pt/revista/detalhe_artigo.php?id=11. (s.d.). Obtido em 10 de 12 de 2011

<http://www.theia.org/research/common-body-of-knowledge/>. (s.d.). Obtido em 15 de Dezembro de 2011

<https://na.theia.org/iiaarf/pages/the-iaa-research-foundation.aspx>. (s.d.). Obtido de IIAARF.

Importancia Auditoria Interna. (9 de Janeiro de 2011). Obtido de Portal de Auditoria:
<http://www.portaldeauditoria.com.br/auditoria-interna/A-importancia-da-auditoria-interna.asp>

INTOSAI. (s.d.). Obtido em 19 de 01 de 2012, de
<http://www.atricon.org.br/uploadArquivo/Codigo%20de%20etica%20e%20NAGS-INTOSAI.PDF>

Marques, M. (1997). *Auditoria e Gestão*. Lisboa: Editorial Presença.

Martins, I., & Morais, G. (2007). *Auditoria Interna, Função e Processo*. Áreas Editora.

Morais, Georgina ;Martins, Isabel. (2003). *Auditoria Interna*. Lisboa: Áreas Editora.

Normas de Auditoria. (9 de Janeiro de 2011). Obtido de IPAI:
http://www.ipai.pt/fotos/gca/ippf_2009_port_normas_0809_1252171596.pdf

Normas de Auditoria Interna. (Agosto de 2009). Obtido em 9 de Janeiro de 2012, de IAPAI:
http://www.ipai.pt/fotos/gca/ippf_2009_port_normas_0809_1252171596.pdf

Normas de Auditoria Interna. (Agosto de 2009). Obtido em 22 de Março de 2012, de IPAI:
http://www.ipai.pt/fotos/gca/ippf_2009_port_normas_0809_1252171596.pdf

OROC. (s.d.). Obtido em 20 de 12 de 2012, de
<http://www.oroc.pt/fotos/editor2/Revista/JulSetembro2008/Auditoria.pdf>

PAOL/Moodle. (s.d.). *LimeSurvey*. Obtido em 22 de Julho de 2012, de O Contributo do Sistema SAP R/3 no Controlo Interno na REFER:
<http://paol.iscap.ipp.pt/survey/index.php?sid=46211&lang=pt>

Pinheiro, J. L. (2004). *Auditoria Interna*.

Quivy, R. &. (1995). *Manuel de Recherche en Sciences Sociales*. Paris: Gradiva.

Sá, A. L. (1993). *Curso de Auditoria*. São Paulo: Edição Atlas.

Secretaria de Estado de Contr<http://www.secont.es.gov.br/index.php/artigos/128-novos-paradigmas-no-papel-do-auditor->. (s.d.). Obtido em 16 de 01 de 2012

Willie, A. (2000). In *Auditoria - Conceitos e Aplicações* (p. 110). São Paulo: Editora Atlas, S.A.

www.rdconsultoria.com.br. (s.d.). Obtido em 20 de Dezembro de 2011

ANEXOS

Anexo I

Deliberação nº 22/12



MISSION AND SCOPE OF WORK

The mission of the internal auditing department is to provide independent, objective assurance and consulting services designed to add value and improve the organization's operations. It helps the organization accomplish its objectives by bringing a systematic, disciplined approach to evaluate and improve the effectiveness of risk management, control, and governance processes.

The scope of work of the internal auditing department is to determine whether the organization's network of risk management, control, and governance processes, as designed and represented by management, is adequate and functioning in a manner to ensure:

- Risks are appropriately identified and managed.
- Interaction with the various governance groups occurs as needed.
- Significant financial, managerial, and operating information is accurate, reliable, and timely.
- Employee's actions are in compliance with policies, standards, procedures, and applicable laws and regulations.
- Resources are acquired economically, used efficiently, and adequately protected.
- Programs, plans, and objectives are achieved.
- Quality and continuous improvement are fostered in the organization's control process.
- Significant legislative or regulatory issues impacting the organization are recognized and addressed properly.

Opportunities for improving management control, profitability, and the organization's image may be identified during audits. They will be communicated to the appropriate level of management.

ACCOUNTABILITY

The chief audit executive (CAE), in the discharge of his/her duties, shall be accountable to management and the audit committee to:

- Provide annually an assessment on the adequacy and effectiveness of the organization's processes for controlling its activities and managing its risks in the areas set forth under the mission and scope of work.

- Report significant issues related to the processes for controlling the activities of the organization and its affiliates, including potential improvements to those processes, and provide information concerning such issues through resolution.
- Provide information periodically on the status and results of the annual audit plan and the sufficiency of department resources.
- Coordinate with and provide oversight of other control and monitoring functions (risk management, compliance, security, legal, ethics, environmental, external audit).

INDEPENDENCE

To provide for the independence of the internal auditing department, its personnel report to the CAE, who reports administratively to the chief executive officer and functionally to the board and audit committee in a manner outlined in the above section on Accountability. It will include as part of its reports to the audit committee a regular report on internal audit personnel.

RESPONSIBILITY

The CAE and staff of the internal auditing department have responsibility to:

- Develop a flexible annual audit plan using appropriate risk-based methodology, including any risks or control concerns identified by management, and submit that plan to the audit committee for review and approval.
- Implement the annual audit plan, as approved, including, and as appropriate, any special tasks or projects requested by management and the audit committee.
- Maintain a professional audit staff with sufficient knowledge, skills, experience, and professional certifications to meet the requirements of this Charter.
- Establish a quality assurance program by which the CAE assures the operation of internal auditing activities.
- Perform consulting services, beyond internal auditing's assurance services, to assist management in meeting its objectives. Examples may include facilitation, process design, training, and advisory services.
- Evaluate and assess significant merging/consolidating functions and new or changing services, processes, operations, and control processes coincident with their development, implementation, and/or expansion.
- Issue periodic reports to the audit committee and management summarizing results of audit activities.
- Keep the audit committee informed of emerging trends and successful practices in internal auditing.
- Provide a list of significant measurement goals and results to the audit committee.
- Assist in the investigation of significant suspected fraudulent activities within the organization and notify management and the audit committee of the results.
- Consider the scope of work of the external auditors and regulators, as appropriate, for the purpose of providing optimal audit coverage to the organization at a reasonable overall cost.

AUTHORITY

The CAE and staff of the internal auditing department are authorized to:

- Have unrestricted access to all functions, records, property, and personnel.
- Have full and free access to the audit committee.
- Allocate resources, set frequencies, select subjects, determine scopes of work, and apply the techniques required to accomplish audit objectives.
- Obtain the necessary assistance of personnel in units of the organization where they perform audits, as well as other specialized services from within or outside the organization.

The CAE and staff of the internal auditing department are not authorized to:

- Perform any operational duties for the organization or its affiliates.
- Initiate or approve accounting transactions external to the internal auditing department.
- Direct the activities of any organization employee not employed by the internal auditing department, except to the extent such employees have been appropriately assigned to auditing teams or to otherwise assist the internal auditors.

STANDARDS OF AUDIT PRACTICE

The internal auditing department will meet or exceed the *International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing* of The Institute of Internal Auditors.

Chief Audit Executive

Chief Executive Officer

Audit Committee Chair

Dated

Anexo II

Questionário

Auditoria Interna

Pretende - se com este inquérito recolher dados que nos permitam realizar um estudo com o objetivo de identificar e analisar os principais atributos de uma Auditor Interno.

Este questionário é composto por 33 questões, distribuídas por cinco grupos. Para responder às questões basta assinalar a que lhe parecer mais correta.

Tempo médio de resposta: 7 minutos

Os questionários são anónimos, os dados recolhidos serão utilizados única e exclusivamente nesta investigação, pelo que se garante a total confidencialidade dos mesmos.

Existem 33 perguntas neste inquérito

I - Dados da Empresa e do Entrevistado

1 [I.1] Género *

Por favor, seleccione **apenas uma** das seguintes opções:

- Feminino
- Masculino

2 [I.2] Idade *

Por favor, seleccione **apenas uma** das seguintes opções:

- <= 35 anos
- 36 - 45 anos
- 46 - 55 anos
- > 56 anos

3 [I.4] Formação académica *

Por favor, seleccione **apenas uma** das seguintes opções:

- 12º Ano Escolaridade
- Licenciatura

- Mestrado
- Pós Graduação
- Doutoramento
- Outro

4 [I.3] Tipo de Entrevistado *

Por favor, seleccione **apenas uma** das seguintes opções:

- Auditor Interno
- Auditor Externo
- Gestor
- Outro

5 [I.5] Tempo de atividade na função *

Por favor, seleccione **apenas uma** das seguintes opções:

- <= 5 anos
- 6 - 10 anos
- 11 – 15 anos
- 16 – 20 anos
- > 20 anos

II - Departamento de Auditoria Interna

6 [II.1] Existe na organização um Departamento de Auditoria Interna (DAI) *

Por favor, seleccione **apenas uma** das seguintes opções:

- Sim
- Não

7 [II.2] Há quanto tempo foi implementada a função de Auditoria Interna *

Responda a esta pergunta apenas se as seguintes condições são verdadeiras:
° Resposta era 'Sim' na pergunta '6 [II.1]' (Existe na organização um Departamento de Auditoria Interna (DAI))

Por favor, seleccione **apenas uma** das seguintes opções:

- De 1 a 5 anos

- De 6 a 10 anos
- Mais de 10 anos

8 [II.3] O DAI abrange todas as áreas da organização *

Responda a esta pergunta apenas se as seguintes condições são verdadeiras:

° Resposta era 'Sim' na pergunta '6 [II.1]' (Existe na organização um Departamento de Auditoria Interna (DAI))

Por favor, seleccione **apenas uma** das seguintes opções:

- Sim
- Não

9 [II.4] O DAI coordena os trabalhos com outros departamentos *

Responda a esta pergunta apenas se as seguintes condições são verdadeiras:

° Resposta era 'Sim' na pergunta '6 [II.1]' (Existe na organização um Departamento de Auditoria Interna (DAI))

Por favor, seleccione **apenas uma** das seguintes opções:

- Não coordena nem colabora com outras funções
- Coordena ocasionalmente e colabora informalmente com outras funções
- Coordena e colabora frequentemente com outras funções

10 [II.5] O Plano de auditoria é definido com base na avaliação de riscos da organização *

Responda a esta pergunta apenas se as seguintes condições são verdadeiras:

° Resposta era 'Sim' na pergunta '6 [II.1]' (Existe na organização um Departamento de Auditoria Interna (DAI))

Por favor, seleccione **apenas uma** das seguintes opções:

- Sim
- Não

11 [II.6] Existe algum manual escrito que agregue as políticas e procedimentos do DAI *

Responda a esta pergunta apenas se as seguintes condições são verdadeiras:

° Resposta era 'Sim' na pergunta '6 [II.1]' (Existe na organização um Departamento de Auditoria Interna (DAI))

Por favor, seleccione **apenas uma** das seguintes opções:

Sim

Não

III - Benefícios e Importância da Auditoria Interna

12 [III.1] Principais benefícios que considera que a sua Auditoria Interna oferece *

Responda a esta pergunta apenas se as seguintes condições são verdadeiras:

° Resposta era 'Sim' na pergunta '6 [II.1]' (Existe na organização um Departamento de Auditoria Interna (DAI))

Por favor, seleccione uma resposta apropriada para cada item:

	Discordo totalmente	Discordo	Concordo	Concordo totalmente
Identificar riscos e propor melhorias	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Favorecer a aderência às normas internas	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Minimizar a ocorrência de fraudes	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Reduzir custos	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Assegurar a confiança nos registos e documentos contabilísticos	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Prevenir erros e omissões	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Avaliar e melhorar a eficácia dos processos de controlo e gestão do risco	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

13 [III.2] Nível de confiança na Auditoria Interna *

Responda a esta pergunta apenas se as seguintes condições são verdadeiras:

° Resposta era 'Sim' na pergunta '6 [II.1]' (Existe na organização um Departamento de Auditoria Interna (DAI))

Por favor, seleccione **apenas uma** das seguintes opções:

- Irrelevante
- Pouco relevante
- Relevante
- Muito relevante

IV - Perfil de um auditor

14 [IV.1] O administrador / Gestor da empresa entende completamente a função do Auditor Interno na organização *

Responda a esta pergunta apenas se as seguintes condições são verdadeiras:

° Resposta era 'Sim' na pergunta '6 [II.1]' (Existe na organização um Departamento de Auditoria Interna (DAI))

Por favor, seleccione **apenas uma** das seguintes opções:

- Discordo totalmente
- Discordo
- Concordo
- Concordo totalmente

15 [IV.2] O Auditor Interno atua de forma independente *

Responda a esta pergunta apenas se as seguintes condições são verdadeiras:

° Resposta era 'Sim' na pergunta '6 [II.1]' (Existe na organização um Departamento de Auditoria Interna (DAI))

Por favor, seleccione **apenas uma** das seguintes opções:

- Discordo totalmente
- Discordo
- Concordo
- Concordo plenamente

16 [IV.3] A função do Auditor Interno é adequadamente comunicada e regulamentada dentro da organização *

Responda a esta pergunta apenas se as seguintes condições são verdadeiras:

° Resposta era 'Sim' na pergunta '6 [II.1]' (Existe na organização um Departamento de Auditoria Interna (DAI))

Por favor, seleccione **apenas uma** das seguintes opções:

- Discordo totalmente

- Discordo
- Concordo
- Concordo plenamente

17 [IV.4] O Auditor Interno auxilia a organização no processo de avaliação dos seus riscos *

Responda a esta pergunta apenas se as seguintes condições são verdadeiras:

° Resposta era 'Sim' na pergunta '6 [II.1]' (Existe na organização um Departamento de Auditoria Interna (DAI))

Por favor, seleccione **apenas uma** das seguintes opções:

- Discordo totalmente
- Discordo
- Concordo
- Concordo plenamente

18 [IV.5] As atividades do Auditor Interno estão alinhadas às iniciativas e estratégias da organização *

Responda a esta pergunta apenas se as seguintes condições são verdadeiras:

° Resposta era 'Sim' na pergunta '6 [II.1]' (Existe na organização um Departamento de Auditoria Interna (DAI))

Por favor, seleccione **apenas uma** das seguintes opções:

- Discordo totalmente
- Discordo
- Concordo
- Concordo plenamente

19 [IV.6] O Auditor Interno é reconhecido como membro da gestão *

Responda a esta pergunta apenas se as seguintes condições são verdadeiras:

° Resposta era 'Sim' na pergunta '6 [II.1]' (Existe na organização um Departamento de Auditoria Interna (DAI))

Por favor, seleccione **apenas uma** das seguintes opções:

- Discordo totalmente
- Discordo
- Concordo
- Concordo plenamente

20 [IV.7] O Posicionamento do Auditor Interno na estrutura organizacional garante o alcance dos objetivos da auditoria *

Responda a esta pergunta apenas se as seguintes condições são verdadeiras:

° Resposta era 'Sim' na pergunta '6 [II.1]' (Existe na organização um Departamento de Auditoria Interna (DAI))

Por favor, seleccione **apenas uma** das seguintes opções:

- Discordo totalmente
- Discordo
- Concordo
- Concordo plenamente

21 [IV.8] As recomendações do Auditor Interno são construtivas e factíveis contribuindo para a criação de valor à organização *

Responda a esta pergunta apenas se as seguintes condições são verdadeiras:

° Resposta era 'Sim' na pergunta '6 [II.1]' (Existe na organização um Departamento de Auditoria Interna (DAI))

Por favor, seleccione **apenas uma** das seguintes opções:

- Discordo totalmente
- Discordo
- Concordo
- Concordo plenamente

22 [IV.9] Foram verificadas melhorias nos controlos internos da organização associados à atuação do Auditor Interno *

Responda a esta pergunta apenas se as seguintes condições são verdadeiras:

° Resposta era 'Sim' na pergunta '6 [II.1]' (Existe na organização um Departamento de Auditoria Interna (DAI))

Por favor, seleccione **apenas uma** das seguintes opções:

- Discordo totalmente
- Discordo
- Concordo
- Concordo plenamente

23 [IV.10] O Auditor Interno apresenta e discute os pontos identificados de forma profissional, clara e objetiva *

Responda a esta pergunta apenas se as seguintes condições são verdadeiras:

° Resposta era 'Sim' na pergunta '6 [II.1]' (Existe na organização um Departamento de Auditoria Interna (DAI))

Por favor, seleccione **apenas uma** das seguintes opções:

- Discordo totalmente
- Discordo
- Concordo
- Concordo plenamente

24 [IV.11] O Auditor Interno possui acesso restrito a documentos, informações e funcionários *

Responda a esta pergunta apenas se as seguintes condições são verdadeiras:

° Resposta era 'Sim' na pergunta '6 [II.1]' (Existe na organização um Departamento de Auditoria Interna (DAI))

Por favor, seleccione **apenas uma** das seguintes opções:

- Discordo totalmente
- Discordo
- Concordo
- Concordo plenamente

25 [IV.12] O Auditor Interno demonstra competência técnica nas Áreas auditadas *

Responda a esta pergunta apenas se as seguintes condições são verdadeiras:

° Resposta era 'Sim' na pergunta '6 [II.1]' (Existe na organização um Departamento de Auditoria Interna (DAI))

Por favor, seleccione **apenas uma** das seguintes opções:

- Discordo totalmente
- Discordo
- Concordo
- Concordo plenamente

26 [IV.13] O Auditor Interno possui Conhecimento quanto às características do negócio, dos processos e das particularidades da organização auditada *

Responda a esta pergunta apenas se as seguintes condições são verdadeiras:

° Resposta era 'Sim' na pergunta '6 [II.1]' (Existe na organização um Departamento de Auditoria Interna (DAI))

Por favor, seleccione **apenas uma** das seguintes opções:

- Discordo totalmente
- Discordo
- Concordo
- Concordo plenamente

V - Características de um auditor

27 [V.1] Na sua opinião, quais são as características mais relevantes para um auditor interno *

Responda a esta pergunta apenas se as seguintes condições são verdadeiras:

° Resposta era 'Sim' na pergunta '6 [II.1]' (Existe na organização um Departamento de Auditoria Interna (DAI))

Por favor, seleccione uma resposta apropriada para cada item:

	Irrelevante	Pouco relevante	Relevante	Muito relevante
Capacidade de argumentação	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Comunicação	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Organização	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Experiência	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Formação	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Assertividade	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Integridade e competência profissional	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Proactividade	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
O requisito "Experiência profissional" é	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
O requisito "Idoneidade" é	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
O requisito "Exame de admissão" é	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

28 [V.2] Quais as áreas de conhecimento mais relevantes *

Responda a esta pergunta apenas se as seguintes condições são verdadeiras:

° Resposta era 'Sim' na pergunta '6 [II.1]' (Existe na organização um Departamento de Auditoria Interna (DAI))

Por favor, seleccione **todas** as que se aplicam:

- Economia / Gestão
- Contabilidade
- Auditoria
- Outro:

29 [V.3] Grau académico *

Responda a esta pergunta apenas se as seguintes condições são verdadeiras:
 ° Resposta era 'Sim' na pergunta '6 [II.1]' (Existe na organização um Departamento de Auditoria Interna (DAI))

Por favor, seleccione uma resposta apropriada para cada item:

	Irrelevante	Pouco relevante	Relevante	Muito relevante
Bacharelato / Licenciatura	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Mestrado	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Doutoramento	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

30 [V.4] Qualificações profissionais *

Responda a esta pergunta apenas se as seguintes condições são verdadeiras:
 ° Resposta era 'Sim' na pergunta '6 [II.1]' (Existe na organização um Departamento de Auditoria Interna (DAI))

Por favor, seleccione **apenas uma** das seguintes opções:

- Certificação em Auditoria
- Qualificação em Contabilidade (TOC)
- Outro

31 [V.5] Formação Profissional complementar *

Responda a esta pergunta apenas se as seguintes condições são verdadeiras:
 ° Resposta era 'Sim' na pergunta '6 [II.1]' (Existe na organização um Departamento de Auditoria Interna (DAI))

Por favor, seleccione **todas** as que se aplicam:

- Finanças
- Ética / Deontologia
- Direito

- Gestão do risco
- Informática
- Técnicas de investigação
- Gestão Estratégica
- Outro:

32 [V.6] O Departamento de Auditoria Interna possui de um plano adequado de formação e desenvolvimento *

Responda a esta pergunta apenas se as seguintes condições são verdadeiras:

° Resposta era A1'Auditor Interno' na pergunta '4 [I.3]' (Tipo de Entrevistado) e Resposta era Y'Sim' na pergunta '6 [II.1]' (Existe na organização um Departamento de Auditoria Interna (DAI))

Por favor, seleccione **apenas uma** das seguintes opções:

- Não existe um programa de formação
- Programa de formação quando surgem as necessidades
- Formação individual planificada de acordo com o perfil de competências para a função

33 [V.7] Horas de formação anual por colaborador do Departamento Auditoria Interna *

Responda a esta pergunta apenas se as seguintes condições são verdadeiras:

° Resposta era A1'Auditor Interno' na pergunta '4 [I.3]' (Tipo de Entrevistado) e Resposta era Y'Sim' na pergunta '6 [II.1]' (Existe na organização um Departamento de Auditoria Interna (DAI))

Por favor, seleccione **apenas uma** das seguintes opções:

- Nenhuma
- De 1 a 39 horas
- De 40 a 79 horas
- De 80 a 120 horas
- De 121 a 160 horas
- Mais de 160 horas

23.03.2013 – 00:00

Submeter o seu inquérito
Obrigado por ter concluído este inquérito.