

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL
FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CONTROLADORIA E CONTABILIDADE**

KAREN LANGHANZ

**AUDITOR INTERNO PARA ALÉM DAS FUNÇÕES CLÁSSICAS DE
GESTÃO DE RISCO: OS PAPÉIS DE *ADVISOR* E GERADOR DE *INSIGHTS*
COMO UM PROPULSOR DA ATUAÇÃO ESTRATÉGICA DESSES
PROFISSIONAIS**

Porto Alegre

2023

KAREN LANGHANZ

AUDITOR INTERNO PARA ALÉM DAS FUNÇÕES CLÁSSICAS DE GESTÃO DE RISCO: OS PAPÉIS DE *ADVISOR* E GERADOR DE *INSIGHTS* COMO UM PROPULSOR DA ATUAÇÃO ESTRATÉGICA DESSES PROFISSIONAIS

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade da Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal do Rio Grande do Sul, como requisito para obtenção do título de **Mestra em Controladoria e Contabilidade**.
Linha de Pesquisa: Usuários Internos

Orientador: Prof. Dr. Marco Antônio dos Santos Martins

Porto Alegre

2023

CIP - Catalogação na Publicação

Langhanz, Karen

Auditor interno para além das funções clássicas de gestão de risco: os papéis de advisor e gerador de insights como um propulsor da atuação estratégica desses profissionais / Karen Langhanz. -- 2023.

220 f.

Orientador: Marco Antonio dos Santos Martins.

Dissertação (Mestrado) -- Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Faculdade de Ciências Econômicas, Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade, Porto Alegre, BR-RS, 2023.

1. Auditor interno. 2. Consultoria. 3. Geração de insight. I. Martins, Marco Antonio dos Santos, orient.
II. Título.

KAREN LANGHANZ

AUDITOR INTERNO PARA ALÉM DAS FUNÇÕES CLÁSSICAS DE GESTÃO DE RISCO: OS PAPÉIS DE *ADVISOR* E GERADOR DE *INSIGHTS* COMO UM PROPULSOR DA ATUAÇÃO ESTRATÉGICA DESSES PROFISSIONAIS

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade da Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal do Rio Grande do Sul, como requisito para obtenção do título de **Mestra em Controladoria e Contabilidade**.

Aprovado em: Porto Alegre, 26 maio de 2023.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Dr. Marco Antônio Martins – Orientador
Universidade Federal do Rio Grande do Sul – PPGCONT

Prof. Dr. Everton da Silveira Farias
Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS) – PPGCONT

Prof.^a Dr.^a Fernanda da Silva Momo
Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS) – PPGCONT

Prof.^a Dr.^a Carla Renata Silva Leitão
Universidade Federal Rural de Pernambuco –PPGC

RESUMO

LANGHANZ, Karen. **Auditor interno para além das funções clássicas de gestão de risco:** os papéis de advisor e gerador de insights como um propulsor da atuação estratégica desses profissionais. 2023. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade) – Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade da Faculdade de Ciências Econômicas – Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2023.

A auditoria interna possui muitas vantagens (em comparação aos demais setores das companhias), pois é capaz de obter informações importantes para propor práticas de economia na organização em que atua. Em resposta às constantes evoluções mercadológicas ocorridas em ritmo cada vez mais acelerado (como a implementação de novas tecnologias, o surgimento de novos meios de comunicação e as alterações na geopolítica), a nova missão da auditoria interna articula o que esse setor busca conquistar em uma organização: “aumentar e proteger o valor organizacional, fornecendo avaliação (*assurance*), assessoria (*advisory*) e conhecimento (*insight*) objetivos baseados em riscos”. Diante deste cenário, esta pesquisa intenciona analisar como o auditor interno contribui para o atingimento dos objetivos estratégicos das companhias em que está inserido, a partir dos seus papéis de *advisory* e gerador de *insights*. Esta pesquisa será dividida em duas etapas sendo que a primeira consiste em uma análise de conteúdo de mais de 200 normas do IIA, do PCAOB e artigos das companhias Big Four. A segunda etapa desta pesquisa contém o resultado de entrevistas a 11 diretores de auditoria interna que possuem mais de 10 anos de experiência profissional com auditoria. De modo geral, os achados da pesquisa indicam que o auditor interno contribui positivamente para o atingimento dos objetivos estratégicos das companhias em que está inserido. Esta pesquisa contribui para a teoria, uma vez que atende a uma agenda de pesquisa notadamente conhecida e contribui para o mercado profissional, haja vista que apresenta as boas práticas e os desafios para que o auditor atinja sua missão de atuar como consultor e gerador de *insight*

Palavras-chave: Auditor interno. Agregação de valor. Consultoria. Geração de *insight*.

ABSTRACT

Internal audit departments have a series of advantages when compared to other business departments, being capable of acquiring valuable information to suggest economical practices within the organization. In response to the frequent market evolutions occurring at a constantly accelerating pace — such as the use of new technologies, the emergence of new means of communication, and changes in geopolitics —, the new mission of internal audit seeks to articulate what the department aims to achieve within an organization: "To enhance and protect organizational value by providing risk-based and objective assurance, advice, and insight." Faced with such a scenario, this research assesses the ways that internal auditors contribute to reach the strategic goals of the companies they are employed by, based on their roles as advisors and providers of insight. This research has been divided in two stages: first is a content analysis of the more than 200 standards defined by the Institute of Internal Auditors (IIA), the Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB), and articles authored by the Big Four accounting firms. The second stage consist of the results of interviews conducted with 11 internal audit directors, each with more than 10 years of professional experience in audit. The general conclusion of this research is that internal auditors contribute positively to reach the strategic goals of the companies they audit. This research contributes to theory by following a recognized investigation agenda and contributes with the professional market by presenting the good practices and challenges faced by auditors to achieve their goals as consultants and providers of insight.

Keywords: Internal auditor. Added value. Consulting. Provider of insight.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – <i>Framework</i> global das competências do auditor interno (2015).....	24
Figura 2 – Desenho da pesquisa.....	34
Figura 3 – Nuvem de palavras das normas do Instituto dos Auditores Internos	41
Figura 4 – Nuvem de palavras dos standards do PCAOB.....	42
Figura 5 – Nuvem de palavras dos documentos das <i>Big Four</i>	43
Figura 6 – Nuvem de palavras das respostas à questão 1.....	104
Figura 7 – Nuvem de palavras das respostas à questão 2.....	106
Figura 8 – Nuvem de palavras das respostas à questão 3.....	107
Figura 9 – Nuvem de palavras das respostas à questão 4.....	109
Figura 10 – Nuvem de palavras das respostas à questão 5.....	110
Figura 11 – Nuvem de palavras das respostas à questão 6.....	112
Figura 12 – Nuvem de palavras das respostas à questão 8.....	114
Figura 13 – Nuvem de palavras das respostas à questão 9.....	116

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 –	Unidades de análise.....	35
Quadro 2 –	Papel do auditor: identificação de riscos.....	45
Quadro 3 –	Papel do auditor: identificação de riscos conforme classificação.....	47
Quadro 4 –	Papel do auditor: avaliação de riscos.....	47
Quadro 5 –	Papel do auditor: avaliação dos riscos conforme classificação.....	49
Quadro 6 –	Papel do auditor: avaliação de controles internos.....	49
Quadro 7 –	Papel do auditor: avaliação dos controles internos conforme classificação.....	50
Quadro 8 –	Papel do auditor: comunicação.....	51
Quadro 9 –	Papel do auditor: comunicação conforme classificação.....	52
Quadro 10 –	Papel do auditor: definição de escopo.....	52
Quadro 11 –	Papel do auditor: definição de escopo conforme classificação.....	53
Quadro 12 –	Papel do auditor garantir a competência dos auditores.....	54
Quadro 13 –	Papel do auditor: definição de escopo conforme classificação.....	54
Quadro 14 –	Papel do auditor: salvaguarda dos papéis de trabalho.....	54
Quadro 15 –	Papel do auditor: salvaguarda dos papéis de trabalho conforme classificação.....	55
Quadro 16 –	Papel do auditor: segregar a função do auditor.....	55
Quadro 17 –	Papel do auditor: segregar a função do auditor conforme classificação.....	55
Quadro 18 –	Papel do auditor: identificar erros.....	56
Quadro 19 –	Papel do auditor: identificar erros conforme classificação.....	56
Quadro 20 –	Papel do auditor: fornecer <i>insights</i>	57
Quadro 21 –	Papel do auditor: fornecer <i>insights</i> conforme classificação.....	57
Quadro 22 –	Papel do auditor: identificação de riscos.....	58
Quadro 23 –	Papel do auditor: identificação de riscos conforme classificação.....	58
Quadro 24 –	Papel do auditor: definição do escopo.....	59
Quadro 25 –	Papel do auditor: definição do escopo conforme classificação.....	60
Quadro 26 –	Papel do auditor: comunicação.....	60
Quadro 27 –	Papel do auditor: comunicação conforme classificação.....	60
Quadro 28 –	Papel do auditor: sugestão de eficiências.....	61
Quadro 29 –	Papel do auditor: sugestão de eficiências conforme classificação.....	61
Quadro 30 –	Papel do auditor: avaliação dos controles internos.....	62
Quadro 31 –	Papel do auditor: avaliação dos controles internos conforme classificação.....	62
Quadro 32 –	Papel do auditor: avaliação dos riscos.....	62

Quadro 33 – Papel do auditor: avaliação dos riscos conforme classificação	63
Quadro 34 – Papel do auditor: fornecer <i>insights</i>	64
Quadro 35 – Papel do auditor: fornecer <i>insights</i> conforme classificação	64
Quadro 36 – Papel do auditor: identificação de riscos.....	64
Quadro 37 – Papel do auditor: identificação de riscos conforme classificação.....	65
Quadro 38 – Papel do auditor: definição do escopo.....	65
Quadro 39 – Papel do auditor: definição do escopo conforme classificação	65
Quadro 40 – Papel do auditor: comunicação	66
Quadro 41 – Papel do auditor: comunicação conforme classificação.....	66
Quadro 42 – Papel do auditor: avaliação de controles internos.....	66
Quadro 43 – Papel do auditor: avaliação de controles internos conforme classificação	66
Quadro 44 – Atividades do auditor: identificação de riscos.....	71
Quadro 45 – Atividade do auditor: avaliação dos riscos conforme classificação.....	73
Quadro 46 – Atividades do auditor: avaliação de riscos	74
Quadro 47 – Atividade do auditor: avaliação dos riscos conforme classificação.....	76
Quadro 48 – Atividades do auditor: avaliação de controles internos conforme classificação.....	77
Quadro 49 – Atividades do auditor: avaliação dos controles internos conforme classificação.....	78
Quadro 50 – Atividades do auditor: comunicação	79
Quadro 51 – Atividades do auditor: comunicação conforme classificação.....	80
Quadro 52 – Atividade do auditor: definição de escopo	80
Quadro 53 – Atividade do auditor: definição de escopo conforme classificação.....	81
Quadro 54 – Atividade do auditor: garantir a competência dos auditores	81
Quadro 55 – Atividade do auditor: definição de escopo conforme classificação.....	82
Quadro 56 – Atividade do auditor: salvaguarda dos papéis de trabalho	82
Quadro 57 – Atividade do auditor: salvaguarda dos papéis de trabalho conforme classificação.....	82
Quadro 58 – Atividade do auditor: segregar a função do auditor.....	82
Quadro 59 – Atividade do auditor: segregar a função do auditor conforme classificação...	83
Quadro 60 – Atividade do auditor: identificar erros	83
Quadro 61 – Atividade do auditor: identificar erros conforme classificação	83
Quadro 62 – Atividade do auditor: fornecer <i>insights</i>	84
Quadro 63 – Atividade do auditor: fornecer <i>insights</i> conforme classificação.....	84

Quadro 64 – Atividade do auditor: identificação de riscos	84
Quadro 65 – Atividade do auditor: identificação de riscos conforme classificação	85
Quadro 66 – Atividade do auditor: definição do escopo	86
Quadro 67 – Atividade do auditor: definição do escopo conforme classificação	86
Quadro 68 – Atividade do auditor: comunicação	87
Quadro 69 – Atividade do auditor: comunicação conforme classificação	87
Quadro 70 – Atividade do auditor: sugerir eficiências	88
Quadro 71 – Atividade do auditor: sugerir eficiências conforme classificação	88
Quadro 72 – Atividade do auditor: salvaguarda dos papéis de trabalho	89
Quadro 73 – Atividade de avaliação de controles internos conforme classificação	89
Quadro 74 – Atividade do auditor: avaliação dos riscos	89
Quadro 75 – Papel do auditor: avaliação dos riscos conforme classificação	90
Quadro 76 – Atividade do auditor: fornecer <i>insights</i>	90
Quadro 77 – Atividade do auditor: fornecer <i>insights</i> conforme classificação	90
Quadro 78 – Atividade do auditor: identificação de riscos	91
Quadro 79 – Atividade do auditor: identificação de riscos conforme classificação	91
Quadro 80 – Atividade do auditor: definição do escopo	91
Quadro 81 – Atividade do auditor: definição do escopo conforme classificação	92
Quadro 82 – Atividade do auditor: comunicação	92
Quadro 83 – Atividade do auditor: comunicação conforme classificação	92
Quadro 84 – Atividade do auditor: avaliação de controles internos	92
Quadro 85 – Atividade do auditor: avaliação de controles internos conforme classificação	92
Quadro 86 – Novas atividades: <i>advisory</i>	100
Quadro 87 – Novas atividades: <i>insight</i>	101
Quadro 88 – Entrevistados da pesquisa	102
Quadro 89 – Resultado da pesquisa: questão 1	103
Quadro 90 – Resultado da pesquisa: questão 2	105
Quadro 91 – Resultado da pesquisa: questão 3	107
Quadro 92 – Resultado da pesquisa: questão 4	108
Quadro 93 – Resultado da pesquisa: questão 5	110
Quadro 94 – Resultado da pesquisa: questão 6	111
Quadro 95 – Resultado da pesquisa: questão 7	112
Quadro 96 – Resultado da pesquisa: questão 8	113

Quadro 97 – Resultado da pesquisa: questão 9.....	115
Quadro 98 – Comparação das atividades previstas pelo Instituto dos Auditores Internos com as atividades efetivamente efetuadas pelos setores de auditoria interna: <i>assurance</i>	117
Quadro 99 – Comparação das atividades previstas pelo Instituto dos Auditores Internos com as atividades efetivamente efetuadas pelos setores de auditoria interna: <i>advisory</i>	117
Quadro 100 – Comparação das atividades previstas pelo Instituto dos Auditores Internos com as atividades efetivamente efetuadas pelos setores de auditoria interna: <i>insight</i>	118
Quadro 101 – Funções do auditor interno quando do cumprimento do seu papel de <i>assurance</i>	121
Quadro 102 – Funções do auditor interno quando do cumprimento do seu papel de <i>advisory</i>	123
Quadro 103 – Funções do auditor interno quando do cumprimento do seu papel de gerador de <i>insights</i>	126
Quadro 104 – Novos papéis do auditor interno quando do cumprimento dos seus papéis de consultoria e gerador de <i>insights</i>	127
Quadro 105 – Comparação das atividades previstas pelo Instituto dos Auditores Internos com as atividades efetivamente efetuadas pelos setores de auditoria interna: <i>assurance</i>	128
Quadro 106 – Comparação das atividades previstas pelo Instituto dos Auditores Internos com as atividades efetivamente efetuadas pelos setores de auditoria interna: <i>advisory</i>	129
Quadro 107 – Comparação das atividades previstas pelo Instituto dos Auditores Internos com as atividades efetivamente efetuadas pelos setores de auditoria interna: gerador de <i>insights</i>	130

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Resultado da codificação	44
Tabela 2 – Resultado do agrupamento das funções do auditor: <i>assurance</i>	45
Tabela 3 – Resultado do agrupamento das funções do auditor: <i>advisory</i>	56
Tabela 4 – Resultado do agrupamento das funções do auditor: <i>insights</i>	63

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ACFE	Associação de Examinadores Certificados de Fraudes (<i>Association of Certified Fraud Examiners</i>)
CAE	<i>Chief audit executives</i>
CPC	Comitê de Pronunciamentos Contábeis
CT	Custo de transações
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CRM	<i>Customer Relationship Management</i>
FAI	Função de auditoria interna
FCPA	Lei de Práticas de Corrupção no Exterior (<i>The Foreign Corrupt Practice Act</i>)
IBCG	Instituto Brasileiro de Governança Corporativa
IFRS	<i>International Financial Reporting Standards</i>
IIA	Instituto dos Auditores Internos (<i>The Institute of Internal Auditors</i>)
IPPF	Estrutura Internacional de Práticas Profissionais (<i>International Professional Practices Framework</i>)
MPV	<i>Minimum viable product</i>
NASDAQ	Associação Nacional de Corretores de Títulos de Cotações Automáticas (<i>National Association of Securities Dealers Automated Quotations</i>)
NBC TI	Norma Brasileira Contábil Técnica de Auditoria Interna
PCAOB	Conselho de Supervisão de Contabilidade das Companhias Abertas (<i>Public Company Accounting Oversight Board</i>)
RH	Recursos humanos
SEC	<i>Securities and Exchange Commission</i>
TCT	Teoria dos Custos de Transação
TI	Tecnologia da informação

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO.....	17
1.1	PROBLEMA DE PESQUISA	18
1.2	OBJETIVOS DA PESQUISA	19
1.2.1	Objetivo geral.....	19
1.2.2	Objetivos específicos.....	19
1.3	JUSTIFICATIVA DO ESTUDO	20
1.4	DELIMITAÇÃO DO ESTUDO	21
1.5	ESTRUTURA DA PESQUISA	22
2	REFERENCIAL TEÓRICO	23
2.1	PAPEL DOS AUDITORES INTERNOS NA MITIGAÇÃO DOS RISCOS DAS COMPANHIAS	23
2.2	TEORIA DOS CUSTOS DE TRANSAÇÃO.....	25
2.3	ESTUDOS RELACIONADOS	29
3	PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS.....	33
3.1	DESENHO DA PESQUISA.....	33
3.2	ETAPA 1 – PAPÉIS E RESPONSABILIDADES DO AUDITOR.....	34
3.2.1	Unidade de análise.....	34
3.2.2	Técnica de coleta de dados	36
3.2.3	Instrumentos de coleta de dados.....	36
3.2.4	Técnica de análise de dados	36
3.3	ETAPA 2 – BOAS PRÁTICAS E DESAFIOS NA ATUAÇÃO DO AUDITOR....	37
3.3.1	Unidade de análise.....	37
3.3.2	Técnica de coleta de dados	38
3.3.3	Instrumentos de coleta de dados.....	38
3.3.4	Técnica de análise de dados	39
4	APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS.....	40
4.1	ETAPA 1 – PAPÉIS E RESPONSABILIDADES DO AUDITOR.....	40
4.1.1	Funções da auditoria interna.....	40
4.1.2	Lista das funções da auditoria interna	66
4.1.3	Atividades da auditoria interna	71
4.1.4	Lista de atividades da auditoria interna.....	93

4.1.5	Novos papéis do auditor a partir da inclusão dos papéis de assessoria e <i>insight</i> ..	96
4.1.6	Novas atividades do auditor a partir da inclusão dos papéis de assessoria e <i>insight</i>	97
4.2	ETAPA 2 – BOAS PRÁTICAS E DESAFIOS NA ATUAÇÃO DO AUDITOR..	101
4.2.1	Resultado das entrevistas	102
4.2.2	Comparação das atividades previstas pelo Instituto dos Auditores Internos com as atividade efetivamente efetuadas pelos setores de auditoria interna.....	116
4.2.3.	Apresentação de boas práticas e desafios para implementação dos papéis de assessoria (<i>advisory</i>) e conhecimento (<i>insight</i>)	118
5	ANÁLISE DOS RESULTADOS.....	121
5.1	ETAPA 1 – PAPÉIS E RESPONSABILIDADES DO AUDITOR.....	121
5.1.1	Definir os papéis de avaliação (<i>assurance</i>), assessoria (<i>advisory</i>) e conhecimento (<i>insight</i>) do auditor interno	121
5.1.2	Apresentar as novas atividades do auditor a partir da inclusão dos papéis de assessoria (<i>advisory</i>) e conhecimento (<i>insight</i>).....	127
5.2	ETAPA 2 – BOAS PRÁTICAS DE DESAFIOS NA ATUAÇÃO DO AUDITOR	128
5.2.1	Comparação das atividades previstas pelo Instituto dos Auditores Internos com as entregas efetivamente efetuadas pelos setores de auditoria interna	128
5.2.2	Apresentar as boas práticas e os desafios para implementação dos papéis de assessoria (<i>advisory</i>) e conhecimento (<i>insight</i>).....	130
6	CONSIDERAÇÕES FINAIS	137
	REFERÊNCIAS	140
	APÊNDICE A – ROTEIRO DE COLETA DE DOCUMENTOS	144
	APÊNDICE B – LISTA DE NORMAS DO INSTITUTO DOS AUDITORES INTERNOS.....	146
	APÊNDICE C – DOCUMENTOS DE FIRMAS <i>BIG FOUR</i> COLETADOS..	149
	<i>BIG FOUR</i> – DTT	149
	APÊNDICE D – STANDARDS DO PCAOB COLETADOS	150
	APÊNDICE E – RESULTADO DA CODIFICAÇÃO: ASSURANCE	151
	APÊNDICE F – RESULTADO DA CODIFICAÇÃO: <i>ADVISORY</i>	192
	APÊNDICE G – RESULTADO DA CODIFICAÇÃO: <i>INSIGHT</i>	202
	APÊNDICE H – ANÁLISE DO PAPEL DO AUDITOR: <i>ASSURANCE</i>	206
	APÊNDICE I – ANÁLISE DO PAPEL DO AUDITOR: <i>ADVISORY</i>	214

APÊNDICE J – ANÁLISE DO PAPEL DO AUDITOR: <i>INSIGHT</i>	217
APÊNDICE K – ROTEIRO SEMIESTRUTURADO DE ENTREVISTA	218
APÊNDICE L – COMUNICAÇÃO SOBRE CONSENTIMENTO DO USO DAS RESPOSTAS FORNECIDAS NAS ENTREVISTAS	220

1 INTRODUÇÃO

O auditor interno desempenha papel-chave no ambiente de controles das Companhias (SEYMORE; ROBERTSON, 2020), sendo fundamental no processo de gerenciamento de riscos (CARCELLO *et al.*, 2020). Em 2017, o Instituto dos Auditores Internos (IIA) revisou a missão do auditor interno contida em sua Estrutura Internacional de Práticas Profissionais (*International Professional Practices Framework – IPPF*) (INSTITUTO DOS AUDITORES INTERNOS DO BRASIL, 2020). A mudança foi efetuada em resposta às evoluções mercadológicas observadas, tais como a implementação de novas tecnologias nos negócios, novos meios de comunicação, mudanças ocorridas na economia global e alterações na geopolítica como um todo (INSTITUTO DOS AUDITORES INTERNOS DO BRASIL, 2020). A nova missão da auditoria interna articula o que esse setor busca conquistar em uma organização visando, assim, “aumentar e proteger o valor organizacional, fornecendo avaliação (*assurance*), assessoria (*advisory*) e conhecimento (*insight*) objetivos baseados em riscos” (INSTITUTO DOS AUDITORES INTERNOS DO BRASIL, 2020). A função primária do auditor ainda é a avaliação (*assurance*). A inclusão dos papéis de assessoria (*advisory*) e de gerador de conhecimento (*insight*) denota uma evolução necessária para o auditor interno (THE INSTITUTE OF INTERNAL AUDIT, 2020).

No que diz respeito ao ambiente de controles internos que as companhias devem possuir, em 1977, nos Estados Unidos, criou-se a primeira regulação sobre esse tema: a Lei Anticorrupção 15 U.S. Code § 78dd–1 *The Foreign Corrupt Practice Act* (FCPA) (CASTRO; AMARAL; GUERREIRO, 2018). Essa lei determina, entre outros aspectos, que as empresas mantenham registros contábeis fidedignos e que possuam um adequado ambiente de controles internos (THE UNITED STATES DEPARTMENT OF JUSTICE, 2020).

Isso destaca a importância dada por reguladores ao ambiente de controles internos das companhias, matéria sobre a qual a auditoria interna desempenha papel-chave (SEYMORE; ROBERTSON, 2020). Evidenciando a importância do setor de auditoria interna também para os investidores, a *National Association of Securities Dealers Automated Quotations* (NASDAQ) requer que as empresas listadas possuam setor de auditoria interna (CARCELLO *et al.*, 2020). No Brasil, de forma similar ao que ocorre na NASDAQ, o setor de auditoria interna e o comitê de auditoria são itens obrigatórios para as companhias do segmento de listagem Novo Mercado da Bolsa de Valores do Brasil (BRASIL, BOLSA, BALCÃO, 2020).

Usualmente os setores de auditoria interna se reportam aos conselhos das empresas. Assim, é também bastante importante mencionar que as informações auferidas pelos auditores

internos contribuem para o monitoramento e a supervisão executado pelo *board* (conselho) das companhias – que apreciam os relatórios da auditoria interna. Nesse aspecto, Drymiotis (2007) prega que conselhos podem vir a ser inábeis no atingimento de um nível detalhado e específico de monitoramento e supervisão. Isso denota que o auditor interno, por meio de seus relatórios de avaliação, contribui para o monitoramento e a supervisão dos membros do *board* (conselho) nas companhias em que atua, sendo um importante agente na governança das empresas. Além disso, os profissionais de auditoria são expostos a informações operacionais e estratégicas das companhias (DEFOND; ZHANG, 2014, MIHRET; GRANT, 2017), pois possuem contato com os níveis hierárquicos seniores das companhias que auditam. Paralelamente à conhecida importância do auditor interno no ambiente de controles, é possível observar que esse profissional está deixando de executar tão somente o papel de verificar transações e está se tornando um valioso recurso para o gerenciamento de riscos organizacionais (JONES; GLOVER, 2018).

Corroborando a importância da função de auditoria interna (FAI) não só no pilar avaliação (*assurance*) mas também nos pilares de consultoria (*advisory*) e conhecimento (*insight*), observa-se, desde a última década, que, em países como França, Itália, Bélgica, Inglaterra e Irlanda, a auditoria interna já vem executando um maior volume de trabalhos de consultoria (em comparação com períodos anteriormente analisados) (EULERICH, EULERICH; 2020). Apesar disso, não se observa um expressivo número de pesquisas que tratem do tema dos trabalhos de *advisor* e *insight* do auditor interno (STEWART, SUBRAMANIAN, 2009; SELIM, WOODWARD, ALLEGRINI, 2009; TROTMAN, DUNCAN, 2018).

Por fim, no que diz respeito à teoria que norteia a presente dissertação, Spraakman (1997) fornece uma análise concernente ao fato de que a Teoria dos Custos de Transação (TCT) pode ser a teoria da auditoria interna (que, muitas vezes, é analisada à luz da Teoria da Agência). Spraakman (1997) afirma, ainda, que a auditoria interna possui muitas vantagens (em comparação aos demais setores das companhias), pois é capaz de obter informações importantes para propor práticas de economia na organização em que atua.

1.1 PROBLEMA DE PESQUISA

Haja vista as constantes evoluções mercadológicas ocorridas em ritmo cada vez mais acelerado (como a implementação de novas tecnologias, o surgimento de novos meios de comunicação e as alterações na geopolítica), é de se esperar que as companhias busquem a

otimização de seus resultados e a mitigação de possíveis riscos que venham a comprometer o atingimento de seus objetivos (INSTITUTO DOS AUDITORES INTERNOS DO BRASIL, 2020). Considerando as características inerentes das atividades do auditor interno, entende-se que esse profissional tem condições de agregar valor sob vários aspectos, não somente na avaliação de riscos e controles interno, mas também sendo capaz de gerar insumos importantes para a melhoria das operações de uma organização e observando oportunidades de economia nos processos existentes. Essa oportunidade de agregação de valor é reconhecida pelo IIA por meio da introdução dos papéis de *advisor* e de gerador de *insights* na missão dos auditores internos. Assim sendo, propõe-se o seguinte problema de pesquisa: **Como o auditor interno, por meio de seus papéis de *advisor* e de gerador de *insights*, contribui para o atingimento dos objetivos estratégicos das companhias em que está inserido?**

1.2 OBJETIVOS DA PESQUISA

A seguir, serão apresentados os objetivos desta pesquisa.

1.2.1 Objetivo geral

O objetivo geral desta pesquisa é analisar como o auditor interno contribui para o atingimento dos objetivos estratégicos das companhias em que está inserido, a partir dos seus papéis de *advisory* e gerador de *insights*.

1.2.2 Objetivos específicos

O objetivo geral desta pesquisa será desmembrado conforme os objetivos específicos a seguir:

- a) definir os papéis de avaliação (*assurance*), assessoria (*advisory*) e conhecimento (*insight*) do auditor interno;
- b) apresentar as novas atividades do auditor a partir da inclusão dos papéis de assessoria (*advisory*) e gerador de conhecimento (*insight*);
- c) comparar as atividades previstas pelo IIA com as atividades que efetivamente são efetuadas pelos setores de auditoria interna;
- d) apresentar as boas práticas e os desafios para a implementação dos papéis de assessoria (*advisory*) e gerador de conhecimento (*insight*).

1.3 JUSTIFICATIVA DO ESTUDO

Em oposição ao grande volume de pesquisas acadêmicas efetuadas no campo da auditoria externa, as pesquisas sobre os auditores internos são historicamente menos numerosas e, mais recentemente, foi observado um aumento nos estudos sobre esse profissional e sua contribuição para a governança das companhias (JONES; GLOVER, 2018; STEWART; SUBRAMANIAN, 2009; SPRAAKMAN, 1997). Apesar do aumento observado nas pesquisas sobre o auditor interno cumprindo sua missão de *assurance*, os poucos estudos acerca da função do auditor interno como *advisor* e gerador de *insights* são incipientes (RAMOS *et al.*, 2018; SELIM, WOODWARD, ALLEGRINI, 2009). Neste aspecto, o auditor interno pode agregar valor às empresas em que atua, podendo também ser um agente capaz de gerar benefícios para as companhias (SPRAAKMAN, 1997; IIA, 2014; CHAMBERS, 2014; ROUSSY; BRIVOT, 2016; MIHRET; GRANT, 2018).

Mihret e Grant (2018) mencionam que os auditores internos oferecem *insights* diretos por meio de recomendações para a administração, fornecendo, desse modo, apoio e orientação para a gestão (CHAMBERS; 2014, ROUSSY, BRIVOT; 2016). Além disso, os autores propuseram uma agenda de pesquisa acerca da temática, e quatro dos temas sugeridos são concernentes à presente pesquisa. Os problemas de pesquisa “como o papel dos auditores internos se transforma junto com as mudanças no panorama institucional? ”, “quais práticas de auditoria interna são genéricas e quais são transitórias? ”, “como os auditados percebem o papel dos auditores internos? ” e “como é determinado o portfólio de serviços de auditoria interna? ” Convergem para o problema desta pesquisa – “Como o auditor interno, por meio de seus papéis de *advisor* e de gerador de *insights*, contribui para o atingimento dos objetivos estratégicos das companhias em que está inserido? ”.

A reflexão sobre os papéis dos auditores (*assurance*, *advisor* e gerador de *insight*) está intrinsecamente relacionada ao problema proposto por Mihret e Grant (2018) no que se refere à transformação do papel do auditor junto com as mudanças dos panoramas institucionais. Será que ainda estamos na era de considerar o auditor interno somente como um *watchdog*? Seriam somente os procedimentos de *assurance* necessários? O segundo tema de pesquisa proposto na agenda se relaciona ao tema da atual pesquisa uma vez que provoca a reflexão sobre a lacuna temporal acerca do uso das ferramentas e dos procedimentos de auditoria. Um bom programa de auditoria interna irá prever alguns trabalhos de *advisory* e outros tantos de *assurance*. Quais desses trabalhos farão parte do escopo anual dos trabalhos? Os trabalhos de *assurance*. Quando

serão aplicáveis trabalhos de *advisory*? Antes de o lançamento de um novo produto/serviço, antes de reformulações estratégicas etc.

O terceiro problema proposto vincula-se à temática da atual pesquisa uma vez que provoca o diálogo sobre a determinação do escopo dos trabalhos da auditoria. Seria interessante para uma companhia efetuar somente trabalhos de *assurance* por sua auditoria interna? Talvez em alguns casos a resposta seja sim, mas não se pode negligenciar os demais papéis que um auditor interno pode executar. Por fim, o quarto problema proposto se relaciona à pesquisa quando provoca a discussão quanto ao conhecimento do papel do auditor pelos auditados. Será que é de conhecimento de todos os auditados que a auditoria interna pode efetuar trabalhos de consultoria?

Assim sendo, a motivação para este estudo está no interesse em obter as percepções dos *chief audit executives* (CAEs) – diretores de auditoria – no que diz respeito aos desafios da implementação das novas funções do auditor interno (além de suas funções de *advisory*). Ademais, também é motivação para esta pesquisa o estudo das barreiras enfrentadas pelos CAEs nas organizações para legitimar os papéis de consultor (*advisor*) e gerador de *insights* do auditor interno. Este estudo também se justifica no intuito de entender se, na visão da alta gestão (tomadores de decisão), a auditoria interna é um setor capaz de contribuir para o atingimento dos objetivos estratégicos da firma. Para o atingimento desse objetivo, por meio da metodologia que será a seguir abordada, a intenção desta pesquisa é efetuar um estudo acerca das definições contidas na missão do auditor interno e de uma investigação apurada com profissionais atuantes neste meio.

1.4 DELIMITAÇÃO DO ESTUDO

A presente pesquisa intenciona coletar dados acerca da profissão de auditor interno diretamente destes profissionais. Os auditores internos podem ser classificados em dois tipos:

- a) aqueles que fazem parte do grupo funcional da empresa, isto é, são funcionários próprios da empresa (*in house*);
- b) profissionais que prestam serviço de auditoria interna (*outsourced*), não fazendo parte do quadro funcional da firma.

Para o presente estudo, somente auditores *in house* serão considerados. Isto é, não serão considerados neste estudo profissionais de auditoria interna terceirizadas. Essa escolha ocorre devido ao fato de que a alta administração das empresas demonstra maior disposição para dividir informações com auditores internos *in house* (SEYMORE; ROBERTSON, 2020).

1.5 ESTRUTURA DA PESQUISA

Quanto à estrutura desta pesquisa e de modo a discorrer sobre os principais aspectos relevantes deste estudo, a seção 2 contém o referencial teórico dos temas estudados. Posteriormente, na seção 3, são apresentados os métodos utilizados para cada uma das etapas. Na seção 4, apresentam-se os resultados, cuja análise pode ser verificada na seção 5. Na seção 6, constam as considerações finais. Por último, constam as referências utilizadas para a construção da presente dissertação, bem como os apêndices.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

A fim de dar sustentação à pesquisa, apresenta-se, nesta seção, o tema estudado, no intuito de apoiar as análises deste estudo. Sendo assim, a primeira subseção aborda o papel do auditor interno na mitigação dos riscos das companhias. Na subseção seguinte, discorre-se sobre a Teoria dos Custos de Transação (TCT), que é apontada por Sprakman (1997) como uma possível teoria para a função da auditoria interna. Afinal, na última subseção deste capítulo, apresenta-se estudos relacionados ao tema.

2.1 PAPEL DOS AUDITORES INTERNOS NA MITIGAÇÃO DOS RISCOS DAS COMPANHIAS

O risco das empresas pode ser definido como um evento, esperado ou não, que pode causar impacto no capital ou nos ganhos de uma instituição (TRAPP; CORRAR, 2005, CHEN *et al.*, 2020). A falha no ambiente de controles de uma organização pode causar problemas de alta magnitude. Como um exemplo dessa situação, pode-se citar um fato ocorrido no ano de 2008 envolvendo os bancos Lehman Brothers e Bear Stearns. A falha na supervisão de riscos é apontada como uma das principais causas da insolvência destes bancos em 2008 (FREITAS; FONTES, 2019). Dessa situação, pode-se inferir que um gerenciamento adequado de riscos e de controles internos pode ser determinante para que uma companhia seja financeiramente saudável. O gerenciamento de riscos é uma área sabidamente de conhecimento e domínio dos auditores.

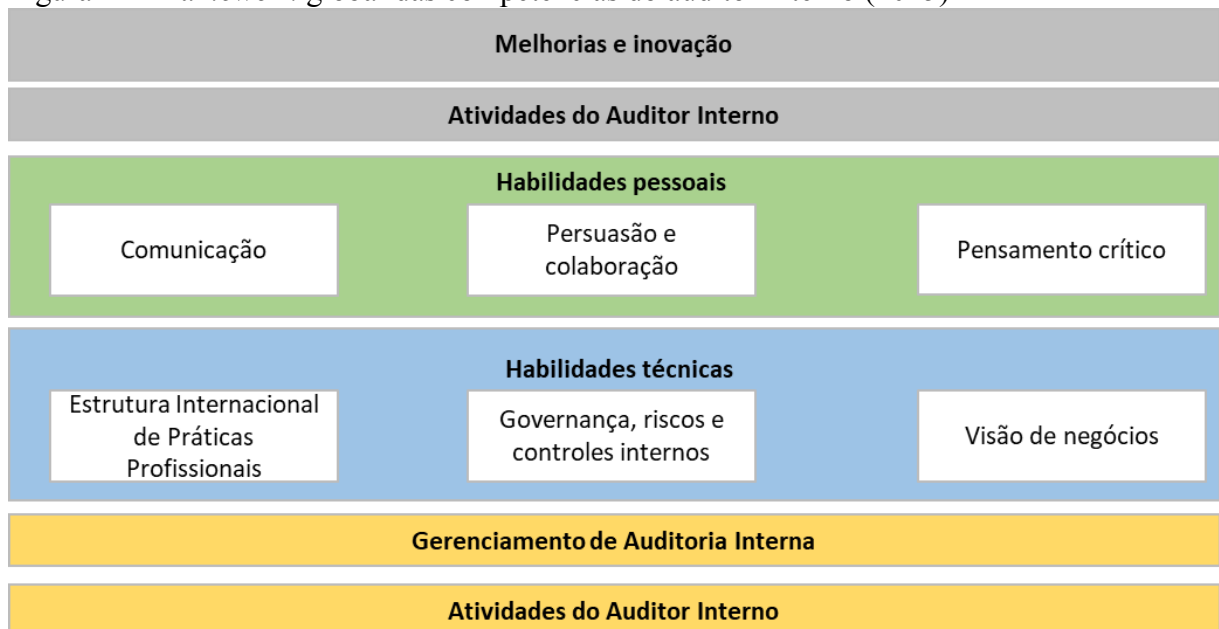
Como já abordado anteriormente, o auditor interno desempenha papel decisivo no gerenciamento dos riscos das empresas. O Instituto dos Auditores Internos (IIA) determina que os propósitos da auditoria interna são:

- a) orientar a aderência aos elementos mandatórios da Estrutura Internacional de Práticas Profissionais (International Professional Practices Framework – IPPF),
- b) fornecer estrutura para a execução e promoção de um amplo espectro de serviços de auditoria interna de valor agregado e
- c) estabelecer as bases para avaliação de desempenho da auditoria interna e (d) promover a melhoria dos processos e das operações organizacionais internas (THE INSTITUTE OF INTERNAL AUDIT, 2015).

Além disso, o IIA determina que a missão do auditor interno é aumentar e proteger o valor organizacional, fornecendo avaliação (*assurance*), assessoria (*advisory*) e conhecimento (*insight*) com base em riscos internos (THE INSTITUTE OF INTERNAL AUDIT, 2020).

Ainda no que diz respeito ao IIA, este instituto publicou, em 2015, o *framework* global das competências do auditor interno (Figura 1). O *framework* deve ser interpretado de baixo para cima. As barras amarelas representam a fundação do profissional e as barras azuis, as habilidades técnicas. As barras verdes representam as habilidades pessoais, e, por fim, as barras cinzas são as características dos entregáveis que o auditor deve fazer no decurso do seu trabalho.

Figura 1 – *Framework* global das competências do auditor interno (2015)



Fonte: Adaptado de Rose (2015).

Ao se analisar o *framework* global das competências do auditor, é possível notar que não só as habilidades técnicas de riscos e controles internos são importantes. O *framework* dá igual importância às habilidades de visão de negócios e ao conhecimento de estrutura internacional de práticas internacionais de auditoria (vale lembrar que, entre as práticas de auditoria, estão as práticas de auditoria, consultoria e geração de *insights*). Além disso, este *framework* também determina que o auditor possua, para execução do seu trabalho, as habilidades pessoais de comunicação, colaboração e pensamento crítico.

Já no que se refere ao Brasil, podem ser mencionadas as definições de auditoria contidas na resolução do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e as propostas pelo Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBCG) em seu manual. O CFC, em sua Resolução nº 986/03, aprovou a norma técnica NBC TI 01, que trata da atividade e dos procedimentos da

auditoria interna (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2003). Essa norma conceitua e traz o objetivo da auditoria interna sem, entretanto, mencionar a possibilidade de a função de auditoria interna (FAI) apontar e comunicar oportunidades de melhorias observadas. O IBGC salienta a importância dos órgãos de fiscalização e controle nas companhias. No que tange ao relacionamento com o auditor interno, o conselho fiscal deve acompanhar o trabalho da auditoria interna, e, quando solicitado, o auditor deve comparecer às reuniões desse conselho (INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA, 2015). Isso demonstra que o Manual do IBGC é omissivo no que diz respeito à busca de oportunidades de melhoria por parte dos auditores internos.

Com isso, observa-se que a missão de *assurance* do profissional de auditoria interna é notadamente importante para as companhias. Entretanto, em relação à missão de consultor e de gerador de *insights*, as normas e melhores práticas profissionais podem ser consideradas como omissas. Demonstrando a possibilidade de agregação de valor profissional para além do gerenciamento de riscos e controles internos, o IIA incluiu em sua missão as atividades de consultor e gerador de *insight*. Nesse sentido, além da função de análise do ambiente de controles internos, a auditoria interna deve também buscar reduções de custos e recomendações de alto valor agregado (IMONIANA; MATHEUS; PEREIRA; 2014, CHEN *et al.*, 2020). Isto é, não só os órgãos de supervisão da profissão reconhecem a relevância do auditor interno em demais assuntos, mas também as publicações acadêmicas têm mostrado uma evolução nos estudos dessas matérias.

2.2 TEORIA DOS CUSTOS DE TRANSAÇÃO

O que hoje chamamos de TCT é oriundo da publicação de Ronald Coase no ano de 1937. O estudo chamado “*The nature of the firm*”, que pode ser traduzido como “A natureza da firma”, possuía o intuito de suprir uma lacuna identificada na teoria econômica sobre o pressuposto de alocação de recursos (COASE, 1937). Este estudo pode ser considerado como uma das contribuições mais importantes do funcionamento da economia. Antes de Coase, os autores da economia minimizavam a importância dos custos de transação (CTs) necessários à concretização de negócios de compra e venda de mercadorias e serviços.

A TCT considera, como unidade básica de análise, as transações concretizadas entre os agentes econômicos. Além disso, uma das grandes questões apresentadas por Coase (1937) em sua pesquisa é a contratação, que envolve vários tipos de custos incorridos. Entre estes custos, inclui-se definição, gerenciamento e controle dessas transações – disso advém a expressão

“custo das transações”. Esse custo é determinado por fatores comportamentais, relacionados à racionalidade limitada e ao comportamento oportunista dos agentes econômicos envolvidos (WILLIAMSON, 1985).

Como exemplo de CTs, podem ser mencionados os custos incorridos por uma pessoa que deseja vender uma bicicleta e os custos incorridos por um comércio de venda de bicicletas. Uma pessoa interessada em comprar uma bicicleta incorrerá em custos como: decidir qual a bicicleta desejada, encontrar a loja em que esta bicicleta é comercializada, deslocar-se até essa loja e barganhar as condições de pagamentos deste bem. Por outro lado, o comércio que deseja vender bicicletas possui como CTs os gastos com: marketing para divulgação da loja, anúncio da bicicleta em questão, tarifas bancárias cobradas para uso de cartão de crédito e demais métodos de pagamento e, ainda, com serviços advocatícios para revisão dos contratos de aquisição das bicicletas que seriam posteriormente vendidas. Isto é, os CTs são aqueles custos incorridos quando pessoas e/ou empresas trocam mercadorias e serviços entre si.

As questões levantadas por Coase (1937) propunham a reflexão acerca de dois pontos de vista. Primeiro, se o mercado fosse capaz de otimizar os custos de transação/produção, haveria necessidade de existirem as empresas? Por outro lado, se as firmas fossem capazes de otimizar os CTs, a economia poderia estar configurada em uma grande firma?

Dando seguimento à pesquisa de Coase (1937), após quatro décadas, o autor Oliver Williamson (1985) efetuou diversas pesquisas e publicações acerca da área de TCT. Williamson parte do princípio de duas assunções comportamentais, quais sejam: racionalidade limitada e oportunismo. A racionalidade limitada dos agentes, por definição, implica que os atores envolvidos nas transações possuem suas limitações, mesmo que intencionem agir de forma intencionalmente racional (SIMON, 1961). Esse fator, somado ao fato de que os humanos possuem habilidade limitada de processar informação, resulta no que se pode chamar de exclusão de contratos compreensivos. Em outras palavras, se não existisse a limitação da racionalidade humana, os atores da economia seriam capazes de antecipar todas as futuras contingências, sem riscos de contingências e sem os riscos de custos adicionais serem incorridos. Assim, os contratos devem ser incompletos de modo que as intervenções sejam possíveis e desejáveis (WILLIAMSON, 1985).

Outro fator considerado nesta teoria é o oportunismo observado pelos agentes que vislumbram, na grande maioria das suas ações, o atingimento de seus próprios interesses. É desse aspecto humano que podem surgir as assimetrias de informação, explicadas pelo fato de que os atores podem não reportar a totalidade das informações que possuem por motivos de incompletude dos dados ou até mesmo de distorção de informações. Isto é, os seres humanos

são propensos a vislumbrarem seu sucesso pessoal em detrimento do sucesso da firma, podendo tirar proveito de oportunidades em determinadas situações (WILLIAMSON, 1985; SPRAAKMAN, 1997).

A competitividade e a cooperação existentes entre as organizações podem resultar em ganho de eficiência, ou seja, em economia para as companhias e seus CTs. Dessa forma, como consequência, a competitividade das empresas também é observada quando os custos são otimizados. Além disso, a TCT aponta que a estrutura da organização é delineada pelas características da transação, pois essa estrutura está alinhada diretamente com a estrutura geral da organização e com suas estratégias (WILLIAMSON, 2010). Desse modo, é possível inferir que mercado e firma diferem nas suas habilidades de governança de custos. Sempre que, nas transações, os custos forem menores no mercado, estes devem ser efetuados com o mercado. Da mesma forma, nos casos em que os CTs incorridos na firma forem menores, tais transações devem ocorrer dentro da firma.

Assim, entende-se que é possível formular contratos prevendo os acontecimentos possíveis e eliminando incertezas. Entretanto, a racionalidade limitada dos agentes, somada ao oportunismo inerente ao ser humano, coloca-se como impeditivo neste contexto. Williamson (1991) defende que a organização hierárquica possibilita uma redução dessas incertezas. Além disso, ele afirma que a empresa moderna pode ser definida como um “*nexus* de contratos” firmados entre os diversos *stakeholders* (partes interessadas) que a constituem (WILLIAMSON, 2010). Cada transação se identifica, dentro da empresa, com uma estrutura de maior economia, ou seja, “um quadro institucional dentro do qual a integridade de uma transação é decidida” (WILLIAMSON, 1979, p. 235).

As características observáveis das transações são: especificidade do ativo, incerteza e frequência. A depender dessas características, distintas governanças de custos poderão ser aplicadas. No que diz respeito à especificidade do ativo, esta pode ser definida como o grau e o nível de especificidade que um ativo possui – isto é, se um ativo pode ser utilizado para diversos fins, em diferentes mercados ou se o ativo possui características tão específicas que podem ser utilizadas somente para determinado fim. Usualmente, quanto menor a especificidade de um ativo, maiores são as chances de que este custo seja menor no mercado do que na firma. Da mesma forma, quanto mais específico um ativo, maiores as chances de que a alocação interna deste custo seja mais eficiente. Já a incerteza e a frequência referem-se à possibilidade e à periodicidade com que as transações de compra de mercadorias e serviços podem ocorrer.

Uma transação será governada de maneira que a governança adotada seja a mais eficiente para aquela transação, ou seja, a solução de governança de menor custo. Foi dessa forma que Coase (1937) definiu o cerne da TCT. Isto é, quando o custo de produção de uma mercadoria ou serviço for inferior, as companhias devem produzir de forma interna. Da mesma forma, quando for mais eficaz financeiramente que essa mercadoria ou serviço seja adquirida de externos, então esta etapa da produção deve ser terceirizada e adquirida de terceiros. De forma simplificada, transações de menor nível de especificidade de ativos usualmente possuem menor custo de governança quando adquiridas do mercado; e quanto maior a especificidade, maiores as chances de que a governança mais adequada seja a governança interna.

Nesse contexto, uma das questões que despontam é: a eficiência da governança de custos realmente interfere na performance das firmas? Uma resposta rápida poderia ser “sim”, mas esse questionamento não é tão simples quando analisado empiricamente. Observemos que os estudos de Coase (1937) e Williamson (1979) não mensuram a extensão das transações de custo (devido à grande dificuldade de fazê-lo de forma empírica uma vez que, nesses custos, devem também ser inseridas magnitudes e probabilidades de ocorrências de itens intangíveis, tais como as tendências mercadológicas, as mudanças geopolíticas etc.). Cabe ressaltar que cada pequena atividade de uma companhia (por exemplo, um anúncio de uma campanha de *marketing* ou a contratação de uma equipe de segurança para a unidade fabril de uma indústria) é composta por diversas transações que devem ter sua governança de custos avaliada. Afinal, um único desalinhamento na governança destes custos pode comprometer toda a estratégia de custos. Por isso, a resposta para a questão “a eficiência da governança de custos realmente interfere na performance das firmas?” é muito mais complexa do que um simples “sim”.

Em outras palavras, os dilemas oriundos dos tipos de transações e seus custos podem ser delineados pelas estruturas de governança de uma firma, e isso inclui o mercado em que cada firma atua, as hierarquias internas das empresas, a situação mercadológica e geopolítica do mundo etc. Assim, levando em consideração que todas essas formas de mecanismo são dependentes do preço e da competição e considerando também a racionalidade limitada e o oportunismo dos agentes envolvidos, faz-se necessária a criação de contratos para que todas as partes interessadas em uma transação se mantenham alinhadas. Esses contratos devem conter as informações concernentes aos direitos e às responsabilidades de cada parte interessada (KUPFER; HASENCLEVER, 2002).

2.3 ESTUDOS RELACIONADOS

Dois estudos podem ser considerados como os pilares da presente pesquisa. Esses estudos, de Spraakman e de Nagy e Cenker, embora tenham sido publicados, respectivamente, em 1997 e 2002, apresentam questões latentes que merecem discussão no cenário atual. Spraakman (1997), em sua publicação, fornece uma análise concernente ao fato de que a TCT pode ser a teoria da auditoria interna. O autor cita que muitos dos pesquisadores indicam que a auditoria interna é um custo de agência e, portanto, derivada da Teoria da Agência. Em contraponto a esse fato, o autor afirma que a FAI pode ser examinada à luz da TCT. Spraakman (1997) afirma, ainda, que a auditoria interna traz muitas vantagens (em comparação aos demais setores das companhias), sendo capaz de obter informações importantes para propor práticas de economia na organização em que atua.

A pesquisa de Spraakman (1997) foi operacionalizada por meio do envio de questionários a 244 executivos do Canadá, e o percentual de respondentes foi de 40%. O questionário enviado aos profissionais versava sobre 16 casos. Para cada caso, o respondente deveria especificar sua probabilidade de usar os resultados da auditoria para economia de custos por meio de uma escala de um (probabilidade muito baixa de uso) a dez (probabilidade muito alta de uso). Como resultado, o estudo identificou que a correlação entre a usabilidade dos apontamentos de auditoria interna e a economia de custos é positiva e significativa (SPRAAKMAN, 1997).

O segundo estudo que teve papel fundamental na motivação da presente pesquisa é o estudo de Nagy e Cenker (2002). Esses autores estudavam, à época, o impacto da recém-atualizada função do auditor interno segundo o IIA. Foram efetuadas entrevistas estruturadas com 11 executivos de Nova York sobre auditoria, estrutura organização das companhias em que atuam, gerenciamento de risco e comitê de auditoria. Como conclusão, os autores observaram que existem diferentes pontos de vista e objetivos relacionados às funções de auditoria interna. Entretanto, os entrevistados convergiram ao afirmar que observam uma evolução em seus setores de auditoria, uma vez que esses estão se tornando menos operacionais e mais estratégicos (NAGY; CENKER, 2002).

Mais recentemente, entre os anos de 2017 e 2021, estudos com temas relacionados à presente pesquisa foram observados. Os estudos *The role of internal auditing in corporate governance: a Foucauldian analysis* (MIHRET; GRANT, 2017), *Mapping of internal audit research: a post-Enron structured literature review* (KOTB *et al.*, 2020) e *Can internal audit functions improve firm operational efficiency? Evidence from China* (CHEN *et al.*, 2020)

contêm pesquisas, respectivamente, sobre a função da auditoria interna na governança corporativa, uma revisão de literatura da função de auditoria após os anos 2000 e uma análise de como a FAI pode gerar eficiência econômica na China.

Mihret e Grant (2018) analisaram os fundamentos conceituais do papel dos auditores internos na governança corporativa com base no conceito de Michel Foucault de governabilidade. Este estudo baseou-se em uma revisão da literatura sobre o papel do auditor interno na perspectiva foucaultiana. Como resultados, os autores observaram que a noção de governamentalidade de Foucault fornece ferramentas conceituais para pesquisar a auditoria interna como um mecanismo disciplinar na governança corporativa das companhias contemporâneas. O artigo desenvolve uma formulação conceitual de auditoria interna como garantia ex post sobre a execução das atividades econômicas em estruturas preconcebidas de gestão e serviços de consultoria ex ante para melhorar a racionalidade das atividades econômicas e seus respectivos controles. Esse estudo oferece propostas de agenda de pesquisa sobre a escolha da teoria e do método em pesquisa de auditoria interna.

Kotb *et al.* (2020) realizaram uma crítica às pesquisas efetuadas neste campo e identificaram oportunidades de pesquisas futuras que podem beneficiar o avanço da FAI. Como metodologia, esse estudo efetuou uma revisão de literatura, analisando 471 artigos de 64 periódicos publicados entre os anos de 2015 e 2018. Como resultado, os autores observaram que a literatura acerca de auditoria interna não contribuiu de forma significativa para a FAI. Além disso, o estudo evidenciou que ainda se sabe pouco sobre os fatores que contribuem para causar um impacto eficaz e mensurável na prática de auditoria interna.

Chen *et al.* (2020) observaram que grande parte da literatura sobre a auditoria interna emana de autores dos Estados Unidos e tem foco as empresas de capital aberto. Os autores demonstraram, em sua pesquisa, os efeitos da qualidade da função da auditoria interna sobre a eficiência operacional das empresas chinesas. Como método, foram utilizados modelos de regressão contendo amostra de empresas chinesas listadas na Bolsa. Como resultado, os autores verificaram que a qualidade da FAI é positivamente associada à eficiência operacional das companhias. Chen *et al.* (2020) também evidenciaram que a FAI contribui para a eficiência operacional da empresa, entretanto, a relação entre a independência da FAI e a eficiência operacional da empresa é insignificante.

Ademais, Chen *et al.* (2020) identificaram que a qualidade da FAI contribui significativamente para a eficiência operacional da empresa se houver uma governança corporativa eficaz na companhia. Os resultados do estudo sugerem a necessidade de um equilíbrio entre as competências técnicas da FAI e sua independência. O estudo sugere, ainda,

que a eficácia desta função depende da governança corporativa das companhias (CHEN *et al.*, 2020).

Além disso, no que diz respeito às pesquisas recentemente publicadas no periódico “*Auditing: a Journal of Practice & Theory*”, da *American Accounting Association*, observou-se que a maior parte de publicações deste periódico referem-se a pesquisas sobre a auditoria externa. Entretanto, quanto aos estudos relacionados à auditoria interna, podem ser mencionados os seguintes artigos: “*Adherence to the internal audit core principles and threats to internal audit function effectiveness*” (CALVIN, 2020); “*Are internal audits associated with reductions in perceived risk?*” (CARCELLO *et al.*, 2020) e “*Internal audit quality: insights from audit committee members, senior management, and internal auditors*” (TROTMAN; DUNCAN, 2018).

Trotman e Duncan (2018) investigaram o conceito de qualidade da FAI sob a perspectiva de múltiplas partes relacionadas. Foram efetuadas 36 entrevistas com os principais grupos de partes interessadas da FAI, quais sejam: membros do comitê de auditoria, membros da alta administração, executivos de auditoria interna e parceiros terceirizados de auditoria interna. As estruturas de qualidade foram organizadas em cinco dimensões (incluindo entrada, processo, saída, resultado e dimensões contextuais) para o contexto de auditoria interna. Os autores identificaram que esses grupos de partes interessadas focam nas diferentes dimensões da qualidade em sua avaliação da qualidade da FAI. A partir disso, foram conduzidas seis entrevistas suplementares com parceiros de auditoria externa para comparar suas percepções sobre a qualidade da FAI. Assim, os auditores externos avaliaram a qualidade da auditoria interna por meio da dimensão de saída.

Calvin (2020) investigou qual o impacto da adesão aos Princípios Fundamentais do Instituto de Auditores Internos sobre a probabilidade de auditores internos cederem às pressões de modificarem seus achados e demonstra que quanto maior a adesão aos IPPF pela equipe de auditoria interna menor é a probabilidade de os auditores serem pressionados a modificar os resultados da auditoria. Por fim, Calvin (2020) investigou as fontes de pressão para modificar os resultados da auditoria e explorou o efeito que os princípios do IPPF têm na mitigação da probabilidade de auditores internos cederem às pressões de modificarem seus achados.

Carcello *et al.* (2020) examinaram se a auditoria interna agrega valor às organizações ao reduzir o risco ao qual as companhias estão expostas. Os autores compararam as mudanças observadas nos riscos entre unidades de negócios auditadas e unidades não auditadas em uma mesma empresa (CARCELLO *et al.*, 2020). Esse formato de pesquisa permite isolar a importância de uma auditoria interna, mantendo inalteradas as demais questões referentes ao

risco da organização e ao período. Com base nas classificações efetuadas pelos chefes das unidades auditadas e dos chefes das unidades não auditadas, Carcello *et al.* (2020) observaram que os gerentes das unidades auditadas percebem uma redução no risco dos negócios, bem como um maior aumento no desempenho em comparação aos gestores de unidades não auditadas.

Nos periódicos, também é possível notar que estudos recentes vêm sendo efetuados acerca deste tema. Um exemplo é o estudo publicado no *Journal of Accountancy and Business Economics* (MAB), que é parte da *Amsterdam University Press*. Eulerich e Eulerich (2020) identificaram que as pesquisas sobre auditoria interna vêm ganhando, mais recentemente, maior volume na academia. Os autores também afirmam que numerosos artigos discutiram a importância da auditoria interna como pilar central do sistema de governança corporativa, apoiando o comitê de auditoria, os CEOs e os demais integrantes do *C-level* das companhias. Esse estudo descreve a auditoria como uma função independente e objetiva de avaliação e consultoria que é projetada para agregar valor por meio da avaliação dos sistemas de controles internos, gestão de riscos e processos de governança. O estudo também identificou que as pesquisas atualmente efetuadas sobre a FAI tendem a não dar o devido destaque ao valor que essa função pode acrescentar para as companhias em que atua.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Esta pesquisa possui como objetivo analisar como o auditor interno contribui para o atingimento dos objetivos estratégicos das companhias em que está inserido, a partir dos seus papéis de *advisory* e gerador de *insights*. Dessa forma, a questão-problema que norteia a presente pesquisa é a seguinte: **Como o auditor interno, por meio de seus papéis de *advisor* e de gerador de *insights*, contribui para o atingimento dos objetivos estratégicos das companhias em que está inserido?** Observa-se que o problema em questão é de caráter qualitativo, pois não se baseia em um modelo teórico e porque esse problema é analisado por meio de análises aprofundadas com relação ao fenômeno que está sendo estudado (RICHARDSON; 1999, FLICK; 2013).

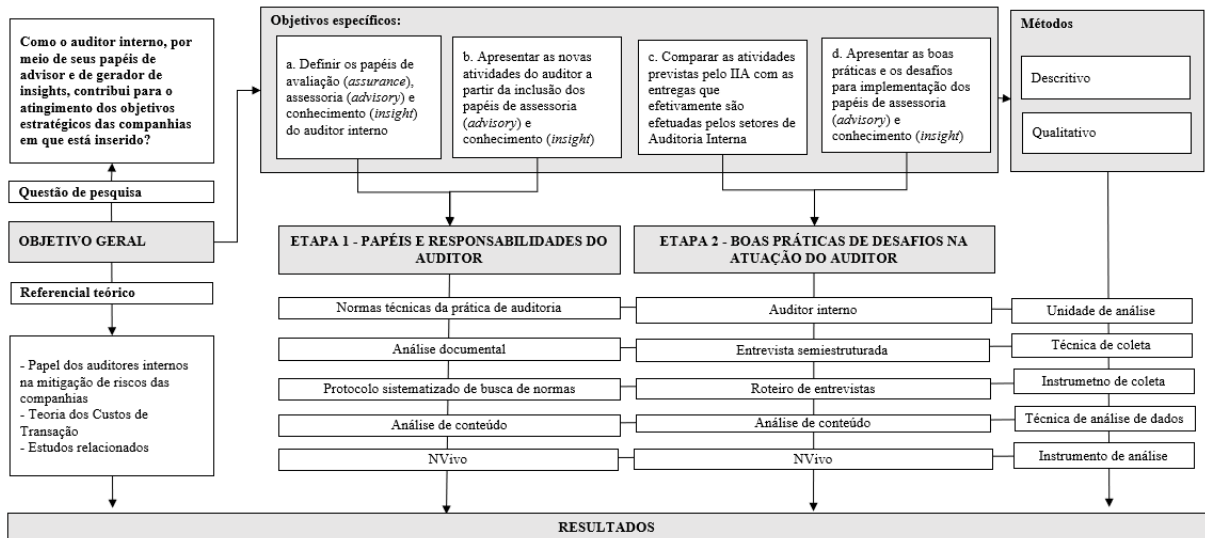
Além disso, considerando a natureza dos objetivos deste estudo (descrição das atividades do auditor interno, apresentação das novas atividades desse profissional após mudança da sua missão e apresentação de boas práticas para este setor), pode-se dizer que se trata de um estudo descritivo, uma vez que se tem como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno (GIL, 2019). A seguir, serão apresentadas as etapas e técnicas utilizadas para alcançar o objetivo da pesquisa contemplando o desenho desta, suas etapas, técnicas e instrumentos de coleta e análise de dados, bem como a instrumentalização da análise de dados que foi efetuada.

3.1 DESENHO DA PESQUISA

A fim de atender aos objetivos desta pesquisa, o presente estudo é composto por duas etapas. Na primeira etapa (etapa 1), é realizada uma pesquisa documental nas normas técnicas emanadas pelas autoridades globais que definem o papel, a missão e as atividades dos auditores internos. Os achados dessa pesquisa documental passaram por uma análise de conteúdo, por meio da qual se efetuou a definição dos papéis do auditor. A etapa seguinte da pesquisa (etapa 2), foi efetuada por meio de realização de entrevistas com roteiro semiestruturado direcionadas a profissionais que possuem larga experiência na função de auditor. O resultado dessas entrevistas também foi objeto de uma análise de conteúdo.

A Figura 2, apresentada a seguir, traz o desenho de pesquisa com o detalhamento de suas etapas, objetivos e abordagem metodológica utilizadas.

Figura 2 – Desenho da pesquisa



Fonte: Elaborado pela autora.

3.2 ETAPA 1 – PAPÉIS E RESPONSABILIDADES DO AUDITOR

A análise de arquivos públicos e particulares, como leis e *standards* de associações particulares é definida como análise documental (MARCONI; LAKATOS, 2003). Nesta primeira etapa da pesquisa, a coleta documental é utilizada como técnica de coleta, e a análise dos dados é efetuada a partir de uma análise de conteúdo. A etapa 1 deste estudo buscou atingir os seguintes objetivos específicos desta pesquisa: a) definir os papéis de avaliação (*assurance*), assessoria (*advisory*) e conhecimento (*insight*) do auditor interno e b) apresentar as novas atividades do auditor a partir da inclusão dos papéis de assessoria (*advisory*) e gerador de conhecimento (*insight*).

3.2.1 Unidade de análise

A unidade de análise desta etapa da pesquisa são os documentos emanados pelos principais organismos profissionais referentes à auditoria externa e interna, que são usualmente chamados de *standards*. Além disso, foram inspecionadas também as normas dos *players* mais reconhecidos pelo mercado e que possuem *expertise* globalmente reconhecida nessa área: as firmas de auditoria chamadas de *Big Four*. Isto é, foram analisados os documentos emitidos pelo Instituto dos Auditores Internos (IIA) e pelo Conselho de Supervisão de Contabilidade das Companhias Abertas (*Public Accounting Oversight Board – PCAOB*), bem como as melhores práticas profissionais publicadas pelas companhias *Big Four*. A eleição destes documentos

como unidade de análise decorre do fato de que estes são os documentos que formalizam e definem os papéis contidos na missão do auditor interno. A seguir, apresenta-se o Quadro 1, contendo as unidades de análise desta etapa da pesquisa.

Quadro 1 – Unidades de análise

Unidade	Nome da unidade	Descrição da unidade	Justificativa
1	IPPF (IIA)	<p>As normas internacionais para a prática profissional de auditoria interna (IPPF), emanadas pelo IIA, contêm, entre outras, as normas da profissão do auditor interno. Essas normas podem ser de atributos, de desempenho ou de implantação. As normas de atributos e de desempenho devem ser aplicadas a todos os serviços de auditoria interna:</p> <ol style="list-style-type: none"> a. Normas de atributos (endereçam as características das organizações e dos indivíduos que executam auditoria interna); b. Normas de desempenho (descrevem a natureza da auditoria interna e fornecem os critérios de qualidade). <p>Já as normas de implementação têm como objetivo expandir as normas de atributos e de desempenho ao prover os requerimentos aplicáveis às atividades de avaliação ou consultoria.</p>	<p>A partir da análise de conteúdo dessas normas, foi possível a identificação das funções do auditor interno nos trabalhos de avaliação e de consultoria.</p>
2	PCAOB	<p>O PCAOB é a entidade privada que responde à <i>Securities and Exchange Commission</i> (SEC). Ela tem como objetivo principal proteger os interesses dos investidores por meio de regulação das auditorias de empresas de capital aberto. Isto é, o PCAOB regulamenta como devem ser efetuadas as auditorias (externas) das empresas listadas na SEC.</p>	<p>Sendo as empresas de auditoria externa (que efetuam auditorias de empresas listadas na SEC) obrigadas a seguirem o <i>standard</i> PCAOB n. 5 (<i>Audit of Internal Control Over Financial Reporting</i>), compreende-se que as práticas requeridas neste <i>standard</i> são também de grande valia para a definição das atividades do auditor interno em seus serviços de avaliação.</p>
3	<i>Big Four companies</i>	<p>As empresas que fazem parte deste seleto grupo de empresas de prestação de serviços (como auditoria externa, consultoria etc.) são: EY, PWC, Deloitte e KPMG.</p>	<p>Além da conhecida reputação na prestação de serviços de auditoria externa, as <i>Big Four</i> também prestam serviços de consultoria. Entre esses serviços, pode-se destacar o serviço de auditoria interna. O pesquisador entende que, a partir da análise de conteúdo das comunicações das <i>Big Four</i>, foi possível a identificação das funções do auditor interno nos trabalhos de consultoria.</p>

Fonte: Elaborado pela autora.

3.2.2 Técnica de coleta de dados

A coleta foi operacionalizada por meio de coleta documental, uma vez que a definição dos papéis do auditor foi efetuada por meio da análise dos documentos públicos das autoridades globais que formalizam a função, o papel e os objetivos do setor de auditoria interna. Foram coletadas as informações do IIA e do *Public Accounting Oversight Board* (PCAOB) e as práticas profissionais publicadas pelas companhias *Big Four*. A escolha dessa técnica ocorreu porque a leitura desses normativos propicia aproximação e familiaridade da pesquisadora com os conceitos provenientes das definições de *assurance* (qualidade), *advisor* (consultor) e gerador de *insight* da profissão de auditor interno.

3.2.3 Instrumentos de coleta de dados

Nas pesquisas qualitativas, o método eleito para responder à questão de pesquisa deve considerar diversos fatores, entre eles:

- a) levar em conta a quem ou ao que ele será aplicado;
- b) documentar o processo de seleção, as decisões tomadas nele e por que elas foram tomadas;
- c) tornar esse processo transparente ao leitor ou consumidor da pesquisa (FLICK, 2013).

Dessa forma, para a coleta de dados desta etapa, foi empregado um protocolo de busca sistematizada às informações disponíveis nos sites do IIA, do PCAOB e das *Big Four* (Apêndice A). A partir desse protocolo sistematizado de coletas, foi possível a obtenção de abrangência para os dados de pesquisa de tal forma que foi possível o atendimento adequado das fases futuras desta pesquisa, que são contempladas a seguir. Os documentos coletados partir do protocolo de busca (Apêndice A) encontram-se nos Apêndices B (Lista de Normas do Instituto dos Auditores Internos), C (Documentos de firma *Big Four* coletados) e D (Standards do PCAOB coletados).

3.2.4 Técnica de análise de dados

A presente pesquisa utilizou a análise de conteúdo como técnica de análise de dados. A análise de conteúdo dos normativos passou por uma pré-análise e, posteriormente, foi explorado e tratado. Como resultado da execução da pré-análise, da exploração e do tratamento dos

documentos, foram extraídas as unidades de registro (palavras, códigos ou números), a codificação (códigos que foram atribuídos, de acordo com os interesses dos objetivos e produtos da presente pesquisa) e o contexto do conteúdo analisado.

Após executados esses passos, foi possível efetuar a definição dos papéis do auditor interno – *assurance* (Apêndice E), consultor (Apêndice F) e *advisory* (Apêndice G). Essas definições serviram também como insumo para a próxima etapa da pesquisa, na qual a pesquisadora foi a campo entrevistar auditores experientes, conforme descrito na seção 3.3. A análise de conteúdo dos *standards* e materiais das *Big Four* foi operacionalizada por meio do uso do *software* NVivo.

3.3 ETAPA 2 – BOAS PRÁTICAS E DESAFIOS NA ATUAÇÃO DO AUDITOR

Na segunda fase da pesquisa, ocorre aquilo que se chama de “ida a campo”. A presente pesquisa realizou entrevistas com auditores experientes no intuito de lhes apresentar os papéis do auditor e questionar como os seus setores de auditoria interna cumprem, em todos os aspectos, a missão do auditor interno definida pelo IIA. Dessa forma, os objetivos específicos a seguir discriminados foram atendidos: c) comparar as atividades previstas pelo IIA com as atividades que efetivamente são efetuadas pelos setores de auditoria interna e d) apresentar as boas práticas e os desafios para implementação dos papéis de assessoria (*advisory*) e conhecimento (*insight*).

3.3.1 Unidade de análise

Na presente fase deste estudo, foram entrevistados auditores internos experientes. Definiu-se como auditor interno experiente aquele profissional que atua no ramo de auditoria há mais de dez anos (Quadro 88). Entende-se que esses profissionais, com maior senioridade, já se envolveram com um número razoável de projetos de auditoria, comitês de auditoria (quando aplicável) e, sobretudo, já tiveram oportunidade de participar de discussões de nível mais sênior (mais estratégico) dentro das organizações em que atuam. Elegendo esses profissionais como unidade de análise, foi possível obter a sua percepção técnica e pessoal.

Para a definição desse método de pesquisa, utilizou-se como referência a pesquisa “*An assessment of the newly defined internal audit function*” de Nagy e Cenker (2002). A referida pesquisa aplicou entrevistas estruturadas a 11 diretores de auditoria interna com o objetivo de estudar a então nova função da auditoria interna à época. É importante também mencionar que

não foram entrevistados auditores internos terceirizados (prestadores de serviço), o que se justifica pelo fato de os gerentes das companhias auditadas serem menos propensos a dividir conhecimento com auditores internos terceirizados (SEYMORE; ROBERTSON, 2020). A amostra de interesse da presente pesquisa era de, pelo menos, dez auditores, a qual foi definida via bola de neve. A amostragem em bola de neve é o processo de permanente coleta de informações, que visa tirar proveito das redes sociais dos entrevistados para fornecer ao pesquisador um conjunto cada vez maior de contatos potenciais, e o processo pode ser finalizado a partir do critério de ponto de saturação (VINUTO, 2014). Tal definição se justifica pelo entendimento de que a entrevista desses profissionais é suficiente para o atingimento de saturação teórica. A pesquisadora entrevistou 11 auditores e, com isso, foi atingida a saturação teórica e cessaram as entrevistas.

3.3.2 Técnica de coleta de dados

A coleta dos dados nesta fase da pesquisa ocorreu por meio de entrevistas semiestruturadas junto a auditores experientes. De posse das definições formais dos papéis do auditor interno, oriundas da literatura e das normas profissionais (resultado da etapa 1 desta pesquisa – análise documental das normas globais de auditoria), foi efetuado um roteiro semiestruturado de entrevistas (Apêndice K). Essa técnica de coleta foi escolhida porque, dessa forma, entendeu-se que seria possível avaliar os impactos na alteração das funções e atividades dos setores de auditoria interna posteriores à inclusão na missão do IIA nos papéis de *advisor* e gerador de *insight* do auditor.

3.3.3 Instrumentos de coleta de dados

As entrevistas efetuadas com os auditores serão realizadas tendo como base um roteiro semiestruturado de entrevistas. Esse instrumento de coleta foi objeto de validação com um especialista a fim de atingir o rigor metodológico necessário a esta pesquisa, tendo em vista que a validade de uma pesquisa é atingida quando o pesquisador efetua testes para verificar qualidade do seu estudo. Brewer e Hunter (2006) afirmam que pesquisas com alta validade possuem alta validade de construto, isto é, os conceitos construídos definem características mensuráveis das pessoas ou grupos pesquisados. A partir disso, o roteiro de entrevistas semiestruturada (Apêndice K) foi validado da seguinte forma:

- a) a pesquisadora elaborou um roteiro semiestruturado de entrevistas, com base nos resultados da fase 1 desta pesquisa. O roteiro foi apresentado para um auditor experiente (com mais de dez anos de atuação) que também é acadêmico, a fim de obter validação de face e validação do conteúdo do instrumento a ser utilizado. Não foram identificadas necessidades de ajustes e/ou alterações no roteiro;
- b) a pesquisadora também realizou uma entrevista-piloto, a fim de inspecionar se as respostas obtidas para as perguntas formuladas seriam capazes de endereçar o objetivo específico desta fase (comparar as atividades previstas pelo IIA com as atividades que efetivamente são efetuadas pelos setores de auditoria interna) e também para avaliar o tempo necessário para agendamento das entrevistas com os auditores. Como resultado, verificou-se que as respostas obtidas por meio da entrevista seriam adequadas para o atingimento dos objetivos específicos desta fase da pesquisa. No que diz respeito ao tempo, notou-se que a entrevista piloto levou 50 minutos para ser executada, de forma que foram reservados 60 minutos para as entrevistas desta pesquisa.

Para Cassel *et al.* (2019), a validação de instrumentos de pesquisa (incluindo a validação de face e de conteúdo com especialistas) é parte relevante do processo de pesquisa e pode interferir na qualidade geral dos resultados. Desse modo, com estas validações, atingiu-se a validade de face e de conteúdo e a confiabilidade da presente pesquisa. Quando da execução das entrevistas, o conteúdo foi gravado (por meio do *software* Teams) e as respostas foram transcritas (por meio do *software* Word), de modo que foi possível operacionalizar a análise de conteúdo das respostas obtidas. A todos os entrevistados foi enviado o termo de consentimento do uso das respostas fornecidas nas entrevistas (Apêndice L).

3.3.4 Técnica de análise de dados

O conteúdo das transcrições das entrevistas foi objeto de análise de conteúdo de acordo com os procedimentos sistemáticos de Bardin (2007). Conforme o resultado obtido nesta fase, o conteúdo foi explorado e tratado. Posteriormente, foram extraídas as unidades de registro (palavras, códigos ou números) e foi efetuada a codificação (códigos que foram atribuídos, de acordo com os interesses dos objetivos e produtos da presente pesquisa), bem como o contexto do conteúdo foi analisado. Após executados esses passos, foi possível verificar como a alteração da missão dos auditores altera o papel do auditor interno. A análise de conteúdo das entrevistas foi operacionalizada por meio do uso do *software* NVivo.

4 APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS

A seguir apresentam-se os resultados da pesquisa.

4.1 ETAPA 1 – PAPÉIS E RESPONSABILIDADES DO AUDITOR

Os resultados da Etapa 1 deste estudo são apresentados a seguir.

4.1.1 Funções da auditoria interna

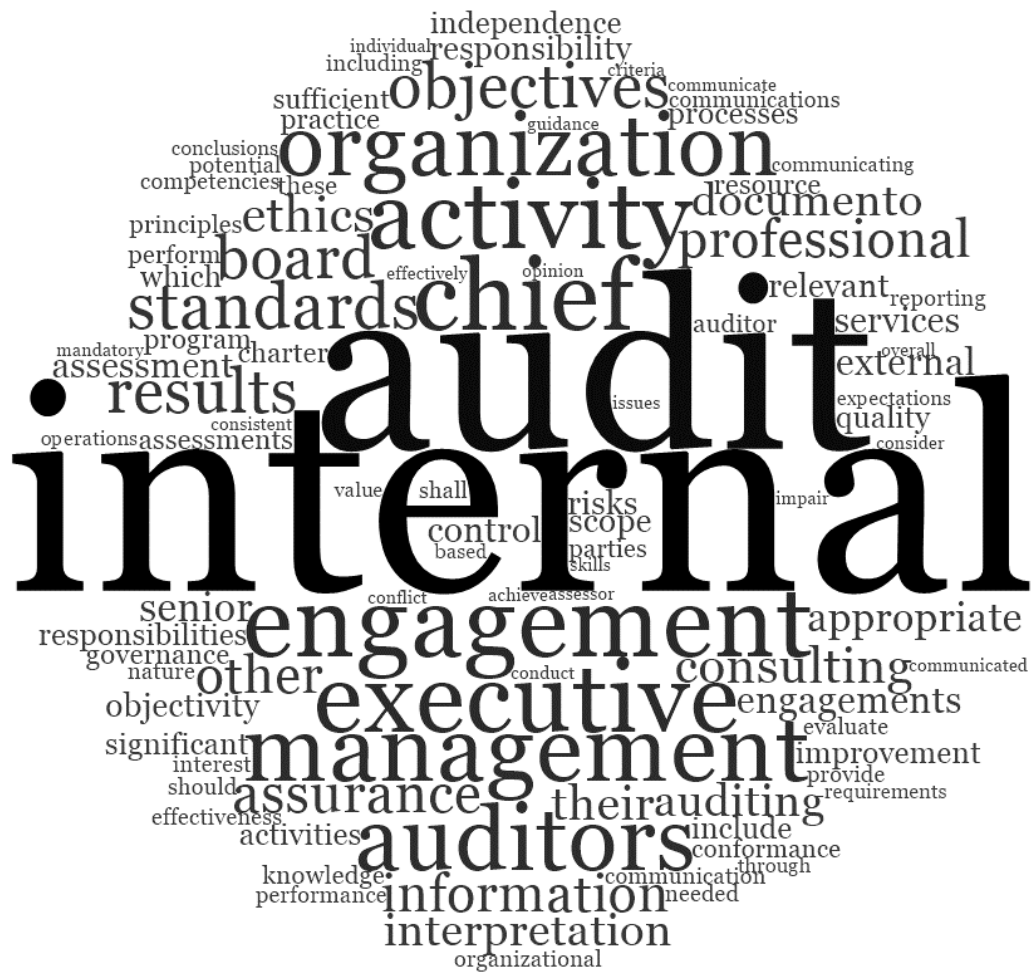
Para a obtenção dos resultados desta primeira fase da primeira etapa da pesquisa, efetuou-se uma coleta documental a qual considerou como unidade de análise os documentos emanados pelo Instituto Internacional de Auditoria Interna (IIA), pelo *Public Accounting Oversight Board* (PCAOB) e pelas companhias *Big Four*. Assim, esta coleta documental foi realizada por meio de um protocolo de busca sistematizada às informações nos sites da Internet das instituições anteriormente citadas (Apêndice A).

4.1.1.1 IIA

As normas do IIA são divididas entre normas de atributos (que endereçam as características das organizações e dos indivíduos que executam auditoria interna), normas de desempenho (que descrevem a natureza da auditoria interna e fornecem os critérios de qualidade) e normas de implementação (que possuem como objetivo a expansão das normas de atributos e de desempenho, provendo requerimentos aplicáveis às atividades de avaliação ou consultoria). Cada norma consultada foi transcrita em arquivos Word, os quais, posteriormente, foram inseridos em um projeto do *software* NVivo. Assim, foram analisados 122 documentos do IIA (Apêndice B). A nuvem de palavras referente a estes documentos resultou na Figura 3, a seguir.

Observa-se que as cinco palavras mais mencionadas nas normas do IIA são, em ordem decrescente, “*internal*” (interno), “*audit*” (auditoria/auditor), “*engagement*” (projeto [de auditoria]), “*chief*” (chefe [de auditoria]), “*executive*” (executivo [de auditoria]).

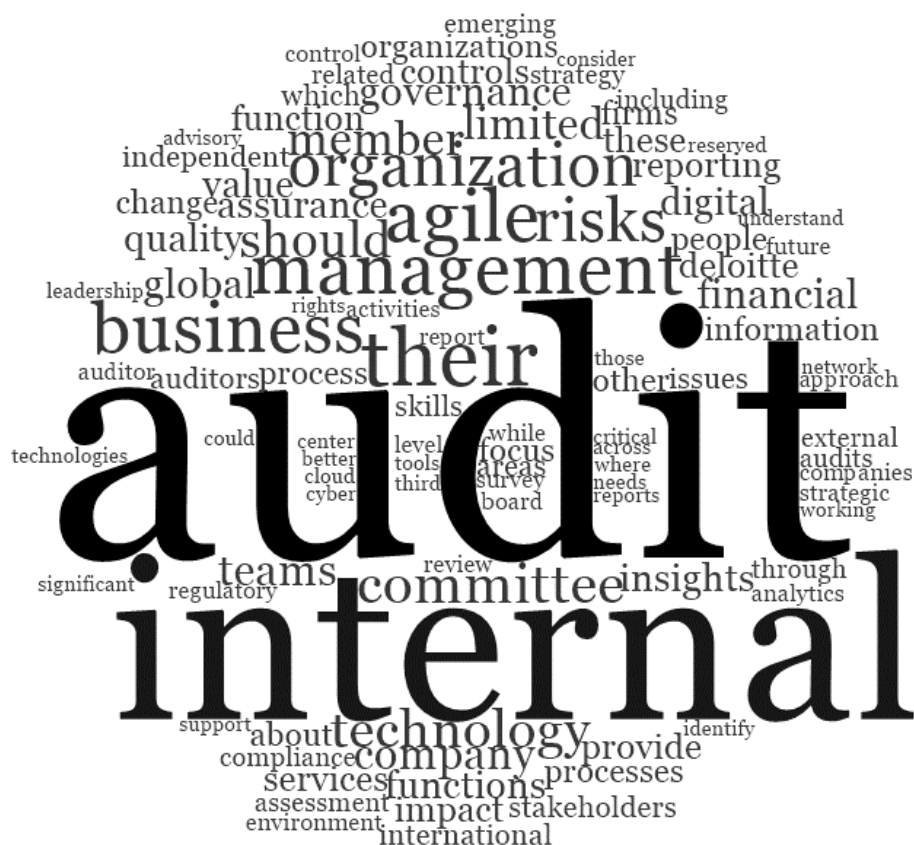
Figura 3 – Nuvem de palavras das normas do Instituto dos Auditores Internos



Fonte: Elaborado pela autora.

4.1.1.2 PCAOB

O PCAOB tem como objetivo principal proteger os interesses dos investidores por meio de regulação das auditorias de empresas de capital aberto. Isto é, regulamenta como devem ser efetuadas as auditorias (externas) das empresas listadas na *Securities and Exchange Commission* (SEC). Foram eleitos para esta coleta os seguintes *standards*: PCAOB – *General Auditing Standards* e PCAOB n. 5 – *Audit of Internal Control Over Financial Reporting*. Cada *standard* consultado foi copiado e colado em arquivos Word, os quais, posteriormente, foram inseridos em um projeto do *software* NVivo. Assim, dando seguimento a esta coleta, foram analisados 46 *standards* do PCAOB (Apêndice D). A nuvem de palavras referente a estes documentos resultou na Figura 4, a seguir.

Figura 5 – Nuvem de palavras dos documentos das *Big Four*

Fonte: Elaborado pela autora.

Observa-se que as cinco palavras mais mencionadas nas normas do IIA são, em ordem decrescente, “*audit*” (auditoria/auditor), “*internal*” (interno), “*management*” (gerenciamento [de projetos de auditoria]), “*agile*” ([método] ágil [de execução de processo de auditoria]), “*business*” (negócios).

4.1.2 Resultado da codificação

Todos os documentos coletados foram lidos na íntegra, e seu conteúdo foi carregado em um projeto do *software* N vivo. A fim de atender aos objetivos desta fase da pesquisa, foram criados códigos *ex post*, uma vez que a pesquisadora os criou conforme realizava a leitura dos documentos. A codificação utilizada foi a seguinte: “*assurance*”, “*advisory*” e “*insight*”. Após a codificação de todos os documentos, os seguintes resultados foram obtidos e encontram-se organizados na Tabela 1.

Tabela 1 – Resultado da codificação

	<i>Assurance</i>	<i>Advisor</i>	<i>Insight</i>	Total
<i>Big Four</i>	33	17	10	60
IIA	43	32	6	81
PCAOB	63			63
Total	139	49	16	204

Fonte: Elaborado pela autora.

Com isso, pode-se notar que, em relação ao trabalho de *assurance*, 139 menções dos documentos foram codificadas pela autora, sendo 33 das *Big Four*, 43 do IIA e 63 do PCAOB. No que diz respeito aos códigos relacionados ao trabalho de *advisor*, foram selecionadas 17 extrações dos documentos das *Big Four* e 32 das normas do IIA. Não foram extraídos trechos dos *standards* do PCAOB que façam referência aos trabalhos de *advisor* do auditor. Por último, nos documentos das *Big Four*, foram identificados dez trechos concernentes ao trabalho de *insight* e, nas normas do IIA, seis trechos. Assim como na codificação de *advisor*, não foram mencionadas menções ao tema *insight* nos *standards* do PCAOB.

4.1.2.1 Assurance

Foram observados, na análise de conteúdo dos documentos do IIA, do PCAOB e das *Big Four*, 139 códigos relacionados à missão de *assurance* (conforme Tabela 1). Os códigos constam no Apêndice E. Foram identificadas nove principais funções. Os códigos utilizados foram definidos *ex post*, uma vez que a autora os definiu ao longo da análise de conteúdo deles.

- a) avaliação de controles internos;
- b) avaliação de riscos;
- c) comunicação;
- d) definição de escopo (de auditoria interna);
- e) garantia da competência técnica dos auditores;
- f) identificação de riscos;
- g) identificação de erros;
- h) salvaguarda dos papéis de trabalho;
- i) segregação a função do auditor.

A Tabela 2 apresenta a quantidade de menções nos códigos de cada um dos nove papéis. Alguns dos códigos possuíam mais de uma função de auditoria.

Tabela 2 – Resultado do agrupamento das funções do auditor: *assurance*

Papel do auditor – assurance	Quantidade de menções nos códigos
Identificação de riscos	54
Avaliação dos riscos	39
Avaliação de controles internos	37
Comunicação	28
Definição de escopo	21
Garantia da competência técnica dos auditores	9
Salvaguarda dos papéis de trabalho	5
Segregação da função do auditor	5
Identificação de erros	1

Fonte: Elaborado pela autora.

4.1.2.1.1 Identificação de riscos

O papel de identificação de riscos foi identificado em 54 códigos, extraídos de 18 documentos distintos. O Quadro 2, a seguir, demonstra os registros únicos das funções do auditor que foram classificadas como “identificação de riscos”.

Quadro 2 – Papel do auditor: identificação de riscos

Papel do auditor interno	Fonte
Antever riscos <i>a priori</i> da materialização dos riscos (em vez de reagir aos erros identificados <i>a posteriori</i> da materialização dos riscos)	<i>Big Four – EY – How a disrupted internal audit can be a stronger strategic partner</i>
Prover visão atualizada do gerenciamento de riscos (antever riscos)	<i>Big Four – EY – How a disrupted internal audit can be a stronger strategic partner</i>
Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados	<i>Big Four – EY – How Internal Audit plays a vital role in IFRS 17 implementation</i>
Não adotar a postura de aparecer nos holofotes da empresa no momento de criticar a gerência por erros	DTT – 2020-audit-committee-survey-final
Não adotar a postura de aparecer nos holofotes da empresa no momento de criticar a gerência por erros	DTT – internal-audit-3.0-the-future-of-internal-audit-is-now
Garantir a correta avaliação, mensuração de riscos, mas não se limitar a somente isso	DTT – internal-audit-3.0-the-future-of-internal-audit-is-now
Garantir a correta avaliação, mensuração de riscos, mas não se limitara somente isso	DTT – Strengthen-IA-Impact-Influence
Efetuar auditoria baseada em riscos	IIA – <i>Attribute standards</i>
Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados	KPMG financial-services-it-internal-audit-priorities-2021
Efetuar auditoria baseada em riscos	KPMG financial-services-it-internal-audit-priorities-2021
Manter-se alinhado com o líder de risco e as lideranças das unidades de negócio	KPMG financial-services-it-internal-audit-priorities-2021
Efetuar auditoria baseada em riscos	PCAOB – <i>Auditing Standard n. 5</i>
Efetuar auditoria baseada em riscos	PCAOB – <i>Auditing Standards Activities - Supervision</i>
Efetuar auditoria baseada em riscos	PWC - 2021-audit-quality-report

Papel do auditor interno	Fonte
Garantir a correta avaliação, mensuração de riscos, mas não se limitar a somente isso	PWC- audit-committee-focus-thinking-outside-the-box-when-leveraging-internal-audit
Efetuar auditoria baseada em riscos	<i>Big Four – EY – How internal audit can help make RPA implementation a success</i>
Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados	<i>Big Four – EY – How internal audit can help make RPA implementation a success</i>
Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados	<i>Big Four – EY – How internal audit is helping organizations build trust</i>
Efetuar auditoria baseada em riscos	<i>Big Four – EY – How Internal Audit is helping organizations build trust</i>
Efetuar auditoria baseada em riscos	IIA – Attribute standards
Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados	KPMG internal-audit-function-in-light-of-covid-19
Garantir a correta avaliação, mensuração de riscos, mas não se limitara somente isso	<i>Big Four – EY – How can the Internal Audit function most effectively communicate the results of its work</i>
Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos	IIA – Performance standards
Garantir a correta avaliação, mensuração de riscos, mas não se limitar a somente isso	<i>Big Four – EY – Why internal audit can become a change agent</i>
Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos	IIA – Attribute standards
Efetuar auditoria baseada em riscos com uso de tecnologia de análise de dados, quando aplicável	IIA – Attribute standards
Identificar todos os riscos existentes que podem gerar impeditivos para as companhias atingirem seus resultados	IIA – Attribute standards
Identificar todos os riscos existentes que podem gerar impeditivos para as companhias atingirem seus resultados	IIA – Performance standards
Efetuar o alinhamento dos objetivos dos trabalhar de auditoria, se assurance ou de consultoria, de modo a maximizar os benefícios da auditoria para o atingimento dos objetivos estratégicos da companhia	IIA – Performance standards
Avaliar necessidade de controles internos contínuos (não somente aqueles efetuados em determinadas periodicidades)	IIA – Performance standards
Efetuar uma avaliação prévia para contribuir para a determinação do escopo do trabalho	IIA – Performance standards
Considerar o erro causado por fraude	IIA – Performance standards
Avaliar os controles de fechamento contábil	PCAOB – Auditing Standard n. 5
Avaliar a profundidade e a adequação da formalização dos controles internos mantidos pela companhia	PCAOB – Auditing Standard n. 5
Avaliar se a companhia auditada mantém controles adequados para identificação de todos os riscos aos quais está exposta	PCAOB – Auditing Standard n. 5
Avaliar se uma deficiência de controle interno identificada pode representar um erro material nas demonstrações financeiras da companhia auditada	PCAOB – Auditing Standard n. 5

Fonte: Elaborado pela autora.

Os 54 códigos identificados receberam a seguinte classificação (Quadro 3):

Papel do auditor interno	Fonte
Efetuar uma avaliação prévia para contribuir para a determinação do escopo do trabalho.	IIA – <i>Performance Standards</i>
Alinhar com a alta gestão, de forma prévia, os critérios para conclusão quanto ao atingimento dos objetivos operacionais e de avaliação de risco das companhias auditadas.	IIA – <i>Performance Standards</i>
A definição do escopo da auditoria deve considerar os sistemas utilizados, a maturidade do sistema de controles e os sistemas integrados de tecnologia.	IIA – <i>Performance Standards</i>
Implementar e manter um processo de <i>follow-up</i> de apontamentos anteriormente efetuados.	IIA – <i>Performance Standards</i>

Fonte: Elaborado pela autora.

Os 21 códigos identificados receberam a seguinte classificação (Quadro 11):

Quadro 11 – Papel do auditor: definição de escopo conforme classificação

Papel do auditor interno	Número de vezes que foi identificado
Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	6
Identificar todos os riscos existentes que podem gerar impeditivos para as companhias atingirem seus resultados.	4
Alinhar com a alta gestão, de forma prévia, os critérios para conclusão quanto ao atingimento dos objetivos operacionais e de avaliação de risco das companhias auditadas.	2
Efetuar uma avaliação prévia para contribuir para a determinação do escopo do trabalho.	2
A definição do escopo da auditoria deve considerar os sistemas utilizados, a maturidade do sistema de controles e os sistemas integrados de tecnologia.	1
Definir a natureza e o escopo dos serviços de <i>assurance</i> e de consultoria a serem efetuados.	1
Definir os objetivos de cada trabalho de auditoria.	1
Efetuar o alinhamento dos objetivos dos trabalhar de auditoria, se <i>assurance</i> ou de consultoria, de modo a maximizar os benefícios da auditoria para o atingimento dos objetivos estratégicos da companhia.	1
Implementar e manter um processo de <i>follow-up</i> de apontamentos anteriormente efetuados.	1
Manter-se alinhado com o líder de risco e as lideranças das unidades de negócio.	1
Planejar os trabalhos de auditoria de modo a cobrir os riscos existentes.	1
Total	21

Fonte: Elaborado pela autora.

4.1.2.1.6 Garantir a competência dos auditores

O papel de garantir a competência dos auditores foi identificado em nove códigos, os quais foram extraídos de três documentos distintos. O Quadro 12, a seguir, demonstra os registros únicos das funções do auditor que foram classificadas como “garantir a competência dos auditores”.

Quadro 12 – Papel do auditor garantir a competência dos auditores

Papel do auditor interno	Fonte
Quando o auditor considerar que não possui o conhecimento/a preparação para auditar determinada área, deverá solicitar o trabalho de terceiros para suportar sua decisão.	PCAOB – <i>Auditing Standard n. 5</i>
O auditor deve manter controles rígidos quanto à preparação técnica e à competência dos integrantes do time de auditoria.	PCAOB – <i>Auditing Standard n. 5</i>
Quando o auditor considerar que não possui o conhecimento/a preparação para auditar determinada área, deverá solicitar o trabalho de terceiros para suportar sua decisão.	PCAOB – <i>Auditing Standards Activities – Supervision</i>
O auditor deve manter controles rígidos quanto à preparação técnica e à competência dos integrantes do time de auditoria.	PCAOB – <i>Auditing Standards Principles, responsibilities and concepts</i>
Quando o auditor considerar que não possui o conhecimento/a preparação para auditar determinada área, deverá solicitar o trabalho de terceiros para suportar sua decisão.	PCAOB – <i>Auditing Standards Principles, responsibilities and concepts</i>

Fonte: Elaborado pela autora.

Os nove códigos identificados receberam a seguinte classificação (Quadro 13):

Quadro 13 – Papel do auditor: definição de escopo conforme classificação

Papel do auditor interno	Número de vezes que foi identificado
Quando o auditor considerar que não possui o conhecimento/a preparação para auditar determinada área, deverá solicitar o trabalho de terceiros para suportar sua decisão.	6
O auditor deve manter controles rígidos quanto à preparação técnica e à competência dos integrantes do time de auditoria.	3
Total	9

Fonte: Elaborado pela autora.

4.1.2.1.7 Salvaguarda dos papéis de trabalho

O papel de salvaguarda dos papéis de trabalho foi identificado em cinco códigos, os quais foram extraídos de dois documentos distintos. O Quadro 14, a seguir, demonstra os registros únicos das funções do auditor que foram classificadas como “garantir a competência dos auditores”.

Quadro 14 – Papel do auditor: salvaguarda dos papéis de trabalho

Papel do auditor interno	Fonte
Manter sigilo quanto aos papéis de trabalho do auditor	IIA – <i>Performance Standards</i>
Manter arquivados e sob sigilo os papéis de trabalho	PCAOB – <i>Auditing Standards Activities – Supervision</i>

Fonte: Elaborado pela autora.

Os nove códigos identificados receberam a seguinte classificação (Quadro 15):

Quadro 15 – Papel do auditor: salvaguarda dos papéis de trabalho conforme classificação

Papel do auditor interno	Número de vezes que foi identificado
Quando o auditor considerar que não possui o conhecimento/a preparação para auditar determinada área, deverá solicitar o trabalho de terceiros para suportar sua decisão.	6
O auditor deve manter controles rígidos quanto à preparação técnica e à competência dos integrantes do time de auditoria.	3
Total	9

Fonte: Elaborado pela autora.

4.1.2.1.8 Segregar a função do auditor

O papel de segregar a função do auditor foi identificado em cinco códigos, os quais foram extraídos de três documentos distintos. O Quadro 16, a seguir, demonstra os registros únicos das funções do auditor que foram classificadas como “segregar a função do auditor”.

Quadro 16 – Papel do auditor: segregar a função do auditor

Papel do auditor interno	Fonte
Revisão dos pares referente aos trabalhos de auditoria.	IIA – <i>Attribute Standards</i>
Efetuar revisão dos pares de auditoria a fim de garantir a adequacidade dos procedimentos mantidos.	PCAOB – <i>Auditing Standards Activities – Quality Review</i>
Diferenciar as responsabilidades de administração das responsabilidades do auditor.	PCAOB – <i>Auditing Standards Principles, responsibilities and concepts</i>

Fonte: Elaborado pela autora.

Os cinco códigos identificados receberam a seguinte classificação (Quadro 17):

Quadro 17 – Papel do auditor: segregar a função do auditor conforme classificação

Papel do auditor interno	Número de vezes que foi identificado
Diferenciar as responsabilidades de administração das responsabilidades do auditor	3
Efetuar revisão dos pares de auditoria a fim de garantir a adequacidade dos procedimentos mantidos	1
Revisão dos pares referente aos trabalhos de auditoria	1
Total	5

Fonte: Elaborado pela autora.

4.1.2.1.9 Identificar erros

O papel de identificar erros foi identificado em um código, o qual foi extraído de um documento analisado. O Quadro 18, a seguir, demonstra o registro da função do auditor que foi classificada como “identificar erros”.

Quadro 18 – Papel do auditor: identificar erros

Papel do auditor interno	Fonte
Detectar possíveis erros.	<i>Big Four – EY – How a disrupted internal audit can be a stronger strategic partner</i>

Fonte: Elaborado pela autora.

O código identificado recebeu a seguinte classificação (Quadro 19):

Quadro 19 – Papel do auditor: identificar erros conforme classificação

Papel do auditor interno	Número de vezes que foi identificado
Detectar possíveis erros.	1
Total	1

Fonte: Elaborado pela autora.

4.1.2.2 Advisory

O número de códigos relacionados à missão de *advisory* observados na análise de conteúdo dos documentos do IIA, do PCAOB e das *Big Four* foi 49 (Tabela 2 – Resultado da codificação). Os códigos constam no Apêndice F. Foram identificadas sete principais funções. Os códigos utilizados foram definidos *ex post*, uma vez que a autora os definiu ao longo da análise de conteúdo deles.

- a) avaliação dos riscos;
- b) avaliação de controles internos;
- c) comunicação;
- d) definição de escopo;
- e) fornecer insights;
- f) identificação de riscos;
- g) sugestão de eficiências.

A Tabela 3 apresenta a quantidade de menções nos códigos de cada um dos sete papéis. Alguns dos códigos possuíam mais de uma função de auditoria.

Tabela 3 – Resultado do agrupamento das funções do auditor: *advisory*

Papel do auditor – <i>advisory</i>	Quantidade de menções nos códigos
Fornecer <i>insight</i>	20
Identificação de riscos	18
Definição do escopo	12
Comunicação	10
Sugerir eficiências	9
Avaliação de controles internos	3
Avaliação dos riscos	1

Fonte: Elaborado pela autora. Codificações efetuadas por meio do *software* NVivo..

4.1.2.2.1 Fornecer insights

O papel de fornecer *insights* foi identificado em 20 códigos, os quais foram extraídos de quatro documentos distintos. O Quadro 20, a seguir, demonstra os registros únicos das funções do auditor que foram classificadas como “fornecer *insights*”.

Quadro 20 – Papel do auditor: fornecer *insights*

Papel do auditor interno	Fonte
Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.	DTT – audit-optimizing-internal-audit
Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	IIA – <i>Attribute Standards</i>
Declinar serviços de consultoria em áreas em que o auditor não possui suficiente conhecimento para executá-los.	IIA – <i>Attribute Standards</i>
Efetuar consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	IIA – <i>Attribute Standards</i>
Efetuar consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	IIA – <i>Performance Standards</i>
Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	IIA – <i>Performance Standards</i>
Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.	IIA – <i>Performance Standards</i>
Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.	<i>Big Four – EY – Why internal audit can become a change agent</i>

Fonte: Elaborado pela autora.

Os 20 códigos identificados receberam a seguinte classificação (Quadro 21):

Quadro 21 – Papel do auditor: fornecer *insights* conforme classificação

Papel do auditor interno	Número de vezes que foi identificado
Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.	12
Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	5
Efetuar consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	2
Declinar serviços de consultoria em áreas em que o auditor não possui suficiente conhecimento para executá-los.	1
Total	20

Fonte: Elaborado pela autora.

4.1.2.2.2 Identificação de riscos

O papel de identificação de riscos foi identificado em 18 códigos, os quais foram extraídos de oito documentos distintos. O Quadro 22, a seguir, demonstra os registros únicos das funções do auditor que foram classificadas como “identificação de riscos”.

Quadro 22 – Papel do auditor: identificação de riscos

Papel do auditor interno	Fonte
Antever riscos <i>a priori</i> da materialização dos riscos (em vez de reagir aos erros identificados <i>a posteriori</i> da materialização dos riscos).	<i>Big Four – EY – How a disrupted internal audit can be a stronger strategic partner</i>
Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados.	<i>Big Four – EY – How Internal Audit plays a vital role in IFRS 17 implementation</i>
Não adotar a postura de aparecer nos holofotes da empresa no momento de criticar a gerência por erros.	DTT – 2020-audit-committee-survey-final
Não adotar a postura de aparecer nos holofotes da empresa no momento de criticar a gerência por erros.	DTT – internal-audit-3.0-the-future-of-internal-audit-is-now
Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados.	<i>Big Four – EY – How internal audit can help make RPA implementation a success</i>
Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados.	KPMG internal-audit-function-in-light-of-covid-19
Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	IIA – <i>Attribute Standards</i>
Declinar serviços de consultoria em áreas em que o auditor não possui suficiente conhecimento para executá-los .	IIA – <i>Attribute Standards</i>
Efetuar consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	IIA – <i>Attribute Standards</i>
Efetuar consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	IIA – <i>Performance Standards</i>
Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	IIA – <i>Performance Standards</i>
Identificar todos os riscos existentes que podem gerar impeditivos para as companhias atingirem seus resultados.	IIA – <i>Performance Standards</i>
Efetuar uma avaliação prévia para contribuir para a determinação do escopo do trabalho.	IIA – <i>Performance Standards</i>

Fonte: Elaborado pela autora.

Os 18 códigos identificados receberam a seguinte classificação (Quadro 23):

Quadro 23 – Papel do auditor: identificação de riscos conforme classificação

Papel do auditor interno	Número de vezes que foi identificado
Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados.	5
Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	4
Antever riscos <i>a priori</i> da materialização dos riscos (em vez de reagir aos erros identificados <i>a posteriori</i> da materialização dos riscos).	2

Papel do auditor interno	Número de vezes que foi identificado
Efetuar consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	2
Não adotar a postura de aparecer nos holofotes da empresa no momento de criticar a gerência por erros.	2
Declinar serviços de consultoria em áreas em que o auditor não possui suficiente conhecimento para executá-los.	1
Efetuar uma avaliação prévia para contribuir para a determinação do escopo do trabalho.	1
Identificar todos os riscos existentes que podem gerar impeditivos para as companhias atingirem seus resultados.	1
Total	18

Fonte: Elaborado pela autora.

4.1.2.2.3 Definição do escopo

O papel de definição do escopo foi identificado em 12 códigos, os quais foram extraídos de três documentos distintos. O Quadro 24, a seguir, demonstra os registros únicos das funções do auditor que foram classificadas como “definição de escopo”.

Quadro 24 – Papel do auditor: definição do escopo

Papel do auditor interno	Fonte
Prover segurança, business e consultoria estratégica.	<i>Big Four – EY – How a disrupted internal audit can be a stronger strategic partner</i>
Definir a natureza e o escopo dos serviços de <i>assurance</i> e de consultoria a serem efetuados.	<i>IIA – Attribute Standards</i>
Definir a natureza dos serviços de consultoria a serem efetuados	<i>IIA – Attribute Standards</i>
Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	<i>IIA – Attribute Standards</i>
Declinar serviços de consultoria em áreas em que o auditor não possui suficiente conhecimento para executá-los .	<i>IIA – Attribute Standards</i>
Efetuar consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	<i>IIA – Attribute Standards</i>
Efetuar consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	<i>IIA – Performance Standards</i>
Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	<i>IIA – Performance Standards</i>
Definir o escopo de auditoria de acordo com as expectativas da alta administração.	<i>IIA – Performance Standards</i>

Fonte: Elaborado pela autora.

Os 12 códigos identificados receberam a seguinte classificação (Quadro 25):

Quadro 25 – Papel do auditor: definição do escopo conforme classificação

Papel do auditor interno	Número de vezes que foi identificado
Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	4
Efetuar consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	2
Prover segurança, <i>business insights</i> e consultoria estratégica.	2
Declinar serviços de consultoria em áreas em que o auditor não possui suficiente conhecimento para executá-los.	1
Definir a natureza dos serviços de consultoria a serem efetuados.	1
Definir a natureza e o escopo dos serviços de <i>assurance</i> e de consultoria a serem efetuados.	1
Definir o escopo de auditoria de acordo com as expectativas da alta administração.	1
Total	12

Fonte: Elaborado pela autora.

4.1.2.2.4 Comunicação

O papel de comunicação foi identificado em dez códigos, os quais foram extraídos de três documentos distintos. O Quadro 26, a seguir, demonstra os registros únicos das funções do auditor que foram classificadas como “comunicação”.

Quadro 26 – Papel do auditor: comunicação

Papel do auditor interno	Fonte
Obter entendimento sólido e profundo da estratégia e dos negócios da companhia.	KPMG financial-services-it-internal-audit-priorities-2021
Manter-se alinhado com o líder de risco e as lideranças das unidades de negócio.	KPMG financial-services-it-internal-audit-priorities-2021
Comunicar de forma eficiente os resultados da consultoria prestada.	IIA – <i>Performance Standards</i>
Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	IIA – <i>Performance Standards</i>
Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	IIA – <i>Attribute Standards</i>

Fonte: Elaborado pela autora.

Os dez códigos identificados receberam a seguinte classificação (Quadro 27):

Quadro 27 – Papel do auditor: comunicação conforme classificação

Papel do auditor interno	Número de vezes que foi identificado
Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	7
Comunicar de forma eficiente os resultados da consultoria prestada	1
Manter-se alinhado com o líder de risco e as lideranças das unidades de negócio.	1
Obter entendimento sólido e profundo da estratégia e dos negócios da companhia.	1
Total	10

Fonte: Elaborado pela autora.

4.1.2.2.5 Sugestão de eficiências

O papel de sugerir eficiências foi identificado em nove códigos, os quais foram extraídos de dois documentos distintos. O Quadro 28, a seguir, demonstra os registros únicos das funções do auditor que foram classificadas como “sugestão de eficiências”.

Quadro 28 – Papel do auditor: sugestão de eficiências

Papel do auditor interno	Fonte
Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	IIA – <i>Attribute Standards</i>
Declinar serviços de consultoria em áreas em que o auditor não possui suficiente conhecimento para executá-los.	IIA – <i>Attribute Standards</i>
Efetuar consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	IIA – <i>Attribute Standards</i>
Efetuar consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	IIA – <i>Performance Standards</i>
Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	IIA – <i>Performance Standards</i>
Efetuar o alinhamento dos objetivos do trabalho de auditoria, se <i>assurance</i> ou de consultoria, de modo a maximizar os benefícios da auditoria para o atingimento dos objetivos estratégicos da companhia.	IIA – <i>Performance Standards</i>
Identificar todos os riscos existentes que podem gerar impeditivos para as companhias atingirem seus resultados.	IIA – <i>Performance Standards</i>

Fonte: Elaborado pela autora.

Os nove códigos identificados receberam a seguinte classificação (Quadro 29):

Quadro 29 – Papel do auditor: sugestão de eficiências conforme classificação

Papel do auditor interno	Número de vezes que foi identificado
Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	4
Efetuar consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	2
Declinar serviços de consultoria em áreas em que o auditor não possui suficiente conhecimento para executá-los.	1
Efetuar o alinhamento dos objetivos do trabalho de auditoria, se <i>assurance</i> ou de consultoria, de modo a maximizar os benefícios da auditoria para o atingimento dos objetivos estratégicos da companhia.	1
Identificar todos os riscos existentes que podem gerar impeditivos para as companhias atingirem seus resultados.	1
Total	9

Fonte: Elaborado pela autora.

4.1.2.2.6 Avaliação de controles internos

O papel de avaliação de controles internos foi identificado em três códigos, os quais foram extraídos de três documentos distintos. O Quadro 30, a seguir, demonstra os registros únicos das funções do auditor que foram classificadas como “avaliação de controles internos”.

Quadro 30 – Papel do auditor: avaliação dos controles internos

Papel do auditor interno	Fonte
Não adotar a postura de aparecer nos holofotes da empresa no momento de criticar a gerência por erros.	DTT – 2020-audit-committee-survey-final
Sugerir para a alta administração atividades de controle interno que podem/devem ser efetuadas pelas áreas de negócios de modo a endereçar os riscos observados pela auditoria interna durante os trabalhos de consultoria efetuados.	DTT – internal-audit-3.0-the-future-of-internal-audit-is-now
Garantir a correta avaliação, mensuração de riscos, mas não se limitar a somente isso.	IIA – Performance Standards

Fonte: Elaborado pela autora.

Os três códigos identificados receberam a seguinte classificação (Quadro 31):

Quadro 31 – Papel do auditor: avaliação dos controles internos conforme classificação

Papel do auditor interno	Número de vezes que foi identificado
Garantir a correta avaliação, mensuração de riscos, mas não se limitar a somente isso.	1
Não adotar a postura de aparecer nos holofotes da empresa no momento de criticar a gerência por erros.	1
Sugerir para a alta administração atividades de controle interno que podem/devem ser efetuadas pelas áreas de negócios de modo a endereçar os riscos observados pela auditoria interna durante os trabalhos de consultoria efetuados.	1
Total	3

Fonte: Elaborado pela autora.

4.1.2.2.7 Avaliação dos riscos

O papel de avaliação dos riscos foi identificado em um código, o qual foi extraído de um único documento. O Quadro 32, a seguir, demonstra o registro da função do auditor que foi classificada como “avaliação de riscos”.

Quadro 32 – Papel do auditor: avaliação dos riscos

Papel do auditor interno	Fonte
Garantir a correta avaliação, mensuração de riscos, mas não se limitar a somente isso.	PWC – audit-committee-focus-thinking-outside-the-box-when-leveraging-internal-audit

Fonte: Elaborado pela autora.

O código identificado recebeu a seguinte classificação (Quadro 33):

Quadro 33 – Papel do auditor: avaliação dos riscos conforme classificação

Papel do auditor interno	Número de vezes que foi identificado
Garantir a correta avaliação, mensuração de riscos, mas não se limitar a somente isso.	1
Total	1

Fonte: Elaborado pela autora.

4.1.2.3 Insights

O número de códigos relacionados à missão de *advisory* observados na análise de conteúdo dos documentos do IIA, do PCAOB e das *Big Four* foi 16 (Tabela 1 – Resultado da codificação). Os códigos constam no Apêndice G. Foram identificadas cinco principais funções. Os códigos utilizados foram definidos *ex post*, uma vez que a autora os definiu ao longo da análise de conteúdo dos códigos.

- a) fornecimento de insights;
- b) identificação de riscos;
- c) definição de escopo;
- d) comunicação;
- e) avaliação de controles internos.

A Tabela 4 apresenta a quantidade de menções nos códigos de cada um dos cinco papéis. Alguns dos códigos possuíam mais de uma função de auditoria.

Tabela 4 – Resultado do agrupamento das funções do auditor: *insights*

Papel do auditor – <i>insight</i>	Quantidade de menções nos códigos
Fornecimento de <i>insights</i>	11
Identificação de riscos	2
Definição do escopo	1
Comunicação	1
Avaliação de controles internos	1

Fonte: Elaborado pela autora com base nas codificações efetuadas por meio do *software* NVivo (2023).

4.1.2.3.1 Fornecer *insights*

O papel de fornecer *insights* foi identificado em 11 códigos, os quais foram extraídos de sete documentos distintos. O Quadro 34, a seguir, demonstra os registros únicos das funções do auditor que foram classificadas como “fornecer *insights*”.

Quadro 34 – Papel do auditor: fornecer *insights*

Papel do auditor interno	Fonte
Prover segurança, <i>business insights</i> e consultoria estratégica.	<i>Big Four – EY – How a disrupted internal audit can be a stronger strategic partner</i>
Não adotar a postura de aparecer nos holofotes da empresa no momento de criticar a gerência por erros.	DTT – internal-audit-3.0-the-future-of-internal-audit-is-now
Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.	DTT – audit-optimizing-internal-audit
Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.	<i>Big Four – EY – COVID-19 How CAEs can shape the future of internal audit</i>
Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.	IIA – <i>Performance Standards</i>
Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.	<i>Big Four – EY – Why internal audit can become a change agent</i>
Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.	IIA – <i>Performance Standards</i>

Fonte: Elaborado pela autora.

Os 11 códigos identificados receberam a seguinte classificação (Quadro 35):

Quadro 35 – Papel do auditor: fornecer *insights* conforme classificação

Papel do auditor interno	Número de vezes que foi identificado
Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.	8
Prover segurança, <i>business insight</i> e consultoria estratégica.	2
Não adotar a postura de aparecer nos holofotes da empresa no momento de criticar a gerência por erros.	1
Total	11

Fonte: Elaborado pela autora.

4.1.2.3.2 Identificação de riscos

O papel de identificação de riscos foi verificado em dois códigos, os quais foram extraídos de dois documentos distintos. O Quadro 36, a seguir, demonstra os registros únicos das funções do auditor que foram classificadas como “identificação de riscos”.

Quadro 36 – Papel do auditor: identificação de riscos

Papel do auditor interno	Fonte
Antever riscos <i>a priori</i> da materialização dos riscos (em vez de reagir aos erros identificados <i>a posteriori</i> da materialização dos riscos).	<i>Big Four – EY – How a disrupted internal audit can be a stronger strategic partner</i>
Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados.	KPMG internal-audit-function-in-light-of-covid-19

Fonte: Elaborado pela autora.

Os dois códigos identificados receberam a seguinte classificação (Quadro 37):

Quadro 37 – Papel do auditor: identificação de riscos conforme classificação

Papel do auditor interno	Número de vezes que foi identificado
Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados.	1
Antever riscos <i>a priori</i> da materialização dos riscos (em vez de reagir aos erros identificados <i>a posteriori</i> da materialização dos riscos).	1
Total	2

Fonte: Elaborado pela autora.

4.1.2.3.3 Definição do escopo

O papel de definição do escopo foi identificado em um código, o qual foi extraído de um único documento. O Quadro 38, a seguir, demonstra o registro únicos da função do auditor que foi classificada como “definição do escopo”.

Quadro 38 – Papel do auditor: definição do escopo

Papel do auditor interno	Fonte
Definir a natureza e o escopo dos serviços de <i>assurance</i> e de consultoria a serem efetuados.	IIA – <i>Attribute Standards</i>

Fonte: Elaborado pela autora.

O código identificado recebeu a seguinte classificação (Quadro 39):

Quadro 39 – Papel do auditor: definição do escopo conforme classificação

Papel do auditor interno	Número de vezes que foi identificado
Definir a natureza e o escopo dos serviços de <i>assurance</i> e de consultoria a serem efetuados.	1
Total	1

Fonte: Elaborado pela autora.

4.1.2.3.4 Comunicação

O papel de comunicação foi identificado em um código, o qual foi extraído de um único documento. O Quadro 40, a seguir, demonstra o registro único da função do auditor que foi classificada como “comunicação”.

Quadro 40 – Papel do auditor: comunicação

Papel do auditor interno	Fonte
Obter entendimento do <i>business</i> com a alta administração.	KPMG financial-services-it-internal-audit-priorities-2021

Fonte: Elaborado pela autora.

O código identificado recebeu a seguinte classificação (Quadro 41):

Quadro 41 – Papel do auditor: comunicação conforme classificação

Papel do Auditor Interno	Número de vezes que foi identificado
Obter entendimento do <i>business</i> com a alta administração.	1
Total	1

Fonte: Elaborado pela autora (2023)

4.1.2.3.5 Avaliação de controles internos

O papel de avaliação de controles internos foi identificado em um código, o qual foi extraído de um único documento. O Quadro 42, a seguir, demonstra o registro único da função do auditor que foi classificada como “avaliação de controles internos”.

Quadro 42 – Papel do auditor: avaliação de controles internos

Papel do auditor interno	Fonte
Sugerir para a alta administração atividades de controle interno que podem/devem ser efetuadas pelas áreas de negócios de modo a endereçar os riscos observados pela auditoria interna durante os trabalhos de consultoria efetuados.	DTT – internal-audit-3.0-the-future-of-internal-audit-is-now

Fonte: Elaborado pela autora.

O código identificado recebeu a seguinte classificação (Quadro 43).

Quadro 43 – Papel do auditor: avaliação de controles internos conforme classificação

Papel do auditor interno	Número de vezes que foi identificado
Sugerir para a alta administração atividades de controle interno que podem/devem ser efetuadas pelas áreas de negócios de modo a endereçar os riscos observados pela auditoria interna durante os trabalhos de consultoria efetuados.	1
Total	1

Fonte: Elaborado pela autora.

4.1.3 Lista das funções da auditoria interna

Em atendimento ao objetivo específico número um cujo produto é “definir os papéis de avaliação (*assurance*), assessoria (*advisory*) e conhecimento (*insight*) do auditor interno”, foi efetuada uma análise aprofundada do conteúdo dos nós de *Assurance*, *Advisory* e *Insight*.

4.1.3.1 Assurance

A seguir, apresenta-se a lista das nove funções do auditor e as principais descrições de cada função. Em relação às principais descrições de funções, considerou-se como critério as três descrições com maior número de menções (em caso de três ou menos de três menções, a totalidade das descrições foi considerada). No Apêndice I, constam a totalidade dos papéis e as descrições de cada papel do auditor interno na sua missão de *assurance*.

a) identificação de riscos

- antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados,
- efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos,
- efetuar auditoria baseada em riscos.

b) avaliação dos riscos

- efetuar auditoria baseada em riscos,
- efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos,
- garantir a correta avaliação, mensuração de riscos, mas não se limitar a somente isso.

c) avaliação de controles internos

- avaliação dos controles internos,
- avaliar os controles de fechamento contábil,
- efetuar testes de adequacidade dos controles internos mantidos pela companhia.

d) comunicação

- comunicar adequadamente os resultados da auditoria,
- fornecer insights sobre novas iniciativas,
- garantir a correta avaliação, mensuração de riscos, mas não se limitar a somente isso.

e) definição de escopo

- alinhar com a alta gestão, de forma prévia, os critérios para conclusão quanto ao atingimento dos objetivos operacionais e de avaliação de risco das companhias auditadas,

- efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos,
- identificar todos os riscos existentes que podem gerar impeditivos para as companhias atingirem seus resultados.

f) garantir a competência técnica dos auditores

- o auditor deve manter controles rígidos quanto à preparação técnica e à competência dos integrantes do time de auditoria,
- quando o auditor considerar que não possui o conhecimento/a preparação para auditar determinada área, deverá solicitar o trabalho de terceiros para suportar sua decisão.

g) salvaguarda dos papéis de trabalho

- manter arquivados e sob sigilo os papéis de trabalho,
- manter sigilo quanto aos papéis de trabalho do auditor.

h) segregar a função do auditor

- diferenciar as responsabilidades de administração das responsabilidades do auditor,
- efetuar revisão dos pares de auditoria a fim de garantir a adequacidade dos procedimentos mantidos,
- revisão dos pares referente aos trabalhos de auditoria.

i) identificar erros

- detectar possíveis erros.

4.1.3.2 Advisory

A seguir, apresenta-se a lista das sete funções do auditor e as principais descrições de cada função. Em relação às principais descrições de funções, considerou-se como critério as três descrições com maior número de menções (em caso de três ou menos de três menções, a totalidade das descrições foi considerada). No Apêndice I, constam a totalidade dos papéis e as descrições de cada papel do auditor interno na sua missão de *advisory*.

a) fornecer insights:

- efetuar consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos,

- efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos,
- fornecer insights sobre novas iniciativas;

b) identificação de riscos:

- antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados,
- antever riscos a priori da materialização dos riscos (em vez de reagir aos erros identificados a posteriori da materialização dos riscos),
- efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos;

c) definição do escopo:

- efetuar consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos,
- efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos,
- prover segurança, business insights e consultoria estratégica.

d) comunicação:

- comunicar de forma eficiente os resultados da consultoria prestada,
- efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos,
- manter-se alinhado com o líder de risco e as lideranças das unidades de negócio.

e) sugerir eficiências:

- declinar serviços de consultoria em áreas em que o auditor não possui suficiente conhecimento para executá-los,
- efetuar consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos,
- efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos;

f) avaliação de controles internos:

- garantir a correta avaliação, mensuração de riscos, mas não se limitar a somente isso,
- não adotar a postura de aparecer nos holofotes da empresa no momento de criticar a gerência por erros,
- sugerir para a alta administração atividades de controle interno que podem/devem ser efetuadas pelas áreas de negócios, de modo a endereçar os riscos observados pela auditoria interna durante os trabalhos de consultoria efetuados;

g) avaliação de riscos

- garantir a correta avaliação, mensuração de riscos, mas não se limitar a somente isso.

4.1.3.3 Insight

A seguir, apresenta-se a lista das cinco funções do auditor e as principais descrições de cada função. Em relação às principais descrições de funções, considerou-se como critério as três descrições com maior número de menções (em caso de três ou menos de três menções, a totalidade das descrições foi considerada). No Apêndice J, constam a totalidade dos papéis e descrições de cada papel do auditor interno na sua missão de *insight*.

a) fornecer insights

- fornecer insights sobre novas iniciativas,
- não adotar a postura de aparecer nos holofotes da empresa no momento de criticar a gerência por erros,
- prover segurança, business insights e consultoria estratégica.

b) identificar riscos

- antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados,
- antever riscos a priori da materialização dos riscos (em vez de reagir aos erros identificados *a posteriori* da materialização dos riscos).

c) definição do escopo

- definir a natureza e o escopo dos serviços de assurance e de consultoria a serem efetuados.

d) comunicação

- obter entendimento do business com a alta administração.

e) avaliação de controles internos

- sugerir para a alta administração atividades de controle interno que podem/devem ser efetuadas pelas áreas de negócios, de modo a endereçar os riscos observados pela auditoria interna durante os trabalhos de consultoria efetuados.

4.1.4 Atividades da auditoria interna

Para a obtenção dos resultados da segunda fase da primeira etapa da pesquisa, foram utilizados os mesmos dados da primeira fase.

4.1.4.1 Assurance

A seguir, apresenta-se a lista das atividades do auditor para o papel de *assurance*.

4.1.4.1.1 Identificação de riscos

Foram identificadas 22 atividades para o papel “identificação de riscos” (Quadro 44).

Quadro 44 – Atividades do auditor: identificação de riscos

Atividade do auditor interno	Fonte
Prover aos auditores aprendizado contínuo das novas tecnologias e tendências do mercado. Utilizar <i>approach</i> dinâmico para gerar <i>insights</i> tempestivos quanto a riscos estratégicos.	<i>Big Four – EY – How a disrupted internal audit can be a stronger strategic partner</i>
Utilizar <i>approach</i> dinâmico (avaliar uso de ferramentas digitais) para gerar <i>insights</i> tempestivos quanto a riscos estratégicos.	<i>Big Four – EY – How a disrupted internal audit can be a stronger strategic partner</i>
Efetuar prestação de serviços de consultoria (anterior à implementação de um novo projeto/iniciativa).	<i>Big Four – EY – How internal audit plays a vital role in IFRS 17 implementation</i>
Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados por meio de prestação de serviços de consultoria (anterior à implementação de um novo projeto/iniciativa).	DTT – 2020-audit-committee-survey-final
Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados por meio de prestação de serviços de consultoria (anterior à implementação de um novo projeto/iniciativa).	DTT – internal-audit-3.0-the-future-of-internal-audit-is-now
Efetuar prestação de serviços de consultoria (anterior à implementação de um novo projeto/iniciativa).	DTT – internal-audit-3.0-the-future-of-internal-audit-is-now
Efetuar prestação de serviços de consultoria (anterior à implementação de um novo projeto/iniciativa).	DTT – Strengthen-IA-Impact-Influence
Prover aos auditores aprendizado contínuo das novas tecnologias e tendências do mercado. Utilizar <i>approach</i> dinâmico para gerar <i>insights</i> tempestivos quanto a riscos estratégicos.	IIA – <i>Attribute Standards</i>
Considerar, como parte da avaliação de riscos, a avaliação dos controles internos existentes para endereçar os riscos significativos.	KPMG financial-services-it-internal-audit-priorities-2021
Efetuar o plano de auditoria de forma que este seja baseado em risco, flexível e que considere novos riscos (para que acompanhar a disrupção e as incertezas do mercado atual).	KPMG financial-services-it-internal-audit-priorities-2021

Atividade do auditor interno	Fonte
Efetuar avaliação de risco de forma contínua (não somente com periodicidade anual ou semestral).	KPMG financial-services-it-internal-audit-priorities-2021
Efetuar alinhamento com as lideranças de risco e das unidades de negócio.	KPMG financial-services-it-internal-audit-priorities-2021
Avaliar a efetividade dos controles internos existentes.	PCAOB – <i>Auditing Standard n. 5</i>
Obter entendimento sólido e profundo da estratégia e dos negócios da companhia. Efetuar avaliação dos riscos existentes da companhia. Na execução da avaliação de riscos, adotar estratégia <i>top down</i> : iniciar pelos controles estratégicos/gerenciais e depois efetuar avaliação dos controles operacionais.	PCAOB – <i>Auditing Standard n. 5</i>
Formalizar os testes efetuados/as evidências obtidas. Essa formalização deve possuir a descrição do trabalho efetuado. O nível de formalização de um papel de trabalho deve ser suficientemente aprofundado, de modo que um auditor experiente (não envolvido no trabalho) consiga reperformar o trabalho efetuado.	PCAOB – <i>Auditing Standards Activities – Supervision</i>
Identificar riscos de forma simplificada, padronizada, especializada e automatizada.	PWC – 2021-audit-quality-report
Obter entendimento sólido e profundo da estratégia e dos negócios da companhia.	PWC- audit-committee-focus-thinking-outside-the-box-when-leveraging-internal-audit
Identificar riscos de forma simplificada, padronizada, especializada e automatizada.	<i>Big Four – EY – How internal audit can help make RPA implementation a success</i>
Efetuar o plano de auditoria de forma que este seja baseado em risco, flexível e que considere novos riscos (para que acompanhar a disrupção e as incertezas do mercado atual).	<i>Big Four – EY – How internal audit can help make RPA implementation a success</i>
Efetuar o plano de auditoria de forma que este seja baseado em risco, flexível e que considere novos riscos (para que acompanhar a disrupção e as incertezas do mercado atual).	<i>Big Four – EY – How Internal Audit is helping organizations build trust</i>
Identificar riscos de forma simplificada, padronizada, especializada e automatizada.	<i>Big Four – EY – How Internal Audit is helping organizations build trust</i>
Na prestação de serviços de consultoria (anterior ao <i>go live</i> de um novo projeto/iniciativa).	<i>Big Four – EY – How Internal Audit plays a vital role in IFRS 17 implementation</i>
Identificar riscos de forma simplificada, padronizada, especializada e automatizada.	IIA – <i>Attribute Standards</i>
Efetuar o plano de auditoria de forma que este seja baseado em risco, flexível e que considere novos riscos (para que acompanhar a disrupção e as incertezas do mercado atual).	KPMG internal-audit-function-in-light-of-covid-19
Obter entendimento sólido e profundo da estratégia e dos negócios da companhia.	<i>Big Four – EY – How can the Internal Audit function most effectively communicate the results of its work</i>
Identificar riscos por meio do <i>charter</i> anualmente aprovado.	IIA – <i>Performance Standards</i>
Obter entendimento sólido e profundo da estratégia e dos negócios da companhia.	<i>Big Four – EY – Why internal audit can become a change agent</i>
Conforme definido no plano de auditoria.	IIA – <i>Attribute Standards</i>
Tecnologia de análise de dados.	IIA – <i>Attribute Standards</i>
Plano de auditoria.	IIA – <i>Attribute Standards</i>
Plano de auditoria.	IIA – <i>Performance Standards</i>
Por meio do serviço de consultoria.	IIA – <i>Performance Standards</i>
Execução da auditoria.	IIA – <i>Performance Standards</i>
Avaliar os controles de fechamento contábil.	PCAOB – <i>Auditing Standard n. 5</i>
Avaliação dos controles internos.	PCAOB – <i>Auditing Standard n. 5</i>

Fonte: Elaborado pela autora.

As 22 atividades se relacionam com a descrição de cada papel conforme o Quadro 45:

Quadro 45 – Atividade do auditor: avaliação dos riscos conforme classificação

Papel do auditor	Atividades
Antever riscos <i>a priori</i> da materialização dos riscos (em vez de reagir aos erros identificados <i>a posteriori</i> da materialização dos riscos)	Prover aos auditores aprendizado contínuo das novas tecnologias e tendências do mercado. Utilizar <i>approach</i> dinâmico para gerar <i>insights</i> tempestivos quanto a riscos estratégicos.
Prover visão atualizada do gerenciamento de riscos (antever riscos).	Utilizar <i>approach</i> dinâmico (avaliar uso de ferramentas digitais) para gerar <i>insights</i> tempestivos quanto a riscos estratégicos.
Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados.	Efetuar prestação de serviços de consultoria (anterior à implementação de um novo projeto/iniciativa).
Não adotar a postura de aparecer nos holofotes da empresa no momento de criticar a gerência por erros.	Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados por meio de prestação de serviços de consultoria (anterior à implementação de um novo projeto/iniciativa).
Garantir a correta avaliação, mensuração de riscos, mas não se limitar a somente isso.	Efetuar prestação de serviços de consultoria (anterior à implementação de um novo projeto/iniciativa).
Efetuar auditoria baseada em riscos.	Prover aos auditores aprendizado contínuo das novas tecnologias e tendências do mercado. Utilizar <i>approach</i> dinâmico para gerar <i>insights</i> tempestivos quanto a riscos estratégicos.
Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados.	Considerar, como parte da avaliação de riscos, a avaliação dos controles internos existentes para endereçar os riscos significativos.
Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados.	Efetuar o plano de auditoria de forma que este seja baseado em risco, flexível e que considere novos riscos (para que acompanhar a disrupção e as incertezas do mercado atual).
Efetuar auditoria baseada em riscos.	Efetuar avaliação de risco de forma contínua (não somente com periodicidade anual ou semestral).
Manter-se alinhado com o líder de risco e as lideranças das unidades de negócio.	Efetuar alinhamento com as lideranças de risco e das unidades de negócio.
Efetuar auditoria baseada em riscos.	Avaliar a efetividade dos controles internos existentes.
Efetuar auditoria baseada em riscos.	Obter entendimento sólido e profundo da estratégia e dos negócios da companhia. Efetuar avaliação dos riscos existentes da companhia. Na execução da avaliação de riscos, adotar estratégia <i>top down</i> : iniciar pelos controles estratégicos/gerenciais e depois efetuar avaliação dos controles operacionais.
Efetuar auditoria baseada em riscos.	Formalizar os testes efetuados/as evidências obtidas. Essa formalização deve possuir a descrição do trabalho efetuado. O nível de formalização de um papel de trabalho deve ser suficientemente aprofundado, de modo que um auditor experiente (não envolvido no trabalho) consiga reperformatar o trabalho efetuado.
Efetuar auditoria baseada em riscos.	Identificar riscos de forma simplificada, padronizada, especializada e automatizada.
Garantir a correta avaliação, mensuração de riscos, mas não se limitar a somente isso.	Obter entendimento sólido e profundo da estratégia e dos negócios da companhia.
Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados.	Na prestação de serviços de consultoria (anterior ao <i>go live</i> de um novo projeto/iniciativa).
Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	Por meio do <i>charter</i> anualmente aprovado.

Papel do auditor	Atividades
Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	Conforme definido no plano de auditoria.
Efetuar auditoria baseada em riscos com uso de tecnologia de análise de dados, quando aplicável.	Tecnologia de análise de dados.
Identificar todos os riscos existentes que podem gerar impeditivos para as companhias atingirem seus resultados.	Plano de auditoria.
Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	Por meio do serviço de consultoria.
Efetuar o alinhamento dos objetivos dos trabalhar de auditoria, se <i>assurance</i> ou de consultoria, de modo a maximizar os benefícios da auditoria para o atingimento dos objetivos estratégicos da companhia.	Plano de auditoria.
Identificar todos os riscos existentes que podem gerar impeditivos para as companhias atingirem seus resultados.	Execução da auditoria.
Avaliar necessidade de controles internos contínuos (não somente aqueles efetuados em determinadas periodicidades).	Execução da auditoria.
Efetuar uma avaliação prévia para contribuir para a determinação do escopo do trabalho.	Plano de auditoria.
Considerar o erro causado por fraude.	Execução da auditoria.
Avaliar os controles de fechamento contábil.	Avaliar os controles de fechamento contábil.
Avaliar a profundidade e a adequação da formalização dos controles internos mantidos pela companhia.	Avaliação dos controles internos.
Avaliar se a companhia auditada mantém controles adequados para identificação de todos os riscos aos quais está exposta.	Avaliação dos controles internos.
Avaliar se uma deficiência de controle interno identificada pode representar um erro material nas demonstrações financeiras da companhia auditada.	Avaliação dos controles internos.

Fonte: Elaborado pela autora.

4.1.4.1.2 Avaliação de riscos

Foram identificadas 19 atividades para o papel “avaliação de riscos” (Quadro 46).

Quadro 46 – Atividades do auditor: avaliação de riscos

Atividade do auditor interno	Fonte
Utilizar <i>approach</i> dinâmico (avaliar uso de ferramentas digitais) para gerar <i>insights</i> tempestivos quanto a riscos estratégicos.	<i>Big Four – EY – How a disrupted internal audit can be a stronger strategic partner</i>
Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados por meio de prestação de serviços de consultoria (anterior à implementação de um novo projeto/iniciativa).	DTT – 2020-audit-committee-survey-final
Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados por meio de prestação de serviços de consultoria (anterior à implementação de um novo projeto/iniciativa).	DTT – internal-audit-3.0-the-future-of-internal-audit-is-now
Efetuar prestação de serviços de consultoria (anterior à implementação de um novo projeto/iniciativa).	DTT – internal-audit-3.0-the-future-of-internal-audit-is-now

Atividade do auditor interno	Fonte
Efetuar prestação de serviços de consultoria (anterior à implementação de um novo projeto/iniciativa).	DTT – Strengthen-IA-Impact-Influence
Prover aos auditores aprendizado contínuo das novas tecnologias e tendências do mercado. Utilizar <i>approach</i> dinâmico para gerar <i>insights</i> tempestivos quanto a riscos estratégicos.	IIA – <i>Attribute Standards</i>
Efetuar avaliação de risco de forma contínua (não somente com periodicidade anual ou semestral).	KPMG financial-services-it-internal-audit-priorities-2021
Efetuar alinhamento com as lideranças de risco e das unidades de negócio.	KPMG financial-services-it-internal-audit-priorities-2021
Avaliar a efetividade dos controles internos existentes.	PCAOB – <i>Auditing Standard n. 5</i>
Obter entendimento sólido e profundo da estratégia e dos negócios da companhia. Efetuar avaliação dos riscos existentes da companhia. Na execução da avaliação de riscos, adotar estratégia <i>top down</i> : iniciar pelos controles estratégicos/gerenciais e depois efetuar avaliação dos controles operacionais.	PCAOB – <i>Auditing Standard n. 5</i>
Formalizar os testes efetuados/as evidências obtidas. Essa formalização deve possuir a descrição do trabalho efetuado. O nível de formalização de um papel de trabalho deve ser suficientemente aprofundado, de modo que um auditor experiente (não envolvido no trabalho) consiga reperformatar o trabalho efetuado.	PCAOB – <i>Auditing Standards Activities – Supervision</i>
Identificar riscos de forma simplificada, padronizada, especializada e automatizada.	PWC – 2021-audit-quality-report
Obter entendimento sólido e profundo da estratégia e dos negócios da companhia.	PWC – audit-committee-focus-thinking-outside-the-box-when-leveraging-internal-audit
Identificar riscos de forma simplificada, padronizada, especializada e automatizada.	<i>Big Four – EY – How internal audit can help make RPA implementation a success</i>
Identificar riscos de forma simplificada, padronizada, especializada e automatizada.	<i>Big Four – EY – How Internal 75udit is helping organizations build trust</i>
Identificar riscos de forma simplificada, padronizada, especializada e automatizada.	IIA – <i>Attribute Standards</i>
Obter entendimento sólido e profundo da estratégia e dos negócios da companhia.	<i>Big Four – EY – How can the internal audit function most effectively communicate the results of its work</i>
Por meio do <i>charter</i> anualmente aprovado.	IIA – <i>Performance Standards</i>
Obter entendimento sólido e profundo da estratégia e dos negócios da companhia.	<i>Big Four – EY – Why internal audit can become a change agent</i>
Conforme definido no plano de auditoria.	IIA – <i>Attribute Standards</i>
Tecnologia de análise de dados.	IIA – <i>Attribute Standards</i>
Plano de auditoria.	IIA – <i>Attribute Standards</i>
Plano de auditoria.	IIA – <i>Performance Standards</i>
Por meio do serviço de consultoria.	IIA – <i>Performance Standards</i>
Execução da auditoria.	IIA – <i>Performance Standards</i>
Avaliar a continuidade dos negócios da companhia auditada.	PCAOB – <i>Auditing Standards Communications</i>

Fonte: Elaborado pela autora.

As 19 atividades se relacionam com a descrição de cada papel da seguinte forma (Quadro 47):

Quadro 47 – Atividade do auditor: avaliação dos riscos conforme classificação

Papel do auditor interno	Atividades
Prover visão atualizada do gerenciamento de riscos (antever riscos).	Utilizar <i>approach</i> dinâmico (avaliar uso de ferramentas digitais) para gerar <i>insights</i> tempestivos quanto a riscos estratégicos.
Não adotar a postura de aparecer nos holofotes da empresa no momento de criticar a gerência por erros.	Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados por meio de prestação de serviços de consultoria (anterior à implementação de um novo projeto/iniciativa).
Garantir a correta avaliação, mensuração de riscos, mas não se limitar a somente isso.	Efetuar prestação de serviços de consultoria (anterior à implementação de um novo projeto/iniciativa).
Efetuar auditoria baseada em riscos.	Prover aos auditores aprendizado contínuo das novas tecnologias e tendências do mercado. Utilizar <i>approach</i> dinâmico para gerar <i>insights</i> tempestivos quanto a riscos estratégicos.
Efetuar auditoria baseada em riscos.	Efetuar avaliação de risco de forma contínua (não somente com periodicidade anual ou semestral).
Manter-se alinhado com o líder de risco e as lideranças das unidades de negócio.	Efetuar alinhamento com as lideranças de risco e das unidades de negócio.
Efetuar auditoria baseada em riscos.	Avaliar a efetividade dos controles internos existentes.
Efetuar auditoria baseada em riscos.	Obter entendimento sólido e profundo da estratégia e dos negócios da companhia. Efetuar avaliação dos riscos existentes da companhia. Na execução da avaliação de riscos, adotar estratégia <i>top down</i> : iniciar pelos controles estratégicos/gerenciais e depois efetuar avaliação dos controles operacionais.
Efetuar auditoria baseada em riscos.	Formalizar os testes efetuados/as evidências obtidas. Essa formalização deve possuir a descrição do trabalho efetuado. O nível de formalização de um papel de trabalho deve ser suficientemente aprofundado, de modo que um auditor experiente (não envolvido no trabalho) consiga reperformar o trabalho efetuado.
Efetuar auditoria baseada em riscos.	Identificar riscos de forma simplificada, padronizada, especializada e automatizada.
Garantir a correta avaliação, mensuração de riscos, mas não se limitar a somente isso.	Obter entendimento sólido e profundo da estratégia e dos negócios da companhia.
Avaliar existência de riscos de fraude.	Identificar riscos de forma simplificada, padronizada, especializada e automatizada.
Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	Por meio do charter anualmente aprovado.
Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	Conforme definido no plano de auditoria.
Efetuar auditoria baseada em riscos com uso de tecnologia de análise de dados, quando aplicável.	Tecnologia de análise de dados.

Papel do auditor interno	Atividades
Identificar todos os riscos existentes que podem gerar impeditivos para as companhias atingirem seus resultados.	Plano de auditoria.
Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	Por meio do serviço de consultoria.
Efetuar o alinhamento dos objetivos dos trabalhar de auditoria, se <i>assurance</i> ou de consultoria, de modo a maximizar os benefícios da auditoria para o atingimento dos objetivos estratégicos da companhia.	Plano de auditoria.
Identificar todos os riscos existentes que podem gerar impeditivos para as companhias atingirem seus resultados.	Execução da auditoria.
Avaliar a exposição de riscos.	Execução da auditoria.
Efetuar uma avaliação prévia para contribuir para a determinação do escopo do trabalho.	Plano de auditoria.
Considerar o erro causado por fraude.	Execução da auditoria.
Avaliar a continuidade dos negócios da companhia auditada.	Avaliar a continuidade dos negócios da companhia auditada.

Fonte: Elaborado pela autora.

4.1.4.1.3 Avaliação de controles internos

Foram identificadas 19 atividades para o papel “avaliação de controles internos” (Quadro 48).

Quadro 48 – Atividades do auditor: avaliação de controles internos conforme classificação

Atividade do auditor interno	Fonte
Identificar riscos de forma simplificada, padronizada, especializada e automatizada.	IIA – <i>Attribute Standards</i>
Relatório de auditoria apresentado no comitê de auditoria.	PCAOB – <i>Auditing Standards Communications</i>
Auditoria de <i>assurance</i> .	IIA – <i>Performance Standards</i>
Execução da auditoria.	IIA – <i>Performance Standards</i>
<i>Follow-up</i> de pontos anteriormente identificados.	IIA – <i>Performance Standards</i>
Salvaguarda dos papéis de trabalho.	IIA – <i>Performance Standards</i>
Identificar os controles utilizados pela alta gestão.	PCAOB – <i>Auditing Standard n. 5</i>
Avaliar o ambiente de controles internos da companhia auditada	PCAOB – <i>Auditing Standard n. 5</i>
Avaliar os controles de fechamento contábil.	PCAOB – <i>Auditing Standard n. 5</i>
Avaliar os controles internos.	PCAOB – <i>Auditing Standard n. 5</i>
Selecionar os controles internos que devem ser testados a fim de corroborar a opinião de que o ambiente de controles de uma companhia está adequado.	PCAOB – <i>Auditing Standard n. 5</i>
Selecionar a periodicidade de testes dos controles internos conforme a ocorrência dos procedimentos de controles internos.	PCAOB – <i>Auditing Standard n. 5</i>

Fonte: Elaborado pela autora.

As 19 atividades se relacionam com a descrição de cada papel da seguinte forma (Quadro 49):

Quadro 49 – Atividades do auditor: avaliação dos controles internos conforme classificação

Papel do auditor interno	Atividades
Avaliar existência de riscos de fraude.	Identificar riscos de forma simplificada, padronizada, especializada e automatizada.
Reportar as deficiências de controle.	Relatório de auditoria apresentado no comitê de auditoria.
Avaliar o desenho e a implementação dos controles internos planejados para endereçar os riscos existentes da companhia	Auditoria de <i>assurance</i> .
Avaliar a governança da governança dos dados relacionados à tecnologia da informação.	Auditoria de <i>assurance</i>
Avaliar necessidade de controles internos contínuos (não somente aqueles efetuados em determinadas periodicidades).	Execução da auditoria.
Identificar se os processos mantidos pelas companhias são suficientes para o atingimento dos objetivos estratégicos das empresas.	Execução da auditoria.
Identificar todos os riscos existentes que podem gerar impeditivos para as companhias atingirem seus resultados.	Execução da auditoria.
Implementar e manter um processo de <i>follow-up</i> de apontamentos anteriormente efetuados.	<i>Follow-up</i> de pontos anteriormente identificados.
No caso de a alta gestão optar por aceitar algum tipo de risco sem tomar medida corretiva, tal aceite deve ser efetuado de modo formal.	Salvaguarda dos papéis de trabalho.
Identificar os controles utilizados pela alta gestão.	Identificar os controles utilizados pela alta gestão.
Avaliar o ambiente de controles internos da companhia auditada.	Avaliar o ambiente de controles internos da companhia auditada.
Avaliar os controles de fechamento contábil.	Avaliar os controles de fechamento contábil.
Efetuar um acompanhamento em tempo real dos controles internos que mitigam os principais riscos a que a companhia está exposta.	Avaliação dos controles internos.
Avaliação dos controles internos.	Selecionar os controles internos que devem ser testados a fim de corroborar a opinião de que o ambiente de controles de uma companhia está adequado.
Efetuar testes de adequacidade dos controles internos mantidos pela companhia.	Avaliação dos controles internos.
Avaliar a profundidade e a adequação da formalização dos controles internos mantidos pela companhia.	Avaliação dos controles internos.
Avaliar se a companhia auditada mantém controles adequados para identificação de todos os riscos aos quais está exposta.	Avaliação dos controles internos.
Avaliação dos controles internos.	Selecionar a periodicidade de testes dos controles internos conforme a ocorrência dos procedimentos de controles internos.
Avaliar se uma deficiência de controle interno identificada pode representar um erro material nas demonstrações financeiras da companhia auditada.	Avaliação dos controles internos.

Fonte: Elaborado pela autora.

4.1.4.1.4 Comunicação

Foram identificadas 12 atividades para o papel “identificação de riscos” (Quadro 50):

Quadro 50 – Atividades do auditor: comunicação

Atividade do auditor interno	Fonte
Efetuar prestação de serviços de consultoria (anterior à implementação de um novo projeto/iniciativa).	DTT – internal-audit-3.0-the-future-of-internal-audit-is-now
Efetuar prestação de serviços de consultoria (anterior à implementação de um novo projeto/iniciativa).	DTT – Strengthen-IA-Impact-Influence
Obter entendimento sólido e profundo da estratégia e dos negócios da companhia.	KPMG financial-services-it-internal-audit-priorities-2021
Efetuar alinhamento com as liderança de risco e das unidades de negócio.	KPMG financial-services-it-internal-audit-priorities-2021
Efetuar alinhamento com os <i>stakeholders</i> de modo a comunicar de forma tempestiva eventuais riscos percebidos.	KPMG internal-audit-function-in-light-of-covid-19
Efetuar avaliação de riscos existentes e das formas de mitigação destes riscos que a companhia possui.	PWC – 2019-state-of-the-internal-audit
Obter entendimento sólido e profundo da estratégia e dos negócios da companhia.	PWC – audit-committee-focus-thinking-outside-the-box-when-leveraging-internal-audit
Obter entendimento sólido e profundo da estratégia e dos negócios da companhia.	<i>Big Four – EY – How can the Internal Audit function most effectively communicate the results of its work</i>
Na prestação de serviços de consultoria (anterior ao <i>go live</i> de um novo projeto/iniciativa).	IIA – <i>Performance Standards</i>
Relatório de auditoria apresentado no comitê de auditoria.	PCAOB – <i>Auditing Standards Communications</i>
Na prestação de serviços de consultoria (anterior ao <i>go live</i> de um novo projeto/iniciativa).	<i>Big Four – EY – Why internal audit can become a change agent</i>
Obter entendimento sólido e profundo da estratégia e dos negócios da companhia.	<i>Big Four – EY – Why internal audit can become a change agent</i>
Plano de auditoria.	IIA – <i>Performance Standards</i>
Relatório de auditoria.	IIA – <i>Performance Standards</i>
Salvaguarda dos papéis de trabalho.	IIA – <i>Performance Standards</i>
Avaliar os controles de fechamento contábil.	PCAOB – <i>Auditing Standard n. 5</i>
Comunicação de resultados via relatório de auditoria.	PCAOB – <i>Auditing Standards Communications</i>
Comunicação de resultados via relatório de auditoria.	PCAOB – <i>Auditing Standards Principles, responsibilities and concepts</i>

Fonte: Elaborado pela autora.

As 12 atividades se relacionam com a descrição de cada papel da seguinte forma (Quadro 51):

Quadro 51 – Atividades do auditor: comunicação conforme classificação

Papel do auditor interno	Atividade
Garantir a correta avaliação, mensuração de riscos, mas não se limitar a somente isso.	Efetuar prestação de serviços de consultoria (anterior à implementação de um novo projeto/iniciativa).
Obter entendimento sólido e profundo da estratégia e dos negócios da companhia.	Obter entendimento sólido e profundo da estratégia e dos negócios da companhia,
Manter-se alinhado com o líder de risco e as lideranças das unidades de negócio.	Efetuar alinhamento com as lideranças de risco e das unidades de negócio.
Oferecer suporte aos <i>stakeholders</i> de modo a rapidamente avaliar os novos riscos que porventura apareçam.	Efetuar alinhamento com os <i>stakeholders</i> de modo a comunicar de forma tempestiva eventuais riscos percebidos
Expressar uma opinião sobre a área testada.	Efetuar avaliação de riscos existentes e das formas de mitigação destes riscos que a companhia possui.
Garantir a correta avaliação, mensuração de riscos, mas não se limitar a somente isso.	Obter entendimento sólido e profundo da estratégia e dos negócios da companhia.
Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.	Na prestação de serviços de consultoria (anterior ao <i>go live</i> de um novo projeto/iniciativa).
Reportar as deficiências de controle.	Relatório de auditoria apresentado no comitê de auditoria.
Efetuar o alinhamento dos objetivos dos trabalhar de auditoria, se <i>assurance</i> ou de consultoria, de modo a maximizar os benefícios da auditoria para o atingimento dos objetivos estratégicos da companhia.	Plano de auditoria.
Alinhar com a alta gestão, de forma prévia, os critérios para conclusão quanto ao atingimento dos objetivos operacionais e de avaliação de risco das companhias auditadas.	Plano de auditoria.
Explicitar um resultado objetivo da auditoria efetuada.	Relatório de auditoria.
No caso de a alta gestão optar por aceitar algum tipo de risco sem tomar medida corretiva, tal aceite deve ser efetuado de modo formal.	Salvaguarda dos papéis de trabalho.
Avaliar os controles de fechamento contábil.	Avaliar os controles de fechamento contábil.
Comunicar adequadamente os resultados da auditoria.	Comunicação de resultados via relatório de auditoria.

Fonte: Elaborado pela autora.

4.1.4.1.5 Definição de escopo

Foram identificadas seis atividades para o papel “definição de escopo” (Quadro 52):

Quadro 52 – Atividade do auditor: definição de escopo

Atividade do auditor interno	Fonte
Efetuar alinhamento com as lideranças de risco e das unidades de negócio.	KPMG financial-services-it-internal-audit-priorities-2021
Por meio do <i>charter</i> anualmente aprovado.	IIA – <i>Attribute Standards</i>
Por meio do <i>charter</i> anualmente aprovado.	IIA – <i>Performance Standards</i>
Conforme definido no plano de auditoria.	IIA – <i>Attribute Standards</i>
Plano de auditoria.	IIA – <i>Performance Standards</i>
Por meio do serviço de consultoria.	IIA – <i>Performance Standards</i>
Execução da auditoria.	IIA – <i>Performance Standards</i>
<i>Follow-up</i> de pontos anteriormente identificados.	IIA – <i>Performance Standards</i>

Fonte: Elaborado pela autora.

As seis atividades se relacionam com a descrição de cada papel da seguinte forma (Quadro 53):

Quadro 53 – Atividade do auditor: definição de escopo conforme classificação

Papel do auditor interno	Atividades
Manter-se alinhado com o líder de risco e as lideranças das unidades de negócio.	Efetuar alinhamento com as liderança de risco e das unidades de negócio.
Definir a natureza e o escopo dos serviços de <i>assurance</i> e de consultoria a serem efetuados.	Por meio do <i>charter</i> anualmente aprovado.
Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	Por meio do <i>charter</i> anualmente aprovado.
Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	Conforme definido no plano de auditoria.
Identificar todos os riscos existentes que podem gerar impeditivos para as companhias atingirem seus resultados.	Plano de auditoria.
Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	Por meio do serviço de consultoria.
Efetuar o alinhamento dos objetivos dos trabalhar de auditoria, se <i>assurance</i> ou de consultoria, de modo a maximizar os benefícios da auditoria para o atingimento dos objetivos estratégicos da companhia.	Plano de auditoria.
Identificar todos os riscos existentes que podem gerar impeditivos para as companhias atingirem seus resultados.	Execução da auditoria.
Planejar os trabalhos de auditoria de modo a cobrir os riscos existentes.	Plano de auditoria.
Definir os objetivos de cada trabalho de auditoria.	Plano de auditoria.
Efetuar uma avaliação prévia para contribuir para a determinação do escopo do trabalho.	Plano de auditoria.
Alinhar com a alta gestão, de forma prévia, os critérios para conclusão quanto ao atingimento dos objetivos operacionais e de avaliação de risco das companhias auditadas.	Plano de auditoria.
A definição do escopo da auditoria deve considerar os sistemas utilizados, a maturidade do sistema de controles e os sistemas integrados de tecnologia.	Plano de auditoria.
Implementar e manter um processo de <i>follow-up</i> de apontamentos anteriormente efetuados.	<i>Follow-up</i> de pontos anteriormente identificados.

Fonte: Elaborado pela autora.

4.1.4.1.6 Garantir a competência dos auditores

Foram identificadas duas atividades para o papel “definição de escopo” (Quadro 54).

Quadro 54 – Atividade do auditor: garantir a competência dos auditores

Atividade do auditor interno	Fonte
Execução do trabalho de auditoria.	PCAOB – <i>Auditing Standard n. 5</i>
Determinação da competência dos auditores.	PCAOB – <i>Auditing Standard n. 5</i>
Execução do trabalho de auditoria.	PCAOB – <i>Auditing Standards Activities – Supervision</i>
Determinação da competência dos auditores.	PCAOB – <i>Auditing Standards Principles, responsibilities and concepts</i>
Execução do trabalho de auditoria.	PCAOB – <i>Auditing Standards Principles, responsibilities and concepts</i>

Fonte: Elaborado pela autora.

As duas atividades se relacionam com a descrição de cada papel da seguinte forma (Quadro 55):

Quadro 55 – Atividade do auditor: definição de escopo conforme classificação

Papel do auditor interno	Atividade
Quando o auditor considerar que não possui o conhecimento/a preparação para auditar determinada área, deverá solicitar o trabalho de terceiros para suportar sua decisão.	Execução do trabalho de auditoria.
O auditor deve manter controles rígidos quanto à preparação técnica e à competência dos integrantes do time de auditoria	Determinação da competência dos auditores.

Fonte: Elaborado pela autora.

4.1.4.1.7 Salvaguarda dos papéis de trabalho

Foi identificada uma atividade para o papel “salvaguarda dos papéis de trabalho” (Quadro 56).

Quadro 56 – Atividade do auditor: salvaguarda dos papéis de trabalho

Atividade do auditor interno	Fonte
Salvaguarda dos papéis de trabalho.	IIA – <i>Performance Standards</i>
Salvaguarda dos papéis de trabalho.	PCAOB – <i>Auditing Standards Activities – Supervision</i>

Fonte: Elaborado pela autora

A atividade se relaciona com a descrição de cada papel da seguinte forma (Quadro 57):

Quadro 57 – Atividade do auditor: salvaguarda dos papéis de trabalho conforme classificação

Papel do Auditor Interno	Número de vezes que foi identificado
Manter sigilo quanto aos papéis de trabalho do auditor.	1
Manter arquivados e sob sigilo os papéis de trabalho.	1

Fonte: Elaborado pela autora.

4.1.4.1.8 Segregar a função do auditor

Foram identificadas três atividades para o papel “segregar a função do auditor” (Quadro 58).

Quadro 58 – Atividade do auditor: segregar a função do auditor

Atividade do auditor interno	Fonte
Revisão dos pares referente aos trabalhos de auditoria.	IIA – <i>Attribute Standards</i>
Revisão dos pares.	PCAOB – <i>Auditing Standards Activities – Quality Review</i>
Diferenciar as responsabilidades de administração das responsabilidades do auditor.	PCAOB – <i>Auditing Standards Principles, responsibilities and concepts</i>

Fonte: Elaborado pela autora.

As três atividades se relacionam com a descrição de cada papel da seguinte forma (Quadro 59):

Quadro 59 – Atividade do auditor: segregar a função do auditor conforme classificação

Papel do auditor interno	Atividade
Revisão dos pares referente aos trabalhos de auditoria.	Revisão dos pares referente aos trabalhos de auditoria.
Efetuar revisão dos pares de auditoria a fim de garantir a adequacidade dos procedimentos mantidos.	Revisão dos pares.
Diferenciar as responsabilidades de administração das responsabilidades do auditor.	Diferenciar as responsabilidades de administração das responsabilidades do auditor.

Fonte: Elaborado pela autora.

4.1.4.1.9 Identificar erros

Foram identificadas três atividades para o papel “identificar erros” (Quadro 60).

Quadro 60 – Atividade do auditor: identificar erros

Atividade do auditor interno	Fonte
Efetuar testes amostrais ou gerenciando <i>dashboards</i> on-line de auditoria contínua.	<i>Big Four – EY – How a disrupted internal audit can be a stronger strategic partner</i>

Fonte: Elaborado pela autora.

A atividade se relaciona com a descrição de cada papel da seguinte forma (Quadro 61):

Quadro 61 – Atividade do auditor: identificar erros conforme classificação

Papel do auditor interno	Atividade
Detectar possíveis erros.	Efetuar testes amostrais ou gerenciando <i>dashboards</i> online de auditoria contínua.

Fonte: Elaborado pela autora.

4.1.4.2 Advisory

A seguir, apresenta-se a lista das atividades do auditor para o papel de *adviosry*.

4.1.4.2.1 Fornecer insights

Foram identificadas quatro atividades para o papel “fornecer *insights*” (Quadro 62).

Quadro 62 – Atividade do auditor: fornecer *insights*

Atividade do auditor interno	Fonte
Na prestação de serviços de consultoria (anterior ao <i>go live</i> de um novo projeto/iniciativa).	DTT – audit-optimizing-internal-audit
Por meio do <i>charter</i> anualmente aprovado.	IIA – <i>Attribute Standards</i>
Definir no plano de auditoria.	IIA – <i>Attribute Standards</i>
Definir no plano de auditoria.	IIA – <i>Performance Standards</i>
Por meio do <i>charter</i> anualmente aprovado.	IIA – <i>Performance Standards</i>
Na prestação de serviços de consultoria (anterior ao <i>go live</i> de um novo projeto/iniciativa).	IIA – <i>Performance Standards</i>
Na prestação de serviços de consultoria (anterior ao <i>go live</i> de um novo projeto/iniciativa).	<i>Big Four – EY – Why internal audit can become a change agent</i>
Por meio do serviço de consultoria.	IIA – <i>Performance Standards</i>

Fonte: Elaborado pela autora.

Cada uma das quatro atividades se relaciona com a descrição de cada papel da seguinte forma (Quadro 63):

Quadro 63 – Atividade do auditor: fornecer *insights* conforme classificação

Papel do auditor interno	Atividade
Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.	Na prestação de serviços de consultoria (anterior ao <i>go live</i> de um novo projeto/iniciativa).
Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	Por meio do <i>charter</i> anualmente aprovado.
Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	Definir no plano de auditoria.
Declinar serviços de consultoria em áreas em que o auditor não possui suficiente conhecimento para executá-los.	Definir no plano de auditoria.
Efetuar consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	Definir no plano de auditoria.
Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	Por meio do serviço de consultoria.

Fonte: Elaborado pela autora.

4.1.4.2.2 Identificação de riscos

Foram identificadas nove atividades para o papel “identificação de riscos” (Quadro 64).

Quadro 64 – Atividade do auditor: identificação de riscos

Atividade do auditor interno	Fonte
Prover aos auditores aprendizado contínuo das novas tecnologias e tendências do mercado. Utilizar <i>approach</i> dinâmico para gerar <i>insights</i> tempestivos quanto a riscos estratégicos.	<i>Big Four – EY – How a disrupted internal audit can be a stronger strategic partner</i>

Efetuar prestação de serviços de consultoria (anterior à implementação de um novo projeto/iniciativa).	<i>Big Four – EY – How Internal Audit plays a vital role in IFRS 17 implementation</i>
Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados por meio de prestação de serviços de consultoria (anterior à implementação de um novo projeto/iniciativa).	DTT – 2020-audit-committee-survey-final
Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados por meio de prestação de serviços de consultoria (anterior à implementação de um novo projeto/iniciativa).	DTT – internal-audit-3.0-the-future-of-internal-audit-is-now
Efetuar o plano de auditoria de forma que este seja baseado em risco, flexível e que considere novos riscos (para que acompanhar a disrupção e as incertezas do mercado atual).	<i>Big Four – EY – How internal audit can help make RPA implementation a success</i>
Na prestação de serviços de consultoria (anterior ao go live de um novo projeto/iniciativa).	<i>Big Four – EY – How Internal Audit plays a vital role in IFRS 17 implementation</i>
Efetuar o plano de auditoria de forma que este seja baseado em risco, flexível e que considere novos riscos (para que acompanhar a disrupção e as incertezas do mercado atual).	KPMG internal-audit-function-in-light-of-covid-19
Por meio do <i>charter</i> anualmente aprovado.	IIA – <i>Attribute Standards</i>
Definir no plano de auditoria.	IIA – <i>Attribute Standards</i>
Definir no plano de auditoria.	IIA – <i>Performance Standards</i>
Por meio do <i>charter</i> anualmente aprovado.	IIA – <i>Performance Standards</i>
Execução da auditoria.	IIA – <i>Performance Standards</i>
Plano de auditoria.	IIA – <i>Performance Standards</i>

Fonte: Elaborado pela autora.

Cada uma das nove atividades se relaciona com a descrição de cada papel da seguinte forma (Quadro 65):

Quadro 65 – Atividade do auditor: identificação de riscos conforme classificação

Papel do auditor interno	Atividade
Antever riscos <i>a priori</i> da materialização dos riscos (em vez de reagir aos erros identificados a posteriori da materialização dos riscos).	Prover aos auditores aprendizado contínuo das novas tecnologias e tendências do mercado. Utilizar <i>approach</i> dinâmico para gerar <i>insights</i> tempestivos quanto a riscos estratégicos.
Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados.	Efetuar prestação de serviços de consultoria (anterior à implementação de um novo projeto/iniciativa).
Não adotar a postura de aparecer nos holofotes da empresa no momento de criticar a gerência por erros.	Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados por meio de prestação de serviços de consultoria (anterior à implementação de um novo projeto/iniciativa).
Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados.	Efetuar o plano de auditoria de forma que este seja baseado em risco, flexível e que considere novos riscos (para que acompanhar a disrupção e as incertezas do mercado atual).
Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados.	Na prestação de serviços de consultoria (anterior ao <i>go live</i> de um novo projeto/iniciativa).
Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	Por meio do <i>charter</i> anualmente aprovado.
Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não	Definir no plano de auditoria.

Papel do auditor interno	Atividade
previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	
Declinar serviços de consultoria em áreas em que o auditor não possui suficiente conhecimento para executá-los.	Definir no plano de auditoria.
Efetuar consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	Definir no plano de auditoria.
Identificar todos os riscos existentes que podem gerar impeditivos para as companhias atingirem seus resultados.	Execução da auditoria.
Efetuar uma avaliação prévia para contribuir para a determinação do escopo do trabalho.	Plano de auditoria.

Fonte: Elaborado pela autora.

4.1.4.2.3 Definição do escopo

Foram identificadas cinco atividades para o papel “definição de escopo” (Quadro 66).

Quadro 66 – Atividade do auditor: definição do escopo

Atividade do auditor interno	Fonte
Balancear o tempo dedicado para trabalhos de <i>assurance</i> e de <i>Advisory</i> .	<i>Big Four – EY – How a disrupted internal audit can be a stronger strategic partner</i>
Utilizar <i>approach</i> dinâmico (avaliar uso de ferramentas digitais) para gerar <i>insights</i> tempestivos quanto a riscos estratégicos.	<i>Big Four – EY – How a disrupted internal audit can be a stronger strategic partner</i>
Por meio do <i>charter</i> anualmente aprovado.	IIA – <i>Attribute Standards</i>
Definir no plano de auditoria.	IIA – <i>Attribute Standards</i>
Definir no plano de auditoria.	IIA – <i>Performance Standards</i>
Por meio do <i>charter</i> anualmente aprovado.	IIA – <i>Performance Standards</i>
Na prestação de serviços de consultoria (anterior ao <i>go live</i> de um novo projeto/iniciativa).	IIA – <i>Performance Standards</i>

Fonte: Elaborado pela autora.

Cada uma das cinco atividades se relaciona com a descrição dos papéis da seguinte forma (Quadro 67):

Quadro 67 – Atividade do auditor: definição do escopo conforme classificação

Papel do auditor interno	Atividade
Prover segurança, <i>business insights</i> e consultoria estratégica.	Balancear o tempo dedicado para trabalhos de <i>assurance</i> e de <i>Advisory</i> .
Prover segurança, <i>business insights</i> e consultoria estratégica.	Utilizar <i>approach</i> dinâmico (avaliar uso de ferramentas digitais) para gerar <i>insights</i> tempestivos quanto a riscos estratégicos.
Definir a natureza e o escopo dos serviços de <i>assurance</i> e de consultoria a serem efetuados.	Por meio do <i>charter</i> anualmente aprovado.
Definir a natureza dos serviços de consultoria a serem efetuados.	Por meio do <i>charter</i> anualmente aprovado.
Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	Por meio do <i>charter</i> anualmente aprovado.

Papel do auditor interno	Atividade
Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	Definir no plano de auditoria.
Declinar serviços de consultoria em áreas em que o auditor não possui suficiente conhecimento para executá-los.	Definir no plano de auditoria.
Efetuar consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	Definir no plano de auditoria.
Definir o escopo de auditoria de acordo com as expectativas da alta administração.	Na prestação de serviços de consultoria (anterior ao <i>go live</i> de um novo projeto/iniciativa).

Fonte: Elaborado pela autora.

4.1.4.2.4 Comunicação

Foram identificadas seis atividades para o papel “comunicação” (Quadro 68).

Quadro 68 – Atividade do auditor: comunicação

Atividade do auditor interno	Fonte
Obter entendimento sólido e profundo da estratégia e dos negócios da companhia.	KPMG financial-services-it-internal-audit-priorities-2021
Manter-se alinhado com o líder de risco e as lideranças das unidades de negócio.	KPMG financial-services-it-internal-audit-priorities-2021
Por meio do relatório de auditoria.	IIA – <i>Performance Standards</i>
Conforme definido no plano de auditoria.	IIA – <i>Attribute Standards</i>
Na prestação de serviços de consultoria (anterior ao <i>go live</i> de um novo projeto/iniciativa).	IIA – <i>Attribute Standards</i>
Por meio do serviço de consultoria.	IIA – <i>Performance Standards</i>

Fonte: Elaborado pela autora.

Cada uma das seis atividades se relaciona com a descrição dos papéis da seguinte forma (Quadro 69):

Quadro 69 – Atividade do auditor: comunicação conforme classificação

Papel do auditor interno	Atividade
Obter entendimento sólido e profundo da estratégia e dos negócios da companhia.	Obter entendimento sólido e profundo da estratégia e dos negócios da companhia.
Manter-se alinhado com o líder de risco e as lideranças das unidades de negócio.	Manter-se alinhado com o líder de risco e as lideranças das unidades de negócio.
Comunicar de forma eficiente os resultados da consultoria prestada.	Por meio do relatório de auditoria.
Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	Por meio do relatório de auditoria.

Papel do auditor interno	Atividade
Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	Conforme definido no plano de auditoria.
Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	Na prestação de serviços de consultoria (anterior ao <i>go live</i> de um novo projeto/iniciativa).
Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	Por meio do serviço de consultoria.

Fonte: Elaborado pela autora.

4.1.4.2.5 Sugerir eficiências

Foram identificadas quatro atividades para o papel “sugerir eficiências” (Quadro 70).

Quadro 70 – Atividade do auditor: sugerir eficiências

Atividade do auditor interno	Fonte
Por meio do <i>charter</i> anualmente aprovado.	IIA – <i>Attribute Standards</i>
Definir no plano de auditoria.	IIA – <i>Attribute Standards</i>
Definir no plano de auditoria.	IIA – <i>Performance Standards</i>
Por meio do <i>charter</i> anualmente aprovado.	IIA – <i>Performance Standards</i>
Plano de auditoria.	IIA – <i>Performance Standards</i>
Execução da auditoria.	IIA – <i>Performance Standards</i>

Fonte: Elaborado pela autora.

Cada uma das quatro atividades se relaciona com a descrição dos papéis da seguinte forma (Quadro 71):

Quadro 71 – Atividade do auditor: sugerir eficiências conforme classificação

Papel do auditor interno	Atividade
Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	Por meio do <i>charter</i> anualmente aprovado.
Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	Definir no plano de auditoria.
Declinar serviços de consultoria em áreas em que o auditor não possui suficiente conhecimento para executá-los.	Definir no plano de auditoria.
Efetuar consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	Definir no plano de auditoria.
Efetuar o alinhamento dos objetivos dos trabalhar de auditoria, se <i>assurance</i> ou de consultoria, de modo a maximizar os benefícios da auditoria para o atingimento dos objetivos estratégicos da companhia.	Plano de auditoria.
Identificar todos os riscos existentes que podem gerar impeditivos para as companhias atingirem seus resultados.	Execução da auditoria.

Fonte: Elaborado pela autora.

4.1.4.2.6 Avaliação de controles internos

Foram identificadas três atividades para o papel “avaliação de controles internos” (Quadro 72).

Quadro 72 – Atividade do auditor: salvaguarda dos papéis de trabalho

Atividade do auditor interno	Fonte
Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados por meio de prestação de serviços de consultoria (anterior à implementação de um novo projeto/iniciativa).	DTT – 2020-audit-committee-survey-final
Efetuar sugestão de controles internos.	DTT – internal-audit-3.0-the-future-of-internal-audit-is-now
Obter entendimento sólido e profundo da estratégia e dos negócios da companhia.	IIA – <i>Performance Standards</i>

Fonte: Elaborado pela autora.

Cada uma das três atividades se relaciona com a descrição dos papéis da seguinte forma (Quadro 73):

Quadro 73 – Atividade de avaliação de controles internos conforme classificação

Papel do auditor interno	Atividade
Não adotar a postura de aparecer nos holofotes da empresa no momento de criticar a gerência por erros.	Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados por meio de prestação de serviços de consultoria (anterior à implementação de um novo projeto/iniciativa).
Sugerir para a alta administração atividades de controle interno que podem/devem ser efetuadas pelas áreas de negócios, de modo a endereçar os riscos observados pela auditoria interna durante os trabalhos de consultoria efetuados.	Efetuar sugestão de controles internos.
Garantir a correta avaliação, mensuração de riscos, mas não se limitar a somente isso.	Obter entendimento sólido e profundo da estratégia e dos negócios da companhia.

Fonte: Elaborado pela autora.

4.1.4.2.7 Avaliação dos riscos

Foi identificada uma atividade para o papel “avaliação de riscos” (Quadro 74).

Quadro 74 – Atividade do auditor: avaliação dos riscos

Atividade do Auditor Interno	Fonte
Obter entendimento sólido e profundo da estratégia e dos negócios da companhia.	PWC – audit-committee-focus-thinking-outside-the-box-when-leveraging-internal-audit

Fonte: Elaborado pela autora.

A atividade se relaciona com a descrição dos papéis da seguinte forma (Quadro 75):

Quadro 75 – Papel do auditor: avaliação dos riscos conforme classificação

Papel do auditor interno	Atividade
Garantir a correta avaliação, mensuração de riscos, mas não se limitar a somente isso.	Obter entendimento sólido e profundo da estratégia e dos negócios da companhia.

Fonte: Elaborado pela autora.

4.1.4.3 Insight

A seguir, apresenta-se a lista das atividades do auditor para o papel de *Insight*.

4.1.4.3.1 Fornecer insights

Foram identificadas sete atividades para o papel “fornecer *insights*” (Quadro 76).

Quadro 76 – Atividade do auditor: fornecer *insights*

Atividade do auditor interno	Fonte
Balancear o tempo dedicado para trabalhos de <i>assurance</i> e de <i>Advisory</i> .	<i>Big Four – EY – How a disrupted internal audit can be a stronger strategic partner</i>
Utilizar <i>approach</i> dinâmico (avaliar uso de ferramentas digitais) para gerar <i>insights</i> tempestivos quanto a riscos estratégicos.	<i>Big Four – EY – How a disrupted internal audit can be a stronger strategic partner</i>
Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados por meio de prestação de serviços de consultoria (anterior à implementação de um novo projeto/iniciativa).	DTT – internal-audit-3.0-the-future-of-internal-audit-is-now
Na prestação de serviços de consultoria (anterior ao <i>go live</i> de um novo projeto/iniciativa).	DTT – audit-optimizing-internal-audit
Na prestação de serviços de consultoria (anterior ao <i>go live</i> de um novo projeto/iniciativa).	<i>Big Four – EY – COVID-19 How CAEs can shape the future of internal audit</i>
Na prestação de serviços de consultoria (anterior ao <i>go live</i> de um novo projeto/iniciativa).	IIA – Performance Standards
Na prestação de serviços de consultoria (anterior ao <i>go live</i> de um novo projeto/iniciativa).	<i>Big Four – EY – Why internal audit can become a change agent</i>

Fonte: Elaborado pela autora.

Cada uma das três atividades se relaciona com a descrição dos papéis da seguinte forma (Quadro 77):

Quadro 77 – Atividade do auditor: fornecer *insights* conforme classificação

Papel do auditor interno	Atividade
Prover segurança, <i>business insights</i> e consultoria estratégica .	Balancear o tempo dedicado para trabalhos de <i>assurance</i> e de <i>advisory</i> .
Prover segurança, <i>business insights</i> e consultoria estratégica.	Utilizar <i>approach</i> dinâmico (avaliar uso de ferramentas digitais) para gerar <i>insights</i> tempestivos quanto a riscos estratégicos.

Não adotar a postura de aparecer nos holofotes da empresa no momento de criticar a gerência por erros.	Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados por meio de prestação de serviços de consultoria (anterior à implementação de um novo projeto/iniciativa).
Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.	Na prestação de serviços de consultoria (anterior ao <i>go live</i> de um novo projeto/iniciativa).

Fonte: Elaborado pela autora.

4.1.4.3.2 Identificação de riscos

Foram identificadas duas atividades para o papel “identificação de riscos”(Quadro 78).

Quadro 78 – Atividade do auditor: identificação de riscos

Atividade do auditor interno	Fonte
Prover aos auditores aprendizado contínuo das novas tecnologias e tendências do mercado. Utilizar <i>approach</i> dinâmico para gerar <i>insights</i> tempestivos quanto a riscos estratégicos.	<i>Big Four – EY – How a disrupted internal audit can be a stronger strategic partner</i>
Efetuar o plano de auditoria de forma que este seja baseado em risco, flexível e que considere novos riscos (para que acompanhar a disrupção e as incertezas do mercado atual).	KPMG internal-audit-function-in-light-of-covid-19

Fonte: Elaborado pela autora.

Cada uma das atividades se relaciona com a descrição dos papéis da seguinte forma (Quadro 79).

Quadro 79 – Atividade do auditor: identificação de riscos conforme classificação

Papel do auditor interno	Número de vezes que foi identificado
Antever riscos <i>a priori</i> da materialização dos riscos (em vez de reagir aos erros identificados <i>a posteriori</i> da materialização dos riscos).	1
Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados.	2

Fonte: Elaborado pela autora.

4.1.4.3.3 Definição do escopo

Foi identificada uma atividade para o papel “definição do escopo” (Quadro 80).

Quadro 80 – Atividade do auditor: definição do escopo

Atividade do auditor interno	Fonte
Por meio do <i>charter</i> anualmente aprovado.	IIA – <i>Attribute Standards</i>

Fonte: Elaborado pela autora.

A atividade se relaciona com a descrição dos papéis da seguinte forma (Quadro 81):

Quadro 81 – Atividade do auditor: definição do escopo conforme classificação

Papel do auditor interno	Atividade
Definir a natureza e o escopo dos serviços de assurance e de consultoria a serem efetuados.	Por meio do charter anualmente aprovado.

Fonte: Elaborado pela autora.

4.1.4.3.4 Comunicação

Foi identificada uma atividade para o papel “comunicação” (Quadro 82).

Quadro 82 – Atividade do auditor: comunicação

Atividade do auditor interno	Fonte
Obter entendimento sólido e profundo da estratégia e dos negócios da companhia.	KPMG financial-services-it-internal-audit-priorities-2021

Fonte: Elaborado pela autora.

A atividade se relaciona com a descrição dos papéis da seguinte forma (Quadro 83):

Quadro 83 – Atividade do auditor: comunicação conforme classificação

Papel do auditor interno	Atividade
Obter entendimento do <i>business</i> com a alta administração.	Obter entendimento sólido e profundo da estratégia e dos negócios da companhia.

Fonte: Elaborado pela autora.

4.1.4.3.5 Avaliação de controles internos

Foi identificada uma atividade para o papel “sugerir eficiências” (Quadro 84).

Quadro 84 – Atividade do auditor: avaliação de controles internos

Atividade do auditor interno	Fonte
Efetuar sugestão de controles internos.	DTT – internal-audit-3.0-the-future-of-internal-audit-is-now

Fonte: Elaborado pela autora.

A atividade se relaciona com a descrição dos papéis da seguinte forma (Quadro 85):

Quadro 85 – Atividade do auditor: avaliação de controles internos conforme classificação

Papel do auditor interno	Atividade
Sugerir para a alta administração atividades de controle interno que podem/devem ser efetuadas pelas áreas de negócios, de modo a endereçar os riscos observados pela auditoria interna durante os trabalhos de consultoria efetuados.	Efetuar sugestão de controles internos.

Fonte: Elaborado pela autora.

4.1.5 Lista de atividades da auditoria interna

Em atendimento ao objetivo específico número dois, cujo produto é “Apresentar as novas entregas do auditor a partir da inclusão dos papéis de assessoria (*advisory*) e conhecimento (*insight*)”, primeiramente será apresentada uma lista das atividades relacionadas aos papéis de *assurance*, *advisory* e *insight*.

4.1.5.1 Assurance

A seguir, apresenta-se a lista das nove funções do auditor e as principais atividades relacionadas a cada função. Em relação às principais descrições de funções, considerou-se como critério as três descrições com maior número de menções (em caso de três ou menos de três menções, a totalidade das descrições foi considerada). No Apêndice I, constam a totalidade dos papéis, as descrições e as atividades do auditor interno na sua missão de *assurance*.

a) identificação de risco

- avaliação dos controles internos,
- efetuar o plano de auditoria de forma que este seja baseado em risco, flexível e que considere novos riscos (para que acompanhar a disrupção e as incertezas do mercado atual),
- efetuar prestação de serviços de consultoria (anterior à implementação de um novo projeto/iniciativa).

b) avaliação dos riscos

- plano de auditoria,
- obter entendimento sólido e profundo da estratégia e dos negócios da companhia,
- executar avaliação de riscos de forma simplificada, padronizada, especializada e automatizada.

c) avaliação de controles internos

- avaliar os controles de fechamento contábil,
- identificar os controles utilizados pela alta gestão,
- selecionar os controles internos que devem ser testados a fim de corroborar a opinião de que o ambiente de controles de uma companhia está adequado.

d) comunicação

- comunicar adequadamente os resultados da auditoria,

- na prestação de serviços de consultoria (anterior ao go live de um novo projeto/iniciativa),
- obter entendimento sólido e profundo da estratégia e dos negócios da companhia.

e) definição de escopo

- plano de auditoria,
- charter anualmente aprovado,
- (seguir o) plano de auditoria.

f) garantir a competência técnica dos auditores

- determinar a competência dos auditores,
- executar o trabalho de auditoria.

g) salvaguarda dos papéis de trabalho

- salvaguardar os papéis de trabalho.

h) segregar a função do auditor

- diferenciar as responsabilidades de administração das responsabilidades do auditor,
- revisão dos pares.

i) identificar erros

- efetuar testes amostrais ou gerenciando dashboards online de auditoria contínua.

4.1.5.2 Advisory

Na sequência, apresenta-se a lista das sete funções do auditor e as principais atividades relacionadas a cada função. Em relação às principais descrições de funções, considerou-se como critério as três descrições com maior número de menções (em caso de três ou menos de três menções, a totalidade das descrições foi considerada). No Apêndice J, constam a totalidade dos papéis, as descrições e as atividades do auditor interno na sua missão de *advisory*.

a) fornecer insights

- na prestação de serviços de consultoria (anterior ao go live de um novo projeto/iniciativa),
- definir no plano de auditoria,
- charter anualmente aprovado.

b) identificação de riscos

- definir no plano de auditoria,
- charter anualmente aprovado,

- antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados por meio de prestação de serviços de consultoria (anterior à implementação de um novo projeto/iniciativa).

c) definição do escopo

- definir no plano de auditoria,
- charter anualmente aprovado.

d) comunicação

- relatório de auditoria,
- plano de auditoria,
- serviço de consultoria.

e) sugerir eficiências

- definir no plano de auditoria,
- executar o plano de auditoria,
- charter anualmente aprovado.

f) avaliação de controles internos

- antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados por meio de prestação de serviços de consultoria (anterior à implementação de um novo projeto/iniciativa),
- efetuar sugestão de controles internos,
- obter entendimento sólido e profundo da estratégia e dos negócios da companhia.

g) avaliação de riscos

- obter entendimento sólido e profundo da estratégia e dos negócios da companhia.

4.1.5.3 Insight

A seguir, apresenta-se a lista das cinco atividades do auditor e as principais atividades relacionadas a cada função. Em relação às principais descrições de funções, considerou-se como critério as três descrições com maior número de menções (em caso de três ou menos de três menções, a totalidade das descrições foi considerada). No Apêndice J, constam a totalidade dos papéis, as descrições e as atividades do auditor interno na sua missão de *insight*.

a) fornecer insight

- na prestação de serviços de consultoria (anterior ao go live de um novo projeto/iniciativa),

- utilizar approach dinâmico (avaliar uso de ferramentas digitais) para gerar insights tempestivos quanto a riscos estratégicos,
- antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados por meio de prestação de serviços de consultoria (anterior à implementação de um novo projeto/iniciativa).

b) identificar riscos

- efetuar o plano de auditoria de forma que este seja baseado em risco, flexível e que considere novos riscos (para que acompanhar a disrupção e as incertezas do mercado atual),
- prover aos auditores aprendizado contínuo das novas tecnologias e tendências do mercado. utilizar approach dinâmico para gerar insights tempestivos quanto a riscos estratégicos.

c) definição do escopo

- por meio do charter anualmente aprovado.

d) comunicação

- obter entendimento sólido e profundo da estratégia e dos negócios da companhia.

e) avaliação de controles internos

- efetuar sugestão de controles internos.

4.1.6 Novos papéis do auditor a partir da inclusão dos papéis de assessoria e *insight*

Os papéis do auditor interno segregados nas suas missões de *assurance*, *advisory* e *insight* são os seguintes:

- a) Assurance:** avaliação de controles internos, avaliação dos riscos, comunicação, definição de escopo, garantir a competência técnica dos auditores, identificação de riscos, identificação erros, salvaguarda dos papéis de trabalho, segregação da função do auditor;
- b) Advisory:** avaliação dos riscos, avaliação dos controles internos, comunicação, definição do escopo, fornecer insights, identificação de riscos, sugerir eficiências;
- c) Insight:** avaliação de controles internos, comunicação, definição do escopo, fornecer insight, identificação de riscos.

Assim sendo, pode-se observar que, dos sete papéis do auditor na missão de *advisory*, dois são funções que não constam no rol de atividades de *assurance*: “fornecer *insights*” e

“sugerir eficiências”. Da mesma forma, das cinco funções do auditor como *insight*, uma atividade não faz parte do rol de atividades da missão de *assurance*: “fornecer *insights*”.

4.1.7 Novas atividades do auditor a partir da inclusão dos papéis de assessoria e insight

A totalidade das atividades do auditor quanto às missões de *assurance*, *advisory* e *insight* constam a seguir.

a) atividades: *assurance* (Apêndice H)

- antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados por meio de prestação de serviços de consultoria (anterior à implementação de um novo projeto/iniciativa),
- auditoria de *assurance*,
- avaliar os controles internos,
- avaliar a continuidade dos negócios da companhia auditada,
- avaliar a efetividade dos controles internos existentes,
- avaliar o ambiente de controles internos da companhia auditada,
- avaliar os controles de fechamento contábil,
- balancear o tempo dedicado para trabalhos de *assurance* e de *advisory*,
- comunicação de resultados via relatório de auditoria,
- conforme definido no plano de auditoria,
- considerar, como parte da avaliação de riscos, a avaliação dos controles internos existentes para endereçar os riscos significativos,
- identificar riscos de forma simplificada, padronizada, especializada e automatizada,
- determinação da competência dos auditores,
- diferenciar as responsabilidades de administração das responsabilidades do auditor,
- efetuar alinhamento com as lideranças de risco e das unidades de negócio,
- efetuar alinhamento com os stakeholders de modo a comunicar de forma tempestiva eventuais riscos percebidos,
- efetuar avaliação de risco de forma contínua (não somente com periodicidade anual ou semestral),
- efetuar avaliação de riscos existentes e das formas de mitigação destes riscos que a companhia possui,

- efetuar o plano de auditoria de forma que este seja baseado em risco, flexível e que considere novos riscos (para que acompanhar a disfunção e as incertezas do mercado atual),
- efetuar prestação de serviços de consultoria (anterior à implementação de um novo projeto/iniciativa),
- efetuar testes amostrais ou gerenciando dashboards online de auditoria contínua.
- execução da auditoria,
- execução do trabalho de auditoria,
- follow-up de pontos anteriormente identificados,
- formalizar os testes efetuados/as evidências obtidas. essa formalização deve possuir a descrição do trabalho efetuado. o nível de formalização de um papel de trabalho deve ser suficientemente aprofundado, de modo que um auditor experiente (não envolvido no trabalho) consiga reperformatar o trabalho efetuado.
- identificar os controles utilizados pela alta gestão,
- na prestação de serviços de consultoria (anterior ao go live de um novo projeto/iniciativa),
- obter entendimento sólido e profundo da estratégia e dos negócios da companhia. efetuar avaliação dos riscos existentes da companhia. na execução da avaliação de riscos, adotar estratégia *top down*: iniciar pelos controles estratégicos/gerenciais e depois efetuar avaliação dos controles operacionais,
- obter entendimento sólido e profundo da estratégia e dos negócios da companhia,
- plano de auditoria,
- por meio do serviço de consultoria,
- por meio do charter anualmente aprovado,
- procedimentos de auditoria,
- prover aos auditores aprendizado contínuo das novas tecnologias e tendências do mercado,
- utilizar approach dinâmico para gerar insights tempestivos quanto a riscos estratégicos,
- relatório de auditoria,
- relatório de auditoria apresentado no comitê de auditoria,
- revisão dos pares,
- revisão dos pares referente aos trabalhos de auditoria,
- salvaguarda dos papéis de trabalho,

- salvaguarda dos papéis de trabalho,
- selecionar a periodicidade de testes dos controles internos conforme a ocorrência dos procedimentos de controles internos,
- selecionar os controles internos que devem ser testados a fim de corroborar a opinião de que o ambiente de controles de uma companhia está adequado,
- tecnologia de análise de dados,
- utilizar approach dinâmico (avaliar uso de ferramentas digitais) para gerar insights tempestivos quanto a riscos estratégicos;

b) atividades: advisory (apêndice I)

- antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados por meio de prestação de serviços de consultoria (anterior à implementação de um novo projeto/iniciativa),
- balancear o tempo dedicado para trabalhos de assurance e de advisory.
- efetuar prestação de serviços de consultoria (anterior à implementação de um novo projeto/iniciativa),
- efetuar sugestão de controles internos,
- manter-se alinhado com o líder de risco e as lideranças das unidades de negócio,
- obter entendimento sólido e profundo da estratégia e dos negócios da companhia,
- prover aos auditores aprendizado contínuo das novas tecnologias e tendências do mercado. utilizar approach dinâmico para gerar insights tempestivos quanto a riscos estratégicos,
- utilizar approach dinâmico (avaliar uso de ferramentas digitais) para gerar insights tempestivos quanto a riscos estratégicos;

c) atividades: insight (Apêndice J)

- antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados por meio de prestação de serviços de consultoria (anterior à implementação de um novo projeto/iniciativa),
- balancear o tempo dedicado para trabalhos de *assurance* e de *advisory*,
- efetuar o plano de auditoria de forma que este seja baseado em risco, flexível e que considere novos riscos (para que acompanhar a disrupção e as incertezas do mercado atual),
- efetuar sugestão de controles internos,
- na prestação de serviços de consultoria (anterior ao go live de um novo projeto/iniciativa),

- obter entendimento sólido e profundo da estratégia e dos negócios da companhia,
- por meio do charter anualmente aprovado,
- prover aos auditores aprendizado contínuo das novas tecnologias e tendências do mercado.
- utilizar approach dinâmico para gerar insights tempestivos quanto a riscos estratégicos,
- utilizar approach dinâmico (avaliar uso de ferramentas digitais) para gerar insights tempestivos quanto a riscos estratégicos.

Pode-se observar que, das oito atividades efetuadas pela auditoria na missão de *advisory*, somente duas são atividades que não constam no rol de atividades de *assurance* (efetuar sugestão de controles internos e manter-se alinhado com o líder de risco e as lideranças das unidades de negócio) (Quadro 86).

Quadro 86 – Novas atividades: *advisory*

#	Atividades: <i>advisory</i>	Papel do <i>assurance</i>	Papel do <i>advisory</i>
1	Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados por meio de prestação de serviços de consultoria (anterior à implementação de um novo projeto/iniciativa).	Identificar riscos	Identificar riscos
		Avaliar riscos	Avaliar riscos
2	Balacear o tempo dedicado para trabalhos de <i>assurance</i> e de <i>advisory</i> .	Definição do escopo	Definição do escopo
3	Efetuar prestação de serviços de consultoria (anterior à implementação de um novo projeto/iniciativa).	Identificar riscos	Identificar riscos
		Avaliar riscos	
		Comunicação	
4	Obter entendimento sólido e profundo da estratégia e dos negócios da companhia.	Avaliar riscos	Avaliar riscos
		Identificar riscos	Avaliação de controles internos
5	Prover aos auditores aprendizado contínuo das novas tecnologias e tendências do mercado. Utilizar <i>approach</i> dinâmico para gerar <i>insights</i> tempestivos quanto a riscos estratégicos.	Identificar riscos	Identificar riscos
		Avaliar riscos	
6	Utilizar <i>approach</i> dinâmico (avaliar uso de ferramentas digitais) para gerar <i>insights</i> tempestivos quanto a riscos estratégicos.	Identificar riscos	Definição do escopo
		Avaliar riscos	
7	Efetuar sugestão de controles internos	-	Avaliação de controles internos
8	Manter-se alinhado com o líder de risco e as lideranças das unidades de negócio.	-	Comunicação

Fonte: Elaborado pela autora.

Pode-se observar que, das nove atividades efetuadas pela auditoria na missão de *insight*, somente uma não consta no rol de atividades (efetuar sugestão de controles internos) (Quadro 87).

Quadro 87 – Novas atividades: *insight*

#	Atividades: <i>insight</i>	Papel do <i>assurance</i>	Papel do <i>insight</i>
1	Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados por meio de prestação de serviços de consultoria (anterior à implementação de um novo projeto/iniciativa).	Identificar riscos	Fornecer <i>insight</i>
		Avaliar riscos	
2	Balancear o tempo dedicado para trabalhos de <i>assurance</i> e de <i>advisory</i> .	Definição do escopo	Fornecer <i>insight</i>
3	Efetuar o plano de auditoria de forma que este seja baseado em risco, flexível e que considere novos riscos (para que acompanhar a disrupção e as incertezas do mercado atual).	Identificar riscos	Identificar riscos
4	Na prestação de serviços de consultoria (anterior ao <i>go live</i> de um novo projeto/iniciativa).	Comunicação	Fornecer <i>insight</i>
5	Obter entendimento sólido e profundo da estratégia e dos negócios da companhia.	Avaliar riscos	Comunicação
		Identificar riscos	
6	Por meio do <i>charter</i> anualmente aprovado.	Identificar riscos	Definição do escopo
7	Prover aos auditores aprendizado contínuo das novas tecnologias e tendências do mercado. Utilizar <i>approach</i> dinâmico para gerar <i>insights</i> tempestivos quanto a riscos estratégicos.	Identificar riscos	Identificar riscos
8	Utilizar <i>approach</i> dinâmico (avaliar uso de ferramentas digitais) para gerar <i>insights</i> tempestivos quanto a riscos estratégicos.	Identificar riscos	Fornecer <i>insight</i>
		Avaliar riscos	
9	Efetuar sugestão de controles internos.	-	Avaliação de controles internos

Fonte: Elaborado pela autora.

4.2 ETAPA 2 – BOAS PRÁTICAS E DESAFIOS NA ATUAÇÃO DO AUDITOR

Os resultados da Etapa 2 deste estudo são apresentados a seguir.

4.2.1 Preparação para as entrevistas a auditores experientes

De posse das definições dos papéis e das atividades dos auditores nas suas missões de *assurance*, *advisory* e *insight*, a pesquisadora formulou um roteiro semiestruturado de entrevistas, o qual foi apresentado para um auditor experiente e para um acadêmico. Ambos os profissionais consultados não identificaram necessidades de ajuste ou revisão no roteiro apresentado (Apêndice K). Além disso, todos os entrevistados consentiram que suas respostas fossem utilizadas para esta pesquisa respondendo com “De acordo” à comunicação enviada ao seus respectivos correios eletrônicos conforme Apêndice L.

Ademais, antes de efetivamente realizar as entrevistas aos auditores internos, uma entrevista-piloto foi realizada, de modo a validar o tempo necessário para o procedimento. Observou-se, nesta entrevista-piloto, que 50 minutos foram necessários para efetuar a entrevista. Assim sendo, o tempo de 60 minutos foi utilizado para agendamento das entrevistas

aos auditores da amostra. Todas as entrevistas foram gravadas, posteriormente transcritas e seus conteúdos foram objeto de análise de conteúdo por meio do uso do *software* NVivo.

4.2.2 Entrevistados

Os seguintes auditores foram entrevistados para esta pesquisa (Quadro 88):

Quadro 88 – Entrevistados da pesquisa

Entrevistado	Área de atuação da companhia	Nacionalidade da companhia em que atua	Nacional / Multinacional	Capital aberto/fechado	Anos de experiência como auditor
Entrevistado 1	Manufatura	Brasil	Nacional	Aberto	21
Entrevistado 2	Serviços financeiros	Holanda	Multinacional	Fechado	25
Entrevistado 3	Manufatura	China	Multinacional	Aberto	15
Entrevistado 4	Comércio & Serviços	Brasil	Multinacional	Aberto	26
Entrevistado 5	Manufatura	Chile	Multinacional	Fechado	16
Entrevistado 6	Manufatura	Australia	Multinacional	Aberto	26
Entrevistado 7	Manufatura	Brasil	Multinacional	Aberto	25
Entrevistado 8	Serviços	França	Multinacional	Aberto	22
Entrevistado 9	Manufatura & serviços financeiros	Brasil	Nacional	Fechado	18
Entrevistado 10	Comércio & Serviços	Brasil	Multinacional	Aberto	33
Entrevistado 11	Serviços financeiros	Brasil	Multinacional	Aberto	32

Fonte: Elaborado pela autora.

Após a entrevista ao auditor número 11, a pesquisadora entendeu ter atingido a saturação teórica da pesquisa e não foram mais coletadas respostas de demais auditores.

4.3.1 Resultado das entrevistas

A seguir, demonstra-se o resultado obtido para cada questionamento efetuado aos entrevistados.

Como resposta à questão 1, “Segundo o Instituto dos Auditores Internos (IIA), a missão da auditoria interna é ‘aumentar e proteger o valor organizacional, fornecendo avaliação (*assurance*), assessoria (*advisory*) e conhecimento (*insight*) objetivos baseados em riscos’. Você entende que os setores de auditoria interna atualmente cumprem essa missão?”, seis auditores responderam “parcialmente” e cinco auditores responderam “sim” (Quadro 89). Da

transcrição das respostas a este questionamento, efetuou-se a nuvem de palavras apresentada na Figura 6.

Quadro 89 – Resultado da pesquisa: questão 1

Entrevistado	Resposta	Comentário
Entrevistado 1	Parcialmente.	“Ouvi falar que realmente o auditor não é visto assim com todo esse empoderamento.”
Entrevistado 2	Parcialmente.	“Tu vê muita diversidade no mercado. Assim... Dependendo do porte da empresa e da disposição da empresa de ter um departamento que investe em criar capacidade e não trabalha com corte esticada.”
Entrevistado 3	Parcialmente.	“Em geral, eu vou te dizer que alguns não, alguns sim. Depende muito do ambiente da empresa, depende muito do alinhamento do comitê de auditoria. E tem muito comitê de diretoria que foca só na parte de <i>assurance</i> , na parte realmente focada de controle interno.”
Entrevistado 4	Parcialmente.	“Não cumprem. O povo tem uma abordagem sistemática para chegar nos resultados de <i>assurance</i> . No compromisso grande formalizar os papéis de trabalho. É, os setores de auditoria tem um medo muito grande de atuarem de forma diferente, e aí não fazem uma coisa nenhuma. Muitas das vezes eles nem têm conhecimento de como efetuar trabalhos como consultor.”
Entrevistado 5	Parcialmente.	“Eu acho que ainda precisamos passar por um papel ainda de amadurecimento, de ter essas estruturas bem definidas e normatizadas, pois atualmente a normatização existe somente para o <i>assurance</i> . Não temos isso para o <i>advisory</i> .”
Entrevistado 6	Sim.	“Depende de quanta ênfase você coloca em cada um desses papéis. Ao fim, você precisa entender que o mundo não se trata apenas de fornecer garantias, por isso apoio o fato de que uma função de auditoria interna de classe mundial deve atender aos padrões do IIA atendendo atividades de consultoria também. O auditor deve não apenas fornecer garantias, mas fornecer conselhos, resolver problemas e fornecer previsão.”
Entrevistado 7	Sim.	“Na empresa onde eu atuo, nós passamos por uma transformação digital muito grande, e isso só foi possível porque nós, auditores, paramos de fazer trabalhos de auditoria para apontar os erros e passamos a ser agentes da mudança do negócio e efetuando mais trabalhos de consultoria do que trabalhos de <i>assurance</i> .”
Entrevistado 8	Parcialmente.	“O profissional de auditoria interna que advém das empresas <i>Big Four</i> não tem condições de atuar como consultor.”
Entrevistado 9	Parcialmente.	“Infelizmente o trabalho de consultoria ainda não é tão normatizado. Para um trabalho de <i>assurance</i> , todos nós sabemos que devemos iniciar pela observância, depois efetuar testes substantivos etc. e tal. Mas como fazemos consultoria?”
Entrevistado 10	Sim.	“Na empresa onde eu trabalho, meu time de auditoria usa linguagem de programação e os caras estão trabalhando direto para ajudar as outras áreas a desenvolver controles, a desenvolver <i>dashboards</i> para desenvolver relatórios com uma total visão, assim colaborativa. Nossa turma é muito bem-intencionada.”
Entrevistado 11	Sim.	“Eu acho que vai depender muito do que o comitê de auditoria. Quanto mais madura a governança das áreas operacionais, mais o comitê entende que o auditor interno pode trabalhar em outras frentes.”

Fonte: Elaborado pela autora.

- g) identificação de erros;
- h) salvaguarda dos papéis de trabalho;
- i) segregar a função do auditor interno (independência).

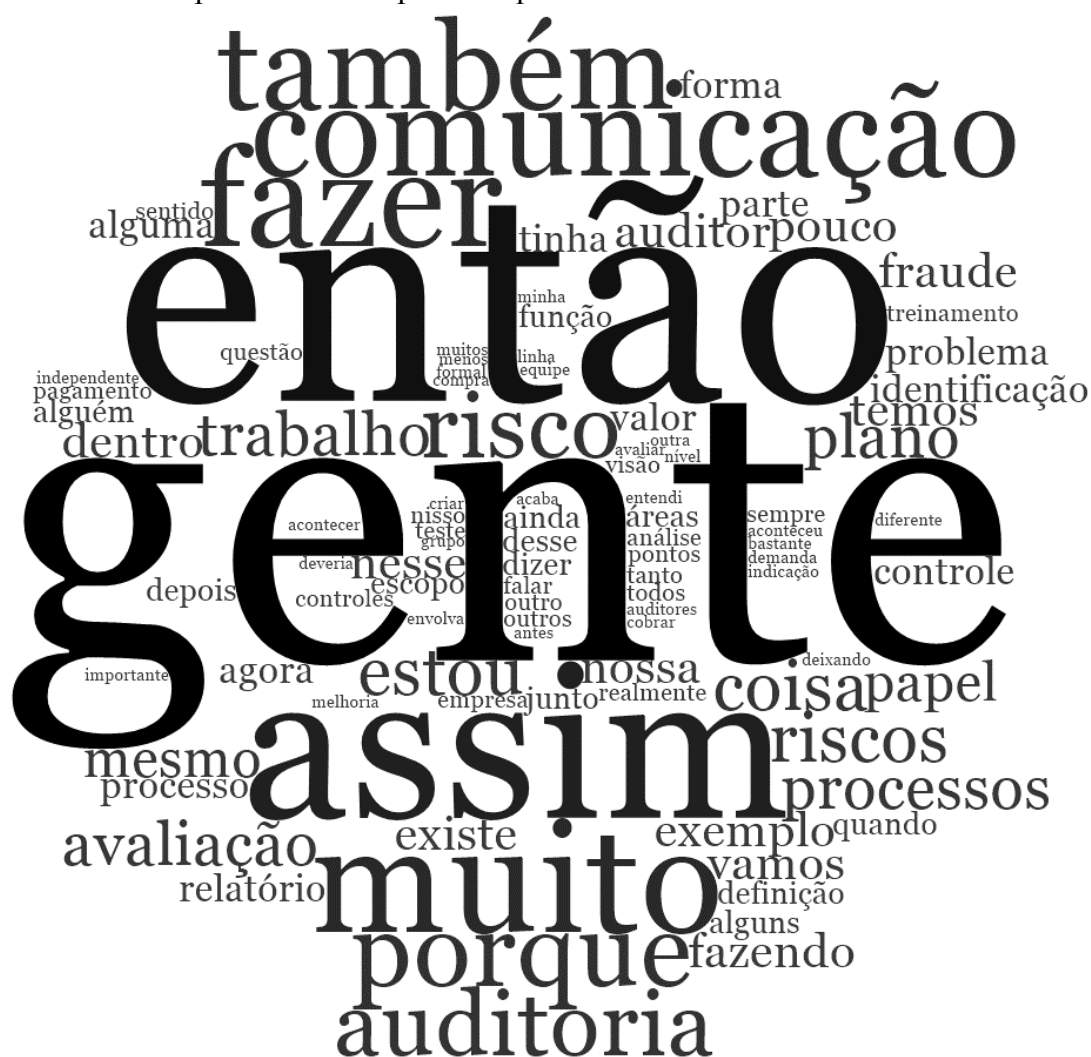
Na sua companhia, o auditor interno executa estas atividades? Gostaria de mencionar outras atividades que são executadas pelos auditores na sua companhia? Você adicionaria mais algum função?”

Quadro 90 – Resultado da pesquisa: questão 2

Entrevistado	Resposta
Entrevistado 1	Exercer influência Contribuir com a construção dos planos de ação das áreas auditadas Facilitar a comunicação e alinhamento de times multidisciplinares (“colocar todas na mesma sala”) Efetuar comunicação construtiva de forma informal mesmo antes do reporte formal Analisar as denúncias do canal de ética
Entrevistado 2	Investigar o canal de denúncias Efetuar sugestões de melhorias nos processos
Entrevistado 3	Efetuar sugestões de melhoria nos processos auditados Efetuar investigação de fraude
Entrevistado 4	Executar auditoria contínua de forma automática
Entrevistado 5	Sugerir oportunidades de melhoria nos processos
Entrevistado 6	Sugerir otimização de processos
Entrevistado 7	Efetuar investigação de fraude Efetuar análise das denúncias do canal de denúncias
Entrevistado 8	Fornecer modelo de políticas e procedimentos Efetuar treinamentos de gestão de riscos e de controles internos
Entrevistado 9	Sugerir oportunidades de melhoria nos processos
Entrevistado 10	Avaliar o quão alinhado está ou não o setor auditado no que diz respeito aos objetivos estratégicos da empresa?
Entrevistado 11	Avaliação de denúncias do canal de denúncias

Fonte: Elaborado pela autora.

Figura 7 – Nuvem de palavras das respostas à questão 2



Fonte: Elaborado pela autora.

Para o questionamento: “Você entende que a execução do serviço de *assurance* é um impeditivo para que o auditor interno execute atividades de consultoria? Por quê?”, oito entrevistados responderam “não”. As justificativas foram variadas (Quadro 91). A transcrição de respostas deste questionamento resultou na nuvem de palavras apresentada na Figura 8.

Em relação à questão 4, a seguir, dez entrevistados responderam “sim” para a pergunta. Seis entrevistados mencionaram atividades adicionais que seus setores de auditoria efetuam (Quadro 92). A transcrição de respostas deste questionamento resultou na nuvem de palavras apresentada na Figura 9).

“Para a missão de *advisory*, esta pesquisa identificou sete principais papéis que o auditor deve executar:

- avaliação de riscos,
- avaliação de controles internos,
- comunicação,
- definição de escopo,
- fornecer insights,
- identificação de riscos,
- sugerir eficiências.

Na sua companhia, o auditor interno executa estas atividades? Gostaria de mencionar outras atividades são executadas pelos auditores na sua companhia? Você adicionaria mais algum função? Se sim, por quê?”

Quadro 92 – Resultado da pesquisa: questão 4

Entrevistado	Resposta	Comentário
Entrevistado 1	Sim.	Exercer influência.
Entrevistado 2	Sim.	Diretor de auditor tem que ser um promotor da mudança.
Entrevistado 3	Sim.	“A comunicação deve mais rápida e menos formal. O auditor deve efetuar consultoria que agrega valor, que é profunda.”
Entrevistado 4	Sim.	-
Entrevistado 5	Não.	-
Entrevistado 6	Sim.	“Lições aprendidas em fusões e aquisições.”
Entrevistado 7	Sim.	-
Entrevistado 8	Sim.	“Comunicação de forma tempestiva e fornecimento de dados para melhoria de processos.”
Entrevistado 9	Sim.	“Efetuar treinamentos.”
Entrevistado 10	Sim.	-
Entrevistado 11	Sim .	-

Fonte: Elaborado pela autora.

Em relação à questão 6, “Na sua companhia, quais foram os últimos trabalhos de consultoria efetuados e qual o último *insight* que você forneceu?”, somente o Entrevistado 5 não possuía trabalho de consultoria para informar, pois, em sua companhia, o setor de auditoria interna não efetua este tipo de trabalho. Além disso, entre todos os entrevistados, seis souberam mencionar o último *insight* que forneceram para as áreas de negócio (Quadro 94). A transcrição de respostas deste questionamento resultou na nuvem de palavras apresentada da Figura 11.

Quadro 94 – Resultado da pesquisa: questão 6

Entrevistado	Trabalhos mais recentes de consultoria	<i>Insight</i> mais recente ofertado
Entrevistado 1	Investigação de fraudes com fornecedor Investigação de vazamento de dados.	“Comunicação informal sobre melhoria de processo.”
Entrevistado 2	Aquisição de uma companhia no exterior.	“Auditoria sugeriu a criação de um app para envio de documentos de unidades de fora do Brasil de modo a atender a necessidades de tributação brasileira.”
Entrevistado 3	Investigação de gastos com um determinado fornecedor.	“Redução de trabalho manual em uma nova unidade adquirida por meio de automatização dos processos da área de tesouraria.”
Entrevistado 4	Acesso ao sistema de RH [recursos humanos] por membros de outras áreas da companhia.	-
Entrevistado 5	-	“Sugestão informal de melhoria no processo para redução de processo manual.”
Entrevistado 6	Recuperação do preço de venda devido à alta inflação	“Sugestão para melhoria gerenciamento do risco cibernético”.
Entrevistado 7	Construção de <i>dashboard</i> para área auditada	-
Entrevistado 8	Implementação de política de fundo fixo de troco nas unidades.	“Sugestão de implementação de um controle automático no valor de R\$ 4.000 que mitigou um possível erro/fraude no valor de R\$ 110.000/ano.”
Entrevistado 9	Sugestão de melhoria no processo de gerenciamento de limite de crédito.	-
Entrevistado 10	Sugestão de melhoria no processo de CRM [<i>Customer Relationship Management</i>]	-
Entrevistado 11	Redução do retrabalho em análises de crédito.	-

Fonte: Elaborado pela autora.

Figura 11 – Nuvem de palavras das respostas à questão 6



Fonte: Elaborado pela autora.

No que diz respeito à questão 7, “Como ocorre a divisão de horas para trabalhos de *assurance* e trabalhos de consultoria?”, as respostas fornecidas pelos entrevistados constam no Quadro 95.

Quadro 95 – Resultado da pesquisa: questão 7

Entrevistado	Resposta
Entrevistado 1	80/20
Entrevistado 2	60/40
Entrevistado 3	60/40
Entrevistado 4	80/20
Entrevistado 5	100/0
Entrevistado 6	70/30
Entrevistado 7	60/40
Entrevistado 8	85/15
Entrevistado 9	60/40
Entrevistado 10	70/30
Entrevistado 11	60/40

Fonte: Elaborado pela autora.

Na questão 8, “Quais são os desafios que impedem que o auditor interno seja considerado um consultor?”, todos os entrevistados entendem que um dos itens que impedem que o auditor interna seja considerado um consultor são as próprias características do auditor (Quadro 96). A transcrição de respostas deste questionamento resultou na nuvem de palavras apresentada na Figura 12.

Quadro 96 – Resultado da pesquisa: questão 8

Entrevistado	Resposta
Entrevistado 1	“Falta de confiança no auditor; Falta de credibilidade e segurança do auditor.”
Entrevistado 2	“‘Corda esticada’ no planejamento dos trabalhos anuais.”
Entrevistado 3	“Auditor deve ser modelo de postura, competência, credibilidade e confiança. O auditor deve seguir à risca todas as políticas e normas, não pode dar margem para que desconfiem da sua postura ilibada.”
Entrevistado 4	“O auditor interno não pode possuir meta de quantidade de relatórios que devem ser emitidos por ano ou semestre. Se eu cobro 20 relatórios de um auditor e 20 relatórios de outro e espero que 40 tragam valor para a empresa, eu estou aumentando a chance de erro condicional. Porque eu estou só operacionalizando o trabalho ao invés de dar a oportunidade de criação de trabalhos mais exploratórios (de consultoria, por exemplo).”
Entrevistado 5	“O conservadorismo dos comitês de auditoria que só valoriza os trabalhos de <i>assurance</i> .”
Entrevistado 6	“Karen, é que as pessoas gostam de ser perfeitas. E não pode. Você não pode ser perfeito. Como consultor, você deve aplicar a regra 80/20. Você não vai atender 100% das expectativas. E não tem problema. Tudo bem, mas você vai encontrar algumas boas ideias, e você vai agregar valor, mas você não tem tempo para fazer um trabalho perfeito. O auditor precisa construir confiança, construir habilidades de apresentação, habilidades reais de comunicação. Construir confiança.”
Entrevistado 7	“A capacidade de negociação para mim, hoje, é a principal habilidade que o auditor ‘tradicional’ precisa desenvolver.”
Entrevistado 8	“O auditor precisa ter a oportunidade de participar de coisas que não são só no mundo da auditoria. Ele precisa aprender automatização, linguagem de programação. Precisa aprender o que tem de novo no mercado.”
Entrevistado 9	“O auditor precisa criar a capacidade de unir pessoas, conectar pessoas, capacidade de conectar setores. Precisa ajudar a organização para fazer o negócio sair do papel e não ficar no campo de ideias.”
Entrevistado 10	“Se o auditor não possuir a capacidade de convencimento... Ele não conseguirá se firmar como consultor. O auditor, quando atua como consultor, precisa convencer as pessoas a fazerem o certo.”
Entrevistado 11	“O auditor tradicional, que veio de uma <i>Big Four</i> ... Se este cara não estudar habilidades de relacionamento, de conexão de pessoas, ele não vai conseguir evoluir e vai ser para sempre um ‘preenchedor’ de <i>checklist</i> .”

Fonte: Elaborado pela autora.

Quadro 97 – Resultado da pesquisa: questão 9

Entrevistado	Resposta
Entrevistado 1	“Eu acredito que um profissional de auditoria interna com bagagem de atuação com mais de 10 anos em uma empresa <i>Big Four</i> reúne as melhores características de <i>hard skills</i> e de <i>soft skills</i> configurando o melhor perfil para atuar como um auditor consultor.”
Entrevistado 2	“A partir do momento que conseguimos aumentar a contribuição da tecnologia no papel de <i>assurance</i> de modo que o auditor possa dedicar mais tempo em análise e menos tempo em execução... Isto será uma grande mudança de paradigma e daí sim o auditor poderá efetuar mais trabalhos de consultoria. Além disso, o time de auditoria precisa ser inteligente, precisa ser multidisciplinar. Não dá pra ter só contador nos time de auditoria, temos que ter profissionais de TI [tecnologia da informação] também. E esses times precisam ter uma certa visão transversal da organização. E, para um consultor respeitado, o auditor deve ser um <i>‘trusted advisor’</i> .”
Entrevistado 3	“Auditor interno deve ser formado dentro da organização e não deve ser de <i>Big Four</i> . Os profissionais dessas auditorias grandes são <i>watchdogs</i> , eles só sabem preencher <i>checklist</i> , não conseguem pensar fora da caixa.”
Entrevistado 4	“Auditor oriundo de <i>Big Four</i> infelizmente só sabe seguir programa de trabalho e tem muita dificuldade em pensar fora da caixa. Usualmente os profissionais de <i>Big Four</i> ‘não tem atitude’. Auditor deve ter postura ilibada, um ‘cara muito certinho’, alguém de extrema confiança com senioridade e maturidade para tratar de assuntos estratégicos com discrição. A gente forma cada vez máquinas melhores, empilhando auditores que são excelentes avaliadores de critério-condição, mas, para isso, eu já tenho robotização. O auditor prefere pedir perdão do que pedir permissão e não se atreve a levantar a mão. Existe uma algema muito forte, e isso é cultural, que vem das empresas que formaram a maioria dos auditores internos (as <i>Big Four</i>).”
Entrevistado 5	“O perfil introvertido e fechado dos auditores internos não gera ‘abertura’ para que as demais áreas considerem esse profissional uma pessoa de confiança, capaz de prestar uma consultoria. Esses profissionais precisam passar por treinamento em habilidades de persuasão e negociação.”
Entrevistado 6	“Bem, eu falei sobre confiança. Você sabe, isso é muito, muito importante. Você tem que se sentir confortável se sentindo desconfortável. Você precisa ser ágil. Você não pode prometer ser um consultor e levar três meses para analisar um problema. Você deve ser capaz de ser rápido o suficiente. Confiante o suficiente para ser capaz de agregar valor em tempo real.”
Entrevistado 7	-
Entrevistado 8	“O auditor precisa conseguir influenciar, né. Influenciar é de persuasão, né... Não de manipulação... Persuasão de convencer com argumentos. Com assertividade. Com certeza isso é determinante para que o auditor seja encarado como consultor.”
Entrevistado 9	“Precisa ser o agente da mudança, né. Precisa ser o capitão. Precisa capitanear. Eu preciso me colocar à disposição do <i>cara</i> ... Dizer ‘conta comigo, estou junto’.”
Entrevistado 10	-
Entrevistado 11	-

Fonte: Elaborado pela autora.

Figura 13 – Nuvem de palavras das respostas à questão 9



Fonte: Elaborado pela autora.

4.2.3 Comparação das atividades previstas pelo Instituto dos Auditores Internos com as atividades efetivamente efetuadas pelos setores de auditoria interna

A seguir, apresenta-se a atividades previstas pelo Instituto dos Auditores Internos com as atividades efetivamente efetuadas pelos setores de auditoria interna.

4.2.3.1 Assurance

De acordo com os entrevistados desta pesquisa, foram observados dez papéis adicionais aos papéis trazidos pelas normas de auditoria interna. Apesar de eles se referirem às atividades executadas pelo auditor em seu papel de *assurance*, as atividades mencionadas se relacionam à

agregação de valor às companhias auditadas (e não se referem única e exclusivamente à mitigação de riscos, conforme poderia ser esperado nas atividades de *assurance*) (Quadro 98).

Quadro 98 – Comparação das atividades previstas pelo Instituto dos Auditores Internos com as atividades efetivamente efetuadas pelos setores de auditoria interna: *assurance*

Funções constante nas normas do auditor interno	Funções executadas pelos setores de auditoria interna (de acordo com a resposta dos entrevistados) para o papel de <i>assurance</i>
Avaliação de controles internos	Exercer influência
Avaliação dos riscos	Contribuir para a elaboração de planos de ação
Comunicação	Facilitar comunicação e alinhamento de times multidisciplinares (“colocar todos na mesma sala”)
Definição de escopo	Efetuar comunicação construtiva de forma informal mesmo antes do reporte formal
Garantia da competência dos auditores	Analisar as denúncias do canal de ética
Identificação de riscos	Efetuar sugestão de melhoria nos processos
Identificação de erros	Efetuar auditoria contínua de forma automática
Salvaguarda dos papéis de trabalho	Fornecer modelos de políticas e procedimentos
Segregar a função do auditor interno (independência)	Efetuar treinamentos de governança e controles internos
	Avaliar o quão alinhado está ou não o setor auditado no que diz respeito aos objetivos estratégicos da empresa

Fonte: Elaborado pela autora.

4.2.3.2 Advisory

No Quadro 99, constam cinco atividades adicionais aos papéis trazidos pelas normas de auditoria interna, as quais foram mencionadas pelos entrevistados desta pesquisa no que diz respeito ao papel de *advisory* do auditor.

Quadro 99 – Comparação das atividades previstas pelo IAA com as atividades efetivamente efetuadas pelos setores de auditoria interna: *advisory*

Funções constante nas normas do auditor interno	Funções executadas pelos setores de auditoria interna (de acordo com a resposta dos entrevistados) para o papel de <i>advisory</i>
Avaliação de riscos	
Avaliação de controles internos	
Comunicação	Exercer influência
Definição de escopo	Ser promotor da mudança
Fornecer <i>insights</i>	Efetuar comunicação mais rápida e menos formal
Identificação de riscos	Fornecer dados para as áreas auditadas
Sugerir eficiências	Fornecer treinamentos

Fonte: Elaborado pela autora.

4.2.3.3 Insight

No Quadro 100, são apresentados cinco papéis adicionais aos papéis trazidos pelas normas de auditoria interna para seu papel de *insight* de acordo com os entrevistados desta pesquisa.

Quadro 100 – Comparação das atividades previstas pelo Instituto dos Auditores Internos com as atividades efetivamente efetuadas pelos setores de auditoria interna: *insight*

Funções constante nas normas do auditor interno	Funções executadas pelos setores de auditoria interna (de acordo com a resposta dos entrevistados) para o papel de <i>insight</i>
Avaliação de controles internos	Integração de pessoas
Comunicação	Exercer influência
Definição de escopo	Formar grupos de trabalho com equipes multidisciplinares
Fornecer <i>insights</i>	Efetuar sugestões de melhoria nos processos existentes
Identificação de riscos	Fornecer dados

Fonte: Elaborado pela autora.

4.2.4 Apresentação de boas práticas e desafios para implementação dos papéis de assessoria (*advisory*) e conhecimento (*insight*)

A seguir apresenta-se as boas práticas e desafios para implementação dos papéis de assessoria (*advisory*) e conhecimento (*insight*).

4.2.4.1 Boas práticas para implementação dos papéis de assessoria (*advisory*) e conhecimento (*insight*)

Como resultado das entrevistas efetuadas, observou-se 17 boas práticas, as quais, se postas em prática, podem contribuir para que o auditor coloque em prática sua missão de consultoria e de gerador de *insights* dentro das organizações em que atua. As 17 boas práticas identificadas são:

- a) exercer influência positiva;
- b) ser protagonista da mudança;
- c) integrar pessoas;
- d) trabalhar com equipes multidisciplinares;
- e) apresentar dados para melhoria dos processos;
- f) efetuar comunicação também de forma informal e mais rápida (não só no relatório formal);
- g) formar times de auditoria com visão transversal da organização;

- h) possuir vivência em companhias *Big Four*;
- i) colocar-se à disposição das áreas de negócio para ajudar e adicionar valor;
- j) sugerir melhoria de processos;
- k) fornecer dados para melhoria de processos;
- l) efetuar trabalhos de consultoria bem executados, gerando necessidade de mais trabalhos de consultorias;
- m) ministrar treinamentos;
- n) conduzir trabalhos de lições aprendidas;
- o) aprender automatização, linguagem de programação, o que tem de novo no mercado;
- p) usar seu poder de persuasão com assertividade para ser encarado como um consultor;
- q) possuir postura ilibada, ser um ‘cara muito certinho’, ser de extrema confiança com senioridade e maturidade para tratar de assuntos estratégicos com discrição.

4.2.4.2 Desafios para implementação dos papéis de assessoria (advisory) e conhecimento (insight)

Além das boas práticas, também os desafios de o auditor atuar como consultor e gerador de *insights* foram objeto de análise desta pesquisa. Notou-se 18 desafios que merecem atenção dos setores de auditoria que almejam que seus setores de auditoria interna coloquem em prática sua missão de consultoria e de gerador de *insights*. Tais desafios são:

- a) efetuar plano anual de auditoria de modo que o auditor não fique com a “corda esticada”;
- b) efetuar planejamento anual de alocação de tempo contemplando tempo suficiente para trabalhos de auditoria e de consultoria;
- c) atentar-se para o fato de a regulação normativa que outorga esses papéis do auditor possuir metodologia para *assurance* (que é generalizável e genérica), mas não ter método para *advisor* e para gerador de insights;
- d) criar relação de confiança e segurança entre auditor e auditado;
- e) evitar criar metas de quantidade de relatórios que devem ser emitidos por ano ou semestre;
- f) atentar-se para o conservadorismo excessivo dos comitês de auditoria que só valorizam os trabalhos de *assurance*;
- g) administrar a frustração e a ansiedade de não ser um profissional perfeito no que diz respeito à execução de trabalhos de consultoria;

- h) atentar-se às oportunidades de evoluir nas habilidades de apresentação e nas habilidades reais de comunicação;
- i) ausência da capacidade de unir, de conectar pessoas e setores;
- j) desenvolver a capacidade de convencimento (o auditor, quando atua como consultor, precisa convencer as pessoas a fazerem o certo);
- k) construir habilidades de relacionamento, de conexão de pessoas, e deixar de ser um “preenchedor” de *checklist*;
- l) tornar-se um *trusted advisor*;
- m) atentar-se aos perfis de profissionais oriundos de Big Four, que são *watchdogs*, só sabem preencher checklist e não conseguem pensar fora da caixa;
- n) atentar-se ao perfil de auditor oriundo de Big Four pois eles não tem atitude
- o) evitar formar “auditores-máquinas”, que são excelentes avaliadores de critério-condição (para este fim, devem ser utilizados mecanismos de robotização);
- p) evitar possuir times de auditoria somente com auditores de perfil introvertido e fechado, os quais não geram abertura para que as demais áreas considerem esse profissional uma pessoa de confiança, capaz de prestar uma consultoria;
- q) ofertar treinamento em habilidades de persuasão e negociação para os times de auditoria;
- r) não prometer ser um consultor e levar três meses para analisar um problema (é preciso ter capacidade de ser rápido o suficiente).

5 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Nesta seção, serão analisados os resultados obtidos em decorrência da execução de todos os passos previstos nesta pesquisa e serão retomados os objetivos específicos desta pesquisa, de modo a dar clareza quanto ao atingimento dos objetivos propostos no presente estudo.

5.1 ETAPA 1 – PAPÉIS E RESPONSABILIDADES DO AUDITOR

A seguir são analisados os resultados desta pesquisa.

5.1.1 Definir os papéis de avaliação (*assurance*), assessoria (*advisory*) e conhecimento (*insight*) do auditor interno

Como resultado das análises de conteúdo das normas do Instituto dos Auditores Internos (IIA), do Conselho de Supervisão de Contabilidade das Companhias Abertas (PCAOB) e das companhias *Big Four*, foram observados os seguintes papéis do profissional de auditoria interna: *assurance*, *advisory*, gerador de *insights*. O Quadro 101, a seguir, apresenta as funções do auditor interno no papel de *assurance*.

Quadro 101 – Funções do auditor interno quando do cumprimento do seu papel de *assurance*

Funções	Atividades
Identificação de riscos	Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) Efetuar auditoria baseada em riscos
Avaliação de riscos	Efetuar auditoria baseada em riscos Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos Garantir a correta avaliação, mensuração de riscos, mas não se limitar a somente isso
Avaliação de controles internos	Avaliação de controles internos Avaliar os controles de fechamento contábil Efetuar testes de adequacidade dos controles internos mantidos pela companhia.
Comunicação	Comunicar adequadamente os resultados da auditoria Fornecer insights sobre novas iniciativas Garantir a correta avaliação, mensuração de riscos, mas não se limitar a somente isso.
Definição de escopo	Alinhar com a alta gestão, de forma prévia, os critérios para conclusão quanto ao atingimento dos objetivos operacionais e de avaliação de risco das companhias auditadas. Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.

Funções	Atividades
	Identificar todos os riscos existentes que podem gerar impeditivos para as companhias atingirem seus resultados.
Garantir a competência técnica dos auditores	O auditor deve manter controles rígido quanto à preparação técnica e à competência dos integrantes do time de auditoria Quando o auditor considerar que não possui o conhecimento/a preparação para auditar determinada área, deverá solicitar o trabalho de terceiros para suportar sua decisão.
Salvaguarda dos papéis de trabalho	Manter arquivados e sob sigilo os papéis de trabalho Manter sigilo quanto aos papéis de trabalho do auditor.
Segregar a função do auditor	Diferenciar as responsabilidades de administração das responsabilidades do auditor. Efetuar revisão dos pares de auditoria a fim de garantir a adequacidade dos procedimentos mantidos. Revisão dos pares referentes aos trabalhos de auditoria.
Identificar erros	Detectar possíveis erros

Fonte: Elaborado pela autora.

No que diz respeito ao papel de *assurance* do auditor, dos nove papéis que descrevem a função do profissional, os três primeiros (um terço da totalidade dos papéis) referem-se a riscos e a riscos e a controles internos. O que denota fortemente que o papel de *assurance* do auditor é majoritariamente ligado ao fato de que a literatura reconhece que a função de auditoria interna é fundamental no processo de gerenciamento de riscos (CARCELLO *et al.*, 2020). Em adicional, essa grande participação das atividades de controles internos também reforça a função-chave que o auditor possui no ambiente de controles das companhias (SEYMORE; ROBERTSON, 2020).

Pode-se, ainda, unir a função “definição de escopo” no rol de atividades relacionadas a riscos e controles internos, uma vez que o escopo, no que diz respeito à função de *assurance*, relaciona-se à “identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos” bem como a “identificar todos os riscos existentes que podem gerar impeditivos para as companhias atingirem seus resultados”. Isto é, sob o ponto de vista de gerenciamento de riscos e controles internos, a pesquisa vai ao encontro do que pregam os autores Spraakman (1997), Chambers (2014), Roussy e Brivot (2016) e Mihret e Grant (2018), posto que, em seus estudos, eles concluem que o auditor interno pode agregar valor às empresas em que atua, podendo também ser um agente capaz de gerar benefícios a estas companhias.

As funções seguintes às funções de riscos e controles internos parecem, no ponto de vista da autora, cumprir um papel tão somente formal, pois se referem aos temas de comunicação, competência técnica dos auditores, salvaguarda dos papéis de trabalho e independência dos auditores. A comunicação precisa ser formalizada por meio de um relatório forma a ser apresentado ao comitê de auditoria (quando existente) ou ao CEO ou aos diretores

da companhia. A competência técnica de um time de auditoria precisa ser atestada pelo diretor de auditoria interna. Quando o auditor considerar que não possui o conhecimento/a preparação para auditar determinada área, deverá solicitar o trabalho de terceiros para suportar sua decisão.

A salvaguarda dos papéis de trabalho de auditoria é um trabalho que sob hipótese alguma gera valor ao auditado e é somente uma função administrativa que precisa ser cumprida de modo a atender às regras do IIA e PCAOB. Além disso, a independência dos auditores também se apresenta como item sem geração de valor à companhia auditada, pois a independência do auditor somente garante que este profissional não executa operações, transações ou toma decisões em nome da empresa.

Finalmente, quanto à identificação de erros, é preciso que seja reforçado o seguinte: este item não aparece nas normas do IIA e do PCAOB. Com isso, denota-se que, no seu papel de *assurance*, o auditor não tem papel de “caçador de erros”. Tal atividade foi identificada somente uma vez na análise de conteúdo das normas e foi observada em uma norma de *Big Four*. No entendimento da autora, essa menção de “identificação de erros” pode constar nos documentos de *Big Four* uma vez que tais artigos podem ser publicados para que sirvam como demonstração de que os serviços de auditoria interna de uma *Big Four* podem contribuir sob inúmeras formas às companhias que desejam contratar seus serviços.

Em relação ao papel de *advisory*, o Quadro 102, a seguir, apresenta as funções do auditor interno.

Quadro 102 – Funções do auditor interno quando do cumprimento do seu papel de *advisory*

Funções	Atividades
Fornecer <i>insight</i>	Efetuar consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos Fornecer <i>insight</i> sobre novas iniciativas
Identificação de riscos	Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados Antever riscos a priori da materialização dos riscos (em vez de reagir aos erros identificados a posteriori da materialização dos riscos) Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.
Definição do escopo	Efetuar consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos Prover segurança, <i>business insights</i> e consultoria estratégica
Comunicação	Comunicar de forma eficiente os resultados da consultoria prestada

Funções	Atividades
	Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos Manter-se alinhado com o líder de risco e as lideranças das unidades de negócio
Sugerir eficiências	Declinar serviços de consultoria em áreas em que o auditor não possui suficiente conhecimento para executá-los Efetuar consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos
Avaliação de controles internos	Garantir a correta avaliação, mensuração de riscos, mas não se limitar a somente isso Não adotar a postura de aparecer nos holofotes da empresa no momento de criticar a gerência por erros Sugerir para alta administração atividades de controle interno que podem/devem ser efetuadas pelas áreas de negócios, de modo a endereçar os riscos observados pela auditoria interna durante os trabalhos de consultoria efetuados
Avaliação de riscos	Garantir a correta avaliação, mensuração de riscos, mas não se limitar a somente isso

Fonte: Elaborado pela autora.

Quanto aos papéis do auditor como consultor, já a primeira função observada na análise de conteúdo das normas (fornecer *insight*) denota um alinhamento quanto ao que a literatura prega. Para Chambers (2014) e Roussy e Brivot (2016), os auditores internos oferecem *insights* diretos por meio de recomendações para a administração, fornecendo, desse modo, apoio e orientação para a gestão. Além disso, a função de “identificar riscos” aparece com atividades distintas daquelas constantes no papel de *assurance* do auditor.

Para o segundo papel identificado, no papel de *assurance* a função de identificar riscos contém como atividades principais:

- a) efetuar auditoria baseada em riscos;
- b) efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos;
- c) garantir a correta avaliação, mensuração de riscos, mas não se limitar a somente isso.

As atividades para esta função no papel de consultor são:

- a) antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados,
- b) antever riscos a priori da materialização dos riscos (em vez de reagir aos erros identificados a posteriori da materialização dos riscos);
- c) efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.

O mesmo acontece para definição de escopo, que contém como atividades de *assurance*:

- a) alinhar com a alta gestão, de forma prévia, os critérios para conclusão quanto ao atingimento dos objetivos operacionais e de avaliação de risco das companhias auditadas,
- b) efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos;
- c) identificar todos os riscos existentes que podem gerar impeditivos para as companhias atingirem seus resultados.

Já para atividades de consultoria, estas são mencionadas:

- a) efetuar consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos,
- b) efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos;
- c) prover segurança, business insights e consultoria estratégica.

Pode-se, então, inferir que as funções de identificação de riscos e de definição de escopo são parte da execução do trabalho do auditor interno tanto como *assurance* quanto como *advisor*. Entretanto, as atividades destas funções diferem. Para o papel de consultoria, surgem quatro termos que convergem para o tema central desta dissertação, que é a contribuição do auditor interno para o atingimento dos objetivos estratégicos da companhia: “antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados”; “antever riscos a priori da sua materialização”; “sugerir eficiências de custos e processos” e “prover segurança, *business insights* e consultoria estratégica”.

A sugestão de eficiências é uma função que não consta no rol de atividades executadas pelo auditor como *assurance*, o que pode denotar que, quando do cumprimento da sua função de *assurance*, o auditor não tem como motivador principal a agregação de valor por meio de análise de eficiências dos processos auditados. Como atividades desta função, foram observados:

- a) declinar serviços de consultoria em áreas em que o auditor não possui suficiente conhecimento para executá-los;
- b) efetuar consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos;

- c) efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.

Por fim, as funções de avaliação de controles internos e avaliação de riscos, que ocupam o primeiro e o segundo lugar na lista de funções de *assurance*, aparecem como último e penúltimo itens no rol de funções do consultor. Observa-se que a descrição das atividades deste papel também é distinta com relação a um papel e outro. A atividade que mais chama a atenção da autora é aquela constante na função de avaliação de controles internos no papel de *advisory*: não adotar a postura de aparecer nos holofotes da empresa no momento de criticar a gerência por erros. Essa atividade relaciona-se ao achado de Spraakman (1997) de que a auditoria interna possui muitas vantagens (em comparação aos demais setores das companhias), pois é capaz de obter informações importantes para propor práticas de economia na organização em que o auditor interno atua.

Quanto ao papel de geração de *insights*, o Quadro 103, a seguir, apresenta as funções do auditor.

Quadro 103 – Funções do auditor interno quando do cumprimento do seu papel de gerador de *insights*

Funções	Atividades
Fornecer <i>insight</i>	<i>Fornecer insights sobre novas iniciativas</i> <i>Não adotar a postura de aparecer os holofotes da empresa no momento de criticar a gerência por erros</i> <i>Prover segurança, business insights e consultoria estratégica</i>
Identificação de riscos	Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados Antever riscos a priori da materialização dos riscos (em vez de reagir aos erros identificados a posteriori da materialização dos riscos)
Definição do escopo	Definir a natureza e o escopo dos serviços de <i>assurance</i> e de consultoria a serem efetuados
Comunicação	Obter entendimento do business com a alta administração
Avaliação de controles internos	Sugerir para a alta administração atividades de controle interno que podem/devem ser efetuadas pelas áreas de negócios, de modo a endereçar os riscos observados pela auditoria interna durante os trabalhos de consultoria efetuados

Fonte: Elaborado pela autora.

No que diz respeito às atividades e funções constantes no rol de itens executados pelo auditor quando da execução da sua missão de gerador de *insights*, pode-se notar que as descrições são muito similares àquelas constantes no rol de funções do auditor como consultor. Entretanto, um item chama a atenção da pesquisadora, a função de comunicação. Tal função contém como atividade o seguinte: obter entendimento do business com a alta administração. Isto é, pode-se inferir, a partir desta atividade, que o entendimento profundo acerca do business da companhia é fator determinante para que o auditor cumpra com sua missão de gerador de

insights. Essa informação corrobora a limitação de escopo desta pesquisa (que se limitou somente a entrevistar auditores *in house*) devido ao fato de que a alta administração das empresas demonstra maior disposição para dividir informações com auditores internos *in house* (SEYMORE; ROBERTSON, 2020). Afinal, é consideravelmente improvável que o profissional que presta serviço de auditoria interna (*outsourced*) possuir profundo conhecimento do business.

5.1.2 Apresentar as novas atividades do auditor a partir da inclusão dos papéis de assessoria (*advisory*) e conhecimento (*insight*)

Na análise das novas atividades do auditor como *advisory* e gerador de *insights*, foram observados os seguintes novos papéis (em adicional àqueles já constantes no papel de *assurance*) (Quadro 104):

Quadro 104 – Novos papéis do auditor interno quando do cumprimento dos seus papéis de consultoria e gerador de *insights*

Novos papéis – <i>advisory</i>	
Funções	Atividades
Avaliação de controles internos	Efetuar sugestão de controles internos
Comunicação	Manter-se alinhado com o líder de risco e as lideranças das unidades de negócio
Novos papéis – gerador de <i>insights</i>	
Funções	Atividades
Avaliação de controles internos	Efetuar sugestão de controles internos

Fonte: Elaborado pela autora.

Na análise das novas funções observadas dos auditores quando da atuação como consultores e geradores de *insights*, pode-se observar que tanto a avaliação de controles internos (efetuar sugestão e controles internos) quanto a de comunicação (manter-se alinhado com o líder de risco e as lideranças das unidades de negócio) estão intrinsecamente relacionadas com o estudo de Chen *et al.* (2020), que resultou na seguinte conclusão: a qualidade da função de auditoria interna (FAI) é positivamente associada à eficiência operacionais das companhias. Além disso, os autores também evidenciaram que a FAI contribui para a eficiência operacional da empresa, pois, quando o trabalho do auditor interno foi tão aprofundado e tão minucioso que, em seu relatório, o auditor pôde redigir sugestão de melhoria no ambiente de controles internos, isso denota que o trabalho efetuado possui alta qualidade (CHEN *et al.*, 2020).

5.2 ETAPA 2 – BOAS PRÁTICAS DE DESAFIOS NA ATUAÇÃO DO AUDITOR

Nesta etapa são apresentadas as boas práticas e os desafios para a atuação do auditor interno como consultor.

5.2.1 Comparação das atividades previstas pelo Instituto dos Auditores Internos com as entregas efetivamente efetuadas pelos setores de auditoria interna

Quanto às novas atividades efetivamente realizadas pelos setores de auditoria interna, em adicional àquelas observadas na análise de conteúdo das normas do IIA, PCAOB e documentos das *Big Four*, foram identificadas 19 atividades novas para o papel de *assurance* (Quadro 105), cinco para o papel de *advisory* (Quadro 106) e cinco para o papel de gerador de *insights* (Quadro 107).

Quadro 105 – Comparação das atividades previstas pelo IAA com as atividades efetivamente efetuadas pelos setores de auditoria interna: *assurance*

Funções constantes nas normas do auditor interno	Funções executadas pelos setores de auditoria interna (de acordo com a resposta dos entrevistados) para o papel de <i>assurance</i>
Avaliação de controles internos Avaliação dos riscos Comunicação Definição do escopo Garantia da competência dos auditores Identificação dos riscos Identificação de erros Salvaguarda dos papéis de trabalho Segregar a função do auditor interno (independência)	Exercer influência Contribuir para a elaboração de planos de ação Facilitar comunicação e alinhamento de times multidisciplinares (“colocar todos na mesma sala”) Efetuar comunicação construtiva de forma informal mesmo antes do reporte formal Analisar as denúncias do canal de ética Efetuar sugestão de melhoria nos processos Efetuar auditoria contínua de forma automática Fornecer modelos de políticas e procedimentos Fornecer treinamentos de governança e controles internos Avaliar o quão alinhado está ou não o setor auditado no que diz respeito aos objetivos estratégicos da empresa

Fonte: Elaborado pela autora.

Como resultado das entrevistas a 11 diretores de auditoria interna, verificou-se que 19 funções (em adicional àquelas constatadas na etapa 1 da pesquisa) são mantidas pelos setores de auditoria interna. Ao observar que algumas *soft skills* são trazidas neste rol de funções influência; facilitação de comunicação e comunicação construtiva —, é importante recobramos do *framework* global das competências do auditor interno (2015), pois não só as habilidades técnicas de riscos e controles internos são importantes. O *framework* (Figura 1) dá igual importância às habilidades de visão de negócios e ao conhecimento de estrutura internacional de práticas internacionais de auditoria (vale lembrar que, entre as práticas de auditoria, estão as

práticas de auditoria, consultoria e geração de *insights*). Além disso, o *framework* também determina que o auditor possua, para execução do seu trabalho, as habilidades pessoais de comunicação, colaboração e pensamento crítico (ROSE, 2015).

É importante ainda mencionar que o item (f) efetuar sugestão de melhoria de processos embora não conste nas funções observadas na análise de conteúdo das normas do IIA, do PCAOB e dos artigos das companhias *Big Four*, é uma atividade constante na lista de itens realizados pelo auditor quando da execução da sua missão de consultor. Isto é, na prática, mesmo quando o auditor está realizando um trabalho de *assurance*, ele já está cumprindo com sua missão de adicionar valor por meio da prestação de serviço de consultorias.

As demais atividades executadas pelos auditores relacionam-se à disseminação do conhecimento do auditor. Notadamente estes profissionais possuem um *background* de gestão de riscos, controles internos e governança em nível mais aprofundado do que trabalhadores de outros setores. Assim sendo, parece lógico que tais profissionais contribuam para o desenvolvimento profissional de seus colegas (ainda que isso não seja previsto nas normas analisadas nesta pesquisa). Dessa forma, as atividades de (b) contribuir na elaboração de planos de ação, (h) fornecer modelos de políticas e procedimentos e (i) efetuar treinamentos de governança e controles internos não se propõem, necessariamente, ao atingimento da missão do auditor, nem como *assurance* nem como consultor, entretanto contribuem para o atingimento dos objetivos estratégicos das companhias em que o auditor interno está inserido.

Quadro 106 – Comparação das atividades previstas pelo IAA com as atividades efetivamente efetuadas pelos setores de auditoria interna: *advisory*

Funções constantes nas normas do auditor interno	Funções executadas pelos setores de auditoria interna (de acordo com a resposta dos entrevistados) para o papel de <i>advisory</i>
Avaliação de riscos Avaliação de controles internos Comunicação Definição do escopo Fornecer insights Identificação de riscos Sugerir eficiências	Exercer influência Ser promotor da mudança Efetuar comunicação mais rápida e menos formal Fornecer dados para as áreas auditadas Fornecer treinamentos

Fonte: Elaborado pela autora.

Novamente, as atividades efetivamente efetuadas pelos setores de auditoria superam as atividades constantes nas normas analisadas no presente estudo. Os auditores entrevistados mais uma vez trouxeram atividades que requerem *soft skills* dos auditores, tais como exercer influência, ser promotor da mudança e efetuar comunicação mais rápida e menos formal. Isso também remete ao *framework* do IAA, o qual determina que o auditor possua, para execução

do seu trabalho, habilidades pessoais de comunicação, colaboração e pensamento crítico (ROSE, 2015).

Por fim, as atividades de fornecer dados para as áreas auditadas e fornecer treinamentos podem não se relacionar diretamente ao cumprimento da missão do auditor, mas corrobora o mote central desta pesquisa, que é a agregação de valor do auditor interno, por meio de seus papéis de *advisor* e de gerador de *insights* no que diz respeito ao atingimento dos objetivos estratégicos das companhias em que está inserido.

Quadro 107 – Comparação das atividades previstas pelo IAA com as atividades efetivamente efetuadas pelos setores de auditoria interna: gerador de *insights*

Funções constantes nas normas do auditor interno	Funções executadas pelos setores de auditoria interna (de acordo com a resposta dos entrevistados) para o papel de gerador de <i>insights</i>
Avaliação de controles internos	Integração de pessoas
Comunicação	Exercer influência
Definição do escopo	Formar grupos de trabalho com equipes multidisciplinares
Fornecer <i>insights</i>	Efetuar sugestões de melhoria nos processos existentes
Identificação de riscos	Fornecer dados

Fonte: Elaborado pela autora.

Por último, ao analisar as funções informadas pelos auditores entrevistados, mais uma vez nota-se que o auditor interno faz uso de forma sistemática das suas *soft skills* nos seus trabalhos. Os itens integração de pessoas, exercer influência e formar grupos de trabalho com equipes multidisciplinares reforçam a importância das habilidades constantes no *framework* do IIA, publicado em 2015 (habilidades pessoais de comunicação, colaboração e pensamento crítico) (ROSE, 2015).

Além disso, novamente, é possível perceber que os entrevistados mencionaram atividades sem relação com o atingimento da missão do auditor, mas que contribuem para o atingimento dos objetivos estratégicos das companhias em que está inserido — a exemplo das atividades efetuar sugestões de melhoria nos processos existentes e fornecer dados.

5.2.2 Apresentar as boas práticas e os desafios para implementação dos papéis de assessoria (*advisory*) e conhecimento (*insight*)

As boas práticas e os desafios para a atuação do auditor interno como consultor e gerador de *insights* são sumariados a seguir.

Boas práticas para a atuação do auditor interno como consultor e gerador de *insights*:

- a) exercer influência positiva,
- b) ser protagonista da mudança,

- c) integrar pessoas,
- d) trabalhar com equipes multidisciplinares,
- e) apresentar dados para melhoria dos processos,
- f) efetuar comunicação também de forma informal e mais rápida (não só no relatório formal),
- g) formar times de auditoria com visão transversal da organização,
- h) possuir vivência em companhias Big Four,
- i) colocar-se à disposição das áreas de negócio para ajudar e adicionar valor,
- j) sugerir melhoria de processos,
- k) fornecer dados para melhoria de processos,
- l) efetuar trabalhos de consultoria bem-executado, gerando necessidade de mais trabalhos de consultorias,
- m) ministrar treinamentos,
- n) conduzir trabalhos de lições aprendidas,
- o) aprender automatização, linguagem de programação, o que tem de novo no mercado,
- p) usar seu poder de persuasão com assertividade para ser encarado como um consultor,
- q) ofertar treinamentos em habilidades de persuasão e negociação para os times de auditoria.

A partir de uma análise interpretativa do conteúdo das respostas dos entrevistados, foram listadas 17 boas práticas, as quais, se colocadas em prática, entende-se que contribuirão para que o auditor agregue valor à empresa em que atua, podendo também ser um agente capaz de gerar benefícios para as companhias (SPRAAKMAN, 1997; INSTITUTO DOS AUDITORES INTERNOS, 2014; CHAMBERS, 2014; ROUSSY, BRIVOT, 2016; MIHRET, GRANT, 2018).

Entre os 17 itens, nove boas práticas (52%) relacionam-se às *soft skills* dos profissionais, quais sejam:

- a) exercer influência positiva;
- b) ser protagonista da mudança;
- c) integrar pessoas;
- d) trabalhar com equipes multidisciplinares;
- e) efetuar comunicação também de forma informal e mais rápida (não só no relatório formal);
- f) formar times de auditoria com visão transversal da organização;
- g) colocar-se à disposição das áreas de negócio para ajudar e adicionar valor;

- h) usar seu poder de persuasão com assertividade para ser encarado como um consultor;
- i) ofertar treinamento em habilidades de persuasão e negociação para os times de auditoria.

A partir disso, pode-se inferir novamente a relevância do *framework* de 2015 do IIA, que reforça a noção de que o auditor deve possuir habilidades pessoais de comunicação, colaboração e pensamento crítico (ROSE,; 2015).

As demais boas práticas observadas estão intrinsicamente relacionadas às habilidades técnicas deste profissional:

- a) apresentar dados para melhoria dos processos,
- b) sugerir melhoria de processos,
- c) fornecer dados para melhoria de processos,
- d) efetuar trabalhos de consultoria bem executado gerando necessidade de mais trabalhos de consultorias,
- e) ministrar treinamentos,
- f) conduzir trabalhos de lições aprendidas,
- g) aprender automatização, linguagem de programação, o que há de novo no mercado.

Entre as boas práticas, encontram-se usar dados, ministrar treinamentos, conduzir trabalhos de lições aprendidas e aprender automatização e linguagem de programação. Isso significa que o auditor precisa ser um profissional com capacidade de aprender, de se adaptar. A este fato podemos relacionar o maior motivador para a atualização da missão do auditor ocorrida em 2017: a mudança da missão foi efetuada em resposta às evoluções mercadológicas, tais como novas tecnologias, novos meios de comunicação, mudanças da economia global e alterações na geopolítica como um todo (INSTITUTO DOS AUDITORES INTERNOS DO BRASIL, 2020).

Em relação aos desafios para a atuação do auditor interno como consultor e gerador de *insights*, identificou-se:

- a) efetuar plano anual de auditoria de modo que o auditor não fique com a “corda esticada”,
- b) efetuar planejamento anual de alocação de tempo contemplando tempo suficiente para trabalhos de auditoria e de consultoria,
- c) atentar-se para o fato de a regulação normativa que outorga esses papéis do auditor possuir metodologia para *assurance* (que é generalizável e genérica), mas não ter método para *advisor* e para gerador de *insights*,
- d) criar relação de confiança e segurança entre auditor e auditado

- e) evitar criar metas de quantidade de relatórios que devem ser emitidos por ano ou semestre
- f) atentar-se para o conservadorismo excessivo dos comitês de auditoria que só valorizam os trabalhos de *assurance*,
- g) administrar a frustração e a ansiedade de não ser um profissional perfeito no que diz respeito à execução de trabalhos de consultoria,
- h) atentar-se às oportunidades de evoluir nas habilidades de apresentação, habilidades reais de comunicação,
- i) ausência da capacidade unir, conectar pessoas e setores,
- j) desenvolver a capacidade de convencimento (o auditor, quando atua como consultor, precisa convencer as pessoas a fazerem o certo),
- k) construir habilidades de relacionamento, de conexão de pessoas, e deixar de ser um “preenchedor” de checklist,
- l) tornar-se um *trusted advisor*,
- m) atentar-se aos perfis de profissionais oriundos de Big Four, que são *watchdogs*, só sabem preencher checklist e não conseguem pensar fora da caixa,
- n) atentar-se ao perfil de auditor de *Big Four*, pois eles não têm atitude,
- o) evitar formar auditores-máquinas, que são excelentes avaliadores de critério-condição (para este fim, devem ser utilizados mecanismos de robotização),
- p) evitar possuir times de auditoria somente com auditores de perfil introvertido e fechado, os quais não geram abertura para que as demais áreas considerem esse profissional uma pessoa de confiança, capaz de prestar uma consultoria,
- q) ofertar treinamento em habilidades de persuasão e negociação para os times de auditoria,
- r) não prometer ser um consultor e levar três meses para analisar um problema (é preciso ter capacidade de ser rápido o suficiente).

Não só boas práticas foram observadas em análise às respostas dos entrevistados. Observou-se também que ainda há um caminho a ser trilhado para a consolidação do profissional de auditoria como consultor e gerados de *insights*. Entre os 18 desafios, 13 (72% também se relacionam com habilidades de comportamento do profissional de auditoria.

- a) criar relação de confiança e segurança entre auditor e auditado,
- b) atentar-se para o conservadorismo excessivo dos comitês de auditoria que só valorizam os trabalhos de *assurance*,

- c) administrar a frustração e a ansiedade de não ser profissional perfeito no que diz respeito à execução de trabalhos de consultoria,
- d) atentar-se às oportunidades de evoluir nas habilidades de apresentação, habilidades reais de comunicação,
- e) ausência de capacidade de unir, conectar pessoas e setores
- f) desenvolver a capacidade de convencimento (o auditor quando atua como consultor precisa convencer as pessoas a fazerem o certo),
- g) construir habilidades de relacionamento, de conexão de pessoas, e deixar de ser um “preenchedor” de checklist,
- h) tornar-se um *trusted advisor*,
- i) atentar-se aos perfis de profissionais oriundos de Big Four, que são *watchdogs*, só sabem preencher checklist e não conseguem pensar fora da caixa.,
- j) atentar-se ao perfil de auditor oriundo de *Big Four*, pois eles não têm atitude,
- k) evitar formar auditores-máquinas, que são excelentes avaliadores de critério-condição (para este fim, devem ser utilizados mecanismos de robotização),
- l) evitar possuir times de auditoria somente com auditores de perfil introvertido e fechado, os quais não geram abertura para que as demais áreas considerem esse profissional uma pessoa de confiança, capaz de prestar uma consultoria,
- m) ofertar treinamento em habilidades de persuasão e negociação para os times de auditoria.

Com isso, observa-se que o grande desafio do auditor é o próprio auditor, que, possivelmente, possui essas características devido ao fato de que, em sua maioria, os profissionais de auditoria interna são oriundos de empresas *Big Four*. Lista-se, a seguir, alguns dos fatores que podem levar o auditor interno (oriundo da auditoria externa) a possuir tais características de comportamento (*watchdog*, preenchedor de *checklist*, ausência de atitude).

Formação de profissionais na cultura das *Big Four*:

Sabidamente, o carro-chefe das auditorias externas é a execução das auditorias que provêm, publicamente, segurança quanto aos saldos contábeis das companhias auditadas. Tendo em vista este objetivo, a formação de auditores externos dessas companhias ocorre no formato de “preenchimento de *checklist*”. Isto é, a metodologia de trabalho dessas companhias reside no fato de que ao auditor é dado um *checklist* de procedimentos a serem efetuados. Essa metodologia atende muito bem à execução de trabalhos de auditoria externa. Entretanto, quando este profissional é recrutado para atuar como auditoria interna, ele traz consigo esse aprendizado.

- a) contratação de profissionais nas empresas *Big Four* no início da formação profissional do auditor: O método de contratação dessas companhias é contratar profissionais no início da sua carreira, de modo que, muitas vezes, o emprego em uma *Big Four* representa a primeira experiência profissional do trabalhador. Isto é, enquanto o auditor ainda está adquirindo bagagem técnica na universidade, ele também está desenvolvendo suas características como profissionais. O *trainee* de auditoria externa é formado naquilo que essas companhias chamam de treinamento “*on the job*”, ou seja, quando a formação advém também daquilo que o auditor aprende “em campo”. Como neste trabalho em campo o auditor externo é provocado a aumentar seu nível de ceticismo e obter segurança razoável quanto à exatidão dos saldos contábeis, esse profissional acaba se tornando um profissional de características mais “frias” e “objetivas”;
- b) independência do auditor externo: Esse profissional é sabidamente independente no que diz respeito às companhias que audita. Dessa forma, é de se esperar que as características pessoais de aproximação de colegas de trabalho e de cocriação acabem se tornando um desafio para os auditores que são formados em *Big Four*;
- c) volume de normas técnicas de auditoria externa: As constantes mudanças e atualizações nos normativos contábeis e de auditoria (como por exemplo as *International Financial Reporting Standards* (IFRSs) e os Comitês de Pronunciamentos Contábeis (CPCs) fazem com que o profissional de auditoria externa precise estar sempre atualizado. Isto é, os treinamentos ministrados aos auditores externos são relacionados às normas técnicas, o que restringe o tempo de treinamentos em *soft skills* destes profissionais.

Os demais cinco desafios observados estão relacionados às capacidades técnicas do profissional:

- a) efetuar plano anual de auditoria de modo que o auditor não fique com a “corda esticada”;
- b) efetuar planejamento anual de alocação de tempo contemplando tempo suficiente para trabalhos de auditoria e de consultoria;
- c) atentar-se para o fato de a regulação normativa que outorga esses papéis do auditor possuir metodologia para *assurance* (que é generalizável e genérica), mas não ter método para *advisor* e para gerador de *insights*;
- d) evitar criar metas de quantidade de relatórios que devem ser emitidos por ano ou semestre;

- e) não prometer ser um consultor e levar três meses para analisar um problema (é preciso ter capacidade de ser rápido o suficiente).

Em relação às habilidades técnicas pontuadas como desafios, uma característica chama a atenção: o *timing* da execução dos trabalhos de consultoria. Primeiro, é preciso ponderar a divisão de tempo (no planejamento anual) para trabalhos de *assurance* e de consultoria. É válido recordar que seis respondentes da entrevista (54%) indicaram que o tempo destinado para os trabalhos de *assurance* no planejamento anual supera 70% das horas de trabalho. Além disso, o trabalho de consultoria precisa ter seu resultado comunicado de forma tempestiva de modo a agregar valor. Quanto a este item, também é válido reforçar que a comunicação informal (antes do reporte formal) também tem sua importância evidenciada neste estudo.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo geral desta pesquisa foi analisar como o auditor interno contribui para o atingimento dos objetivos estratégicos das companhias em que está inserido, a partir dos seus papéis de *advisory* e gerador de *insights*. Tal objetivo foi alcançado com base em cada um dos quatro objetivos específicos definidos, os quais foram segregados em duas etapas. A primeira etapa da pesquisa, que abrangeu dois objetivos específicos: (a) definir os papéis de avaliação (*assurance*), assessoria (*advisory*) e conhecimento (*insight*) do auditor interno e (b) apresentar as novas atividades do auditor a partir da inclusão dos papéis de assessoria (*advisory*) e gerador de conhecimento (*insight*) –, compreendeu uma análise de conteúdo de mais de 200 normas do Instituto dos Auditores Internos (IIA), Conselho de Supervisão de Contabilidade das Companhias Abertas (PCAOB) e documentos emanados pelas companhias *Big Four*. A segunda etapa da pesquisa abrangeu os demais objetivos específicos – (c) comparar as atividades previstas pelo IIA com as atividades que efetivamente são efetuadas pelos setores de auditoria interna e (d) apresentar as boas práticas e os desafios para a implementação dos papéis de assessoria (*advisory*) e gerador de conhecimento (*insight*). Para o atingimento destes objetivos, foram entrevistados 11 auditores que ocupam atualmente cargo de diretor de auditoria interna e que possuem mais de dez anos de experiência em auditoria. A validade da análise de conteúdo da primeira etapa da pesquisa decorre do uso de um protocolo sistematizado de coleta. Com isso, o processo de seleção das coletas tornou-se transparente ao leitor ou consumidor da pesquisa (FLICK, 2013). A partir deste protocolo (Apêndice A), obteve-se a abrangência para os dados de pesquisa de tal forma que esta etapa pode ser replicada por um outro pesquisador. A análise dos dados desta primeira etapa considerou os nós observados no *software* NVivo. Foi aplicado um conjunto de técnicas de análise das comunicações por meio de procedimentos sistemáticos e objetivos de descrição do conteúdo das mensagens para a inferência de conhecimentos (BARDIN, 2007).

Na segunda etapa da pesquisa, utilizou-se um roteiro de entrevista semiestruturado, o qual foi objeto de validação com especialistas a fim de atingir o rigor metodológico necessário a esta pesquisa, haja vista que a validade de uma pesquisa é atingida quando o pesquisador efetua testes para verificar qualidade do seu estudo (BREWER; HUNTER; 2006). Em adicional, efetuou-se uma entrevista-piloto, a fim de inspecionar se as respostas obtidas para as perguntas formuladas foram capazes de endereçar o objetivo específico desta fase. Assim sendo, considerando-se que a validação de instrumentos de pesquisa (incluindo a validação de face e de conteúdo com especialistas) é parte relevante do processo de pesquisa e pode interferir

na qualidade geral dos resultados, entende-se que, a partir das validações efetuadas pela autora, foi possível atingir a validade de face e de conteúdo e a confiabilidade da presente pesquisa (CASSEL *et al.*, 2019).

Como contribuições, este estudo preenche lacunas existentes na pesquisa referente ao tema da atuação do auditor interno como consultor e apresenta, na prática, o que ocorre em setores de Auditoria Interna no que fiz respeito a esta temática. Sendo este um estudo qualitativo, não se intencionou concluir-se sobre a população a partir dos achados da amostra, mas sim, objetivou-se a análise qualitativa de cada uma das respostas. Apesar disso, foi possível concluir-se que o auditor somente será visto e respeitado como consultor quando a gestão dos times de auditoria interna passarem a investir tempo das suas equipes em treinamentos de “soft skills”. Isso porque os entrevistados foram categóricos ao afirmar que não basta o profissional possuir bom *background* técnico. É preciso que os profissionais de auditoria também tenham capacidade de trabalhar em equipes multidisciplinares, capacidade de transmitir suas ideias, ter poder de convencimento (habilidades que hoje são menos presentes nos auditores de acordo com os entrevistados).

Essa pesquisa também contribui para professores das disciplinas de ciências contábeis e economia que desejem explorar a TCT de uma forma descomplicada e com exemplos de fácil compreensão. Além disso, essa pesquisa ainda contribui para as Universidades e Cursos de Pós-Graduação das disciplinas de auditoria uma vez que apresenta um diagnóstico de oportunidades de desenvolvimento dos profissionais e essas lacunas poderiam ser preenchidas com criação de disciplinas com foco em habilidades de relacionamento interpessoal. Este estudo também contribui para o âmbito profissional. Gestores de auditoria interna que almejam que seus profissionais possuam perfil mais alinhado a consultoria podem se beneficiar dos achados aqui apresentados.

No que diz respeito às limitações deste estudo, reforça-se que a amostra de entrevistados é composta por profissionais de diversas nacionalidades (Brasil, Chile, Holanda Austrália e Estados Unidos) e que as diferenças culturais destes países podem ter enviesado os resultados desta pesquisa. Ainda como limitações, reforça-se o fato de que os respondentes foram, em sua maioria, profissionais que passaram a trabalhar em auditoria interna posteriormente a uma experiência como auditor externo (em *Big Four*). Além disso, reforça-se a heterogeneidade das companhias em que os auditores atuam (manufatura, serviços, serviços financeiros), isto é, apesar de a amostra possuir uma elevada abrangência, ela pode não representar resultados de um setor específico.

Para concluir, como sugestões de estudos futuros, menciona-se as seguintes oportunidades de pesquisa:

- a) continuidade desta pesquisa considerando uma amostra de respondentes de mesma nacionalidade, a fim de obter um resultado específico para a cultura de determinado país;
- b) continuidade desta pesquisa considerando uma amostra mais homogênea de um único ramo de empresa dos auditores respondentes, a fim de obter um resultado específico para auditorias internas de um determinado setor;
- c) execução de um estudo que resulte em um *framework* das boas práticas mencionadas neste estudo, a fim de que setores de auditoria interna interessados em aumentar o reconhecimento do auditor como consultor possam aplicá-lo em suas empresas;
- d) execução de um estudo aprofundado dos desafios do reconhecimento do auditor como consultor no que diz respeito às habilidades comportamentais que o auditor deve possuir para atingir tal objetivo, considerando a criação de um programa de treinamentos a serem ministrados para profissionais de auditoria interna.

REFERÊNCIAS

- BARDIN, L. **Análise de conteúdo**. Tradução de Luís Antero Reto e Augusto Pinheiro. Lisboa: Edições 70, 2007.
- BRASIL, BOLSA, BALCÃO – B3. **Segmentos de listagem**. 2020. Disponível em: http://www.b3.com.br/pt_br/produtos-e-servicos/solucoes-para-emissores/segmentos-de-listagem/sobre-segmentos-de-listagem/. Acesso em: 28 maio 2021.
- BREWER, J.; HUNTER, A. **Foundations of multimethod research**. Thousand Oaks: Sage, 2006.
- CALVIN, G. Adherence to the internal audit core principles and threats to internal audit function effectiveness. **Auditing**, United States, v. 40, n. 4, p. 79–98, 2020. Disponível em: <https://doi.org/10.2308/AJPT-19-072>. Acesso em: 30 maio 2022.
- CARCELLO, J. *et al.* Are internal audits associated with reductions in perceived risk? **Auditing**, v. 39, n. 3, p. 55-73, 2020. Disponível em <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.2970045>. Acesso em: set 2022.
- CASSELL, C. *et al.* Learning to be a qualitative management researcher. **Management Learning**, v. 40, n. 5, p. 513-533, 2009. Disponível em <https://doi.org/10.1177/1350507609340811>. Acesso em: 31 maio 2022.
- CASTRO, P. R.; AMARAL, J. V.; GUERREIRO, R. Aderência ao programa de integridade da lei anticorrupção brasileira e implantação de controles internos. **Contabilidade & Finanças**, São Paulo, v. 30, n. 80, p. 186-201, 2018. Disponível em: http://www.scielo.br/pdf/rcf/v30n80/pt_1808-057X-rcf-1808-057x201806780.pdf. Acesso em: 20 maio 2021.
- CHAMBERS, A. New guidance on internal audit: an analysis and appraisal of recent developments. **Managerial Auditing Journal**, v. 29, n. 2, Feb. 2014. Disponível em: <https://doi.org/10.1108/MAJ-08-2013-0925>. Acesso em: dez 2022.
- CHANG, Y. *et al.* The impact of internal audit attributes on the effectiveness of internal control over operations and compliance. **Journal of Contemporary Accounting & Economics**, v. 15, n. 1, p. 1-19, 2019. Disponível em: <https://doi.org/10.1016/j.jcae.2018.11.002>. Acesso em: 12 out 2022.
- CHEN, Y. *et al.* Can internal audit functions improve firm operational efficiency? Evidence from China. **Managerial Auditing Journal**, v. 35, n. 8, p. 1167-1188, Sept. 2020. Disponível em: <https://doi.org/10.1108/MAJ-01-2019-2136>. Acesso em: 27 jan 2023.
- COASE, R. H. The nature of the firm. **Economic**, v. 4, Issue 16, p. 386-405, nov. 1937. Disponível em: <https://doi.org/10.1111/j.1468-0335.1937.tb00002.x>. Acesso em: 23 jun 2021.
- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Norma Brasileira de Contabilidade – NBC TI 01**: da Auditoria Interna, de 28 de novembro de 2003. Brasília, DF: CFC, 2003. Disponível em: https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_986.pdf Acesso em: 29 maio 2021.

DEFOND, M.; ZHANG, J. . **Journal of Accounting and Economics**, v. 58, Issue 2-3, p. 275-326, 2014. Disponível em: A review of archival auditing research. Acesso em: 12 mai 2022.

DRYMIOTES, G. The monitoring role of insiders. **Journal of Accounting and Economics**, v. 44, p. 359-377, 2007. Disponível em: <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2007.04.003>. Acesso em: 28 abr 2022.

EULERICH, A., EULERICH, M.; A literature review on qualitative and quantitative perspectives. **Maandblad Voor Accountancy en Bedrijfseconomie**, v. 4, n. 3-4, p. 83-92, 2020. Disponível em: <https://ssrn.com/abstract=3582579>. Acesso em: 25 ago 2023.

FLICK, U. **Introdução à metodologia de pesquisa**: um guia para iniciantes. Porto Alegre: Penso, 2013

FREITAS, F.; FONTES, J. A função de auditoria interna na governança corporativa de bancos no Brasil: agente de controles ou instrumento de legitimidade organizacional? **Contabilidade Vista & Revista**, v. 29, n. 3, p. 73-101, 2019. Disponível em: <https://doi.org/10.22561/cvr.v29i3.4245>. Acesso em: 30 out 2022.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2019.

IMONIANA, J.; MATHEUS, C.; PEREIRA, L. Medição de desempenho da auditoria interna: um estudo empírico. **Universo Contábil**, Blumenau, v. 10, n. 3, p. 65-93, jul./set., 2014. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.4270/ruc.2014365-93>. Acesso em: 12 dez 2022.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA. **Código das melhores práticas de governança corporativa**. 2015. Disponível em <https://conhecimento.ibgc.org.br/Paginas/Publicacao.aspx?PubId=21138>. Acesso em: 29 maio 2021.

INSTITUTO DOS AUDITORES INTERNOS DO BRASIL. **Normas e orientações**: Estrutura Internacional de Práticas Profissionais (IPPF). 2015. Disponível em: <https://iiabrasil.org.br/ippf>. Acesso em: 29 maio 2021.

INSTITUTO DOS AUDITORES INTERNOS DO BRASIL. **Sobre o IIA Brasil**. 2020. Disponível em: <https://iiabrasil.org.br/iiabrasil>. Acesso em: 28 maio 2021.

JONES, K.; GLOVER, H. From bean counter to business partner – internal audit: the new source of executive leadership. **Journal of Managerial Issues**, v. 30, n. 3, p. 303, 2018. Disponível em: <https://www.jstor.org/stable/45176587>. Acesso em 30 novembro 2023.

KOTB, A. *et al.* Mapping of internal audit research: a post-Enron structured literature review. **Accounting, Auditing & Accountability**, v. 33, n. 88, p. 1969-1996, 2020. Disponível em: <https://doi.org/10.1108/AAAJ-07-2018-3581>. Acesso em: 31 mar 2022.

KUPFER, D.; HASENCLEVER, D. L. Barreiras estruturais à entrada. *In*: KUPFER, D.; HASENCLEVER, D. L. **Economia industrial**: fundamentos teóricos e práticas no Brasil. Rio de Janeiro: Campus, 2002. Cap. 6.

MARCONI, M.; LAKATOS, E. M. **Fundamentos de metodologia científica**. 5. Ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MIHRET, D.; GRANT, B. The role of internal auditing in corporate governance: a Foucauldian analysis. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, v. 30, n. 3, p. 699-719, 2017. Disponível em: <https://doi.org/10.1108/AAAJ-10-2012-1134>. Acesso em: 12 jul 2022.

NAGY, A.; CENKER, W. An assessment of the newly defined internal audit function. **Managerial Auditing Journal**, v. 17, Issue 3, p. 130-137, 2002. Disponível em: <https://doi.org/10.1108/02686900210419912>. Acesso em: 15 set 2022.

RAMOS, F. *et al.* Percepção pública do profissional de auditoria interna e externa. **Pensar Contábil**, Rio de Janeiro, v. 20, n. 72, p. 40-59, maio/ago. 2018.

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

ROSE, J. **Mapping your career: competencies necessary for internal audit excellence**. CBOK, 2015. Disponível em: https://www.iaa.nl/SiteFiles/Publicaties/IIARF%20CBOK%20Mapping%20Your%20Career%20Dec%202015_1.pdf. Acesso em: 07 maio 2022.

ROUSSY, M. BRIVOT, M. Internal audit quality: a polysemous notion? The contrasted viewpoints of external auditors, audit committee members, internal auditors and the institute of internal auditors. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, v. 29, p. 714-738, 2016. Disponível em: <https://ssrn.com/abstract=2531633>. Acesso em: 28 abr 2022.

SELIM, G.; WOORWARD, S.; ALLEGRI, M.L. Internal auditing and practice: a comparison between UK/Ireland and Italy. **International Journal of Auditing**, v. 13, n. 1, p. 9-25, 2009.

SEYMORE, M.; ROBERTSON, J. Managers' intentions to share knowledge to internal auditors: the effects of procedural fairness and internal auditor type. **Journal of Management Accounting Research**, v. 32, n. 2, p. 225-241, 2020. Disponível em: <https://doi.org/10.2308/jmar-52563>. Acesso em: 30 abr 2022.

SIMON, H. A. **Administrative behavior**. New York: The MacMillan Co., 1961.

SPRAAKMAN, G. Transaction cost economics: a theory for internal audit? **Managerial Auditing Journal**, v. 12, Issue 7, p. 323-330, 1997. Disponível em: <https://doi.org/10.1108/02686909710180670>. Acesso em: 31 mai 2022.

STEWART, J.; SUBRAMANIAN, J. Internal audit independence and objectivity: Emerging research opportunities. **Managerial Auditing Journal**, v. 25, p. 328-360, maio 2009. Disponível em: <https://doi.org/10.1108/02686901011034162>. Acesso em: 12 ago 2022.

THE INSTITUTE OF INTERNAL AUDIT. **About The IIA**. 2020. Disponível em <https://na.theiaa.org/about-us/Pages/About-The-Institute-of-Internal-Auditors.aspx>. Acesso em: 19 maio 2021.

THE UNITED STATES DEPARTMENT OF JUSTICE. **Foreign corrupt practices act**. 2020. Disponível em: <https://www.justice.gov/criminal-fraud/foreign-corrupt-practices-act>. Acesso em: 28 maio 2021.

TRAPP, A.; CORRAR, L. Avaliação e gerenciamento do risco operacional no Brasil: análise de caso de uma instituição financeira de grande porte. **Contabilidade & Finanças**, v. 1, n. 37, 2005. Disponível em: <https://doi.org/10.1590/S1519-70772005000100002>. Acesso em 20 abr 2022.

TROTMAN, A. J.; DUNCAN, K. G. Internal audit quality: insights from audit committee members, senior management, and internal auditors. **Auditing: a Journal of Practice & Theory**, v. 37, n. 4, 2018. Disponível em: <https://doi.org/10.2308/ajpt-51877>. Acesso em 20 dez 2021.

VINUTO, J. A amostragem em bola de neve na pesquisa qualitativa: um debate em aberto. **Temáticas**, Campinas, SP, v. 22, n. 44, p. 203-220, 2014. Disponível em: <https://doi.org/10.20396/tematicas.v22i44.10977>. Acesso em: 12 out 2022.

WILLIAMSON, O. E. Comparative economic organization: an analysis of discrete structural alternatives. **Administrative Science Quarterly**, v. 36, p. 269-296, 1991. Disponível em: <https://doi.org/10.2307/2393356>. Acesso em 30 jan 2022.

WILLIAMSON, O. E. TCE: Transaction cost economics: the natural progression. **The Journal of Law and Economics**, v. 22, n. 2, p. 233-261, 1979. Disponível em: <https://www.jstor.org/stable/27871227>. Acesso em 30 jan 2022.

WILLIAMSON, O. E. **The economic institutions of capitalism: firms, markets, relational contracting**. New York: The Free Press, 1985.

WILLIAMSON, O. E. Transaction cost economics: the natural progression. **Journal of Retailing**, v. 3, n. 86, p. 215-226, 2010. Disponível em: <https://www.jstor.org/stable/27871227>. Acesso em 13 maio 2022.

APÊNDICE A – ROTEIRO DE COLETA DE DOCUMENTOS

1. FONTES DE BUSCA

- 1.1 *Website* institucional do *The Institute of Internal Auditors* (IIA)
- 1.2 *Website* do Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)
- 1.3 *Website* das *Big Four* (DTT, EY, PWC, KPMG)

2. OBJETOS DA BUSCA

Haja vista que o objetivo primário desta busca documental é identificar e definir os papéis de avaliação (*assurance*), assessoria (*advisory*) e conhecimento (*insight*) do auditor interno; objetiva-se, portanto:

- 2.1 analisar o conteúdo textual dos normativos do **IIA** com vistas a identificar as definições e atribuições do auditor interno nos trabalhos de **avaliação** e de **consultoria**;
- 2.2 analisar o conteúdo textual dos normativos do **PCAOB** a fim de identificar as definições e atribuições do auditor interno nos trabalhos de **avaliação**;
- 2.3 analisar o conteúdo textual dos materiais divulgados pelas **Big Four** em seus *websites* com o objetivo de identificar as definições e atribuições do auditor interno nos trabalhos de **consultoria**.

3. BUSCA

Haja vista que o objetivo primário desta busca documental é identificar e definir os papéis de **avaliação** e de **consultoria** do auditor interno; efetuou-se as seguintes buscas e coletas:

3.1 Referente ao **IIA**

- 3.1.1 Definição de auditoria interna
- 3.1.2 Missão da auditoria interna
- 3.1.3 Código de Ética da Auditoria Interna
- 3.1.4 Princípios fundamentais da auditoria interna
- 3.1.5 Normas da auditoria interna (normas de atributo e normas de desempenho)

3.2 Referente ao **PCOAB**

- 3.2.1 Princípios gerais de auditoria (*general auditing standards*)
- 3.2.2 Procedimentos de auditoria (*auditing procedures*)
- 3.2.3 Reporte de auditoria (*auditing procedures*)

3.3 Efetuou-se a busca do seguinte termo nos *websites* dos documentos das **Big Four**: “*internal audit*”.

4. ARMAZENAMENTO DOS RESULTADOS DA BUSCA

O material obtido nesta busca documental será compilado em documento de texto. A coleta será armazenada da seguinte forma:

Título do documento	(...)
Autor do documento	(...)
Link do documento	(...)
Texto do documento	
(...)	

5. PROTOCOLO DA BUSCA SISTEMATIZADA

5.1 Coletar no *website* do **IIA** os seguintes documentos:

- 5.1.1 Definição de auditoria interna
- 5.1.2 Missão da auditoria interna
- 5.1.3 Código de Ética da Auditoria Interna
- 5.1.4 Princípios fundamentais da auditoria interna
- 5.1.5 Normas da auditoria interna (normas de atributo e normas de desempenho)

5.2 Coletar no *website* do **PCAOB** os seguintes documentos:

- 5.2.1 Princípios gerais de auditoria (*general auditing standards*)
- 5.2.2 Procedimentos de auditoria (*auditing procedures*)
- 5.2.3 Reporte de auditoria (*auditing procedures*)

5.3 Buscar, de forma sistematizada, no campo busca dos *websites* das **Big Four**, o termo mencionado no item 3.3 e coletar os dez primeiros documentos identificados em cada *website*.

APÊNDICE B – LISTA DE NORMAS DO INSTITUTO DOS AUDITORES INTERNOS

IIA – GERAL		
1	IIA	IIA – <i>Mission</i>
2	IIA	IIA – <i>Definition</i>
3	IIA	IIA – <i>Code of Ethics</i>
4	IIA	IIA – <i>Core principles</i>
IIA – Normas de atributos		
5	1000	Propósito, autoridade e responsabilidade
6	Interpretação	Estatuto de auditoria interna
7	1000 A1	Natureza dos serviços de auditoria
8	1000 C1	Natura dos serviços de consultoria
9	1010	Reconhecendo as orientações mandatórias no estatuto de auditoria interna
10	1100	Independência e objetividade
11	Interpretação	Definição de independência e objetividade
12	1110	Independência organizacional
13	Interpretação	Definição de independência organizacional
14	1110 A1	Auditoria interna livre de inferências
15	1111	Interação direta com o conselho
16	1112	Papéis do chefe executivo de auditoria além da auditoria interna
17	Interpretação	Chefe de auditoria pode atuar em atividades de conformidade e gerenciamento de riscos
18	1120	Objetividade individual
19	Interpretação	Definição de conflito de interesses
20	1130	Prejuízo à independência ou à objetividade
21	Interpretação	Definição de prejuízo à independência organizacional e à objetividade individual
22	1130 A1	Operações em que o auditor interno tenha sido responsável anteriormente
23	1130 A2	Avaliação de funções pelas quais o chefe executivo de auditoria for responsável
24	1130 A3	Tratamento das operações as quais foram objeto de consultoria anteriormente
25	1130 C1	Serviços de consultoria de operações pelos quais o auditor tenha sido responsável anteriormente
26	1130 C2	Tratamento de casos nos quais os auditores internos tenham prejuízos em potencial à independência ou à objetividade
27	1200	Proficiência e zelo profissional devido
28	1210	Proficiência
29	1220	Zelo profissional devido
30	1230	Desenvolvimento profissional contínuo
31	1300	Programa de Avaliação e Melhoria da Qualidade
32	1310	Requisitos do Programa de Avaliação e Melhoria da Qualidade
33	1311	Avaliações internas
34	1312	Avaliações externas
35	1320	Divulgações do Programa de Avaliação e Melhoria da Qualidade
36	1321	Uso de “Em conformidade com as normas internacionais para a prática profissional de auditoria interna”
37	1322	Divulgação de não conformidade
IIA – NORMAS DE DESEMPENHO		
38	2000	Gerenciamento da atividade de auditoria interna
39	Interpretação	Definição do gerenciamento da atividade de auditoria interna
40	2010	Planejamento
41	Interpretação	Definição do plano baseado em riscos
42	2010 A1	Documentação do plano baseado em riscos
43	2010 A2	Identificação de expectativas da alta administração e demais <i>stakeholders</i>
44	2010 C1	Trabalhos de consultoria no plano
45	2020	Comunicação e aprovação
46	2030	Gerenciamento de recursos

47	Interpretação	Definição de gerenciamento apropriado
48	2040	Políticas e procedimentos
49	Interpretação	Esclarecimento sobre forma e conteúdo das políticas e dos procedimentos
50	2050	Coordenação e confiança
51	Interpretação	Definição de coordenação de prestadores de serviços (internos ou externos)
52	2060	Reportando à alta administração e ao conselho
53	Interpretação	Determinação da frequência e do conteúdo do reporte
54	2070	Prestadores externos de serviços e a responsabilidade da organização pela auditoria interna
55	Interpretação	Demonstração da responsabilidade da organização
56	2100	Natureza do trabalho
57	2110	Governança
58	2010 A1	Avaliação das iniciativas de ética da companhia auditada
59	2010 A2	Avaliação da governança da tecnologia da informação
60	2120	Gerenciamento de riscos
61	2120 A1	Avaliação das exposições a risco relacionadas à governança, às operações e aos sistemas de informação
62	2120 B1	Avaliação de eventual ocorrência de fraude
63	2120 C1	Avaliação dos riscos nos trabalhos de consultoria
64	2120 C2	Incorporação de conhecimento sobre riscos adquirido nos trabalhos de consultoria
65	2021 C3	Abstenção de gestão de gerenciamento de riscos pelos auditores internos nos trabalhos de consultoria
66	2130	Controle
67	2130 A1	Inspeção da adequação dos controles pela auditoria interna
68	2130 C1	Incorporação de conhecimento sobre controles adquirido nos trabalhos de consultoria
69	2200	Planejamento do trabalho de auditoria
70	2201	Considerações do planejamento
71	2201 A1	Planejamento de trabalhos para partes externas
72	2201 C1	Objetivo e escopo dos trabalhos de consultoria
73	2210	Objetivos do trabalho de auditoria
74	2210 A1	Avaliação preliminar de riscos
75	2210 A2	Desenvolvimento dos objetivos dos trabalhos de auditoria
76	2210 A3	Critérios para avaliação de governança, gerenciamento de riscos e controles
77	2210 C1	Abordagem e objetivos de trabalhos de consultoria
78	2210 C2	Trabalhos de consultoria consistentes com valores, estratégias e objetivos das organizações
79	2220	Escopo do trabalho da auditoria
80	2220 A1	Sistemas, registros, pessoal e propriedades físicas relevantes
81	2220 A2	Oportunidades de trabalho de consultoria
82	2220 C1	Suficiência do escopo para atingimento dos objetivos dos trabalhos
83	2220 C2	Avaliação de controles
84	2230	Alocação de recursos para o trabalho da auditoria
85	Interpretação	Definição de recursos apropriados
86	2240	Programa de trabalho da auditoria
87	2240 A1	Os programas de trabalho para trabalhos de auditoria
88	2240 C1	Os programas de trabalho para trabalhos de consultoria
89	2300	Execução do trabalho de auditoria
90	2310	Identificação das informações
91	2320	Análise e avaliação
92	2330	Documentando informações
93	2330 A1	Acesso aos registros dos trabalhos de auditoria
94	2330 A2	Requisitos de retenção para os registros do trabalho de auditoria
95	2330 C1	Custódia e a retenção dos registros dos trabalhos de consultoria
96	2340	Supervisão do trabalho de auditoria
97	Interpretação	A extensão de supervisão dos trabalhos
98	2400	Comunicando os resultados
99	2410	Critérios para as comunicações

100	2410 A1	Comunicação final dos resultados do trabalho de auditoria
101	Interpretação	Opiniões no nível do trabalho de auditoria
102	2410 A2	Reconhecimento do desempenho satisfatório
103	2410 A3	Limitações sobre a distribuição e uso dos resultados comunicados
104	2410 C1	Comunicação do progresso e dos resultados de trabalhos de consultoria
105	2420	qualidade das comunicações
106	Interpretação	Definição de comunicações precisas, objetivas, claras, concisas, construtivas, completas e tempestivas
107	2421	Erros e omissões
108	2430	Uso de “Conduzido em conformidade com as normas internacionais para a prática profissional de auditoria interna”
109	2431	Divulgação de não conformidade do trabalho de auditoria
110	2440	Disseminação dos resultados
111	Interpretação	Revisão e aprovação da comunicação final do trabalho
112	2440 A1	Responsabilidade pela comunicação dos resultados finais dos trabalhos de auditoria
113	2440 A2	Avaliação prévia para divulgar os resultados para partes externas à organização
114	2440 C1	Responsabilidade pela comunicação dos resultados finais dos trabalhos de consultoria
115	2440 C2	Comunicação de governança, gerenciamento de riscos e controle
116	2450	Opiniões gerais
117	Interpretação	Conteúdo de uma comunicação de opinião geral
118	2500	Monitorando o progresso
119	2500 A1	Processo de monitoramento
120	2500 C1	Processo de monitoramento conforme escopo previamente acordado
121	2500	Comunicação da aceitação de riscos
122	Interpretação	Definição de aceitação de riscos

APÊNDICE C – DOCUMENTOS DE FIRMAS *BIG FOUR* COLETADOS

<i>BIG FOUR – DTT</i>		
1	DTT	DTT – it-internal-auditor
2	DTT	DTT – future-of-banking-internal-audit
3	DTT	DTT – becoming-agile
4	DTT	DTT – advisory-internal-audit-golden-oldies-or-latest-tunes
5	DTT	DTT – agile-internal-audit-four-years
6	DTT	DTT – Strengthen-IA-Impact-Influence
7	DTT	DTT – audit-optimizing-internal-audit
8	DTT	DTT – internal-audit-3.0-the-future-of-internal-audit-is-now
9	DTT	DTT – 2020-audit-committee-survey-final
10	DTT	DTT – audit-internal-audit-risk-and-opportunities-for-2022
<i>BIG FOUR – EY</i>		
11	EY	<i>Big Four – EY – Six ways internal audit can help mitigate digital risk</i>
12	EY	<i>Big Four – EY – How chief audit executives are responding to COVID-19 in the next</i>
13	EY	<i>Big Four – EY – COVID-19 How s can shape the future of internal audit</i>
14	EY	<i>Big Four – EY – Why internal audit can become a change agent</i>
15	EY	<i>Big Four – EY – How a disrupted internal audit can be a stronger strategic partner</i>
16	EY	<i>Big Four – EY – Five characteristics to disrupt the internal audit risk assessment process</i>
17	EY	<i>Big Four – EY – How internal audit can help make RPA implementation a success</i>
18	EY	<i>Big Four – EY – How can the Internal Audit function most effectively communicate the results of its work</i>
19	EY	<i>Big Four – EY – How Internal Audit plays a vital role in IFRS 17 implementation</i>
20	EY	<i>Big Four – EY – How internal audit is helping organizations build trust</i>
<i>BIG FOUR – PWC</i>		
21	PWC	PWC – overseeing-the-external-auditors
22	PWC	PWC – the-audit-committees-role-in-sustainability-esg-oversight
23	PWC	PWC – Overseeing-internal-investigations
24	PWC	PWC – 2021-q3-audit-committee-newsletter
25	PWC	PWC – 2021-audit-quality-report
26	PWC	PWC – aml-internal-audit-program
27	PWC	PWC – getting-the-most-out-of-internal-audit
28	PWC	PWC – audit-committee-focus-thinking-outside-the-box-when-leveraging-internal-audit
29	PWC	PWC – 2019-state-of-the-internal-audit
30	PWC	PWC – establishing-a-modernized-internal-audit-function
<i>BIG FOUR – KPMG</i>		
31	KPMG	KPMG 2021-it-audit-considerations
32	KPMG	KPMG financial-services-it-internal-audit-priorities-2021
33	KPMG	KPMG adapting-agile-internal-audit
34	KPMG	KPMG technology-internal-audit
35	KPMG	KPMG future-internal-audit
36	KPMG	KPMG internal-audit-function-in-light-of-covid-19
37	KPMG	KPMG internal-audit-reimagined
38	KPMG	KPMG how-internal-auditors-adjusting-to-changing-risk-profiles
39	KPMG	KPMG tapping-into-internal-audit-holistic-view-risks
40	KPMG	KPMG circle-of-trust-critical-connections-between-cae-and-the-ac

APÊNDICE D – STANDARDS DO PCAOB COLETADOS

PCAOB – General Auditing Standards		
1	1000	General principles and responsibilities
2	AS 1001	<i>Responsibilities and Functions of the Independent Auditor</i>
3	AS 1005	<i>Independence</i>
4	AS 1010	<i>Training and Proficiency of the Independent Auditor</i>
5	AS 1015	<i>Due Professional Care in the Performance of Work</i>
6	1100	General concepts
7	AS 1011	<i>Audit Risk</i>
8	AS 1105	<i>Audit Evidence</i>
9	AS 1110	<i>Relationship of Auditing Standards to Quality Control Standards</i>
10	1200	General activities
11	AS 1201	<i>Audit Engagement</i>
12	AS 1205	<i>Part of the Audit Performed by Other Independent Auditors</i>
13	AS 1210	<i>Using the Work of an Auditor-Engaged Specialist</i>
14	AS 1215	<i>Audit Documentation</i>
15	AS 1220	<i>Engagement Quality Review</i>
16	1300	Auditor communications
17	AS 1301	<i>Communications with Audit Committees</i>
18	AS 1305	<i>Communications About Control Deficiencies in Financial Statements</i>
PCAOB – Auditing Standard n. 5		
19	PCAOB	<i>Introduction</i>
20	PCAOB	<i>Integrating the Audits</i>
21	PCAOB	<i>Planning the Audit</i>
22	PCAOB	<i>Role of Risk Assessment</i>
23	PCAOB	<i>Scaling the Audit</i>
24	PCAOB	<i>Addressing the Risk of Fraud</i>
25	PCAOB	<i>Using the Work of Others</i>
26	PCAOB	<i>Materiality</i>
27	PCAOB	<i>Using a Top-Down Approach</i>
28	PCAOB	<i>Identifying Entity-Level Controls</i>
29	PCAOB	<i>Identifying Significant Accounts and Disclosures and Their Relevant Assertions</i>
30	PCAOB	<i>Understanding Likely Sources of Misstatement</i>
31	PCAOB	<i>Testing Controls</i>
32	PCAOB	<i>Testing Design Effectiveness</i>
33	PCAOB	<i>Testing Operating Effectiveness</i>
34	PCAOB	<i>Relationship of Risk to the Evidence to be Obtained</i>
35	PCAOB	<i>Special Considerations for Subsequent Years' Audits</i>
36	PCAOB	<i>Evaluating Identified Deficiencies</i>
37	PCAOB	<i>Indicators of Material Weaknesses</i>
38	PCAOB	<i>Wrapping-Up</i>
39	PCAOB	<i>Forming an Opinion</i>
40	PCAOB	<i>Obtaining Written Representations</i>
41	PCAOB	<i>Communicating Certain Matters</i>
42	PCAOB	<i>Reporting on Internal Control</i>
43	PCAOB	<i>Separate or Combined Reports</i>
44	PCAOB	<i>Report Date</i>
45	PCAOB	<i>Material Weaknesses</i>
46	PCAOB	<i>Subsequent Events</i>

APÊNDICE E – RESULTADO DA CODIFICAÇÃO: ASSURANCE

Quadro 1 – Resultado da codificação dos documentos do IIA, do PCAOB e das *Big Four* para o código *assurance*

#	Origem	Fonte	Código	Papel do auditor	Atividades
1	Big Four	<i>Big Four – EY – How a disrupted internal audit can be a stronger strategic partner</i>	<i>Despite the level of disruption occurring in the business landscape, IA’s mandate to provide assurance, business insights and strategic advice has not and does not need to change. However, striking the right balance between assurance and consulting projects and how the mandate is executed should.</i>	Prover segurança, <i>insights</i> e consultoria estratégica.	Balancear o tempo dedicado para trabalhos de <i>assurance</i> e de <i>advisory</i> .
2	Big Four	<i>Big Four – EY – How a disrupted internal audit can be a stronger strategic partner</i>	<i>The global risk landscape continues to change rapidly, requiring companies to direct more attention to risks arising outside of their organization. Internal audit needs to keep pace with these changes to be able to provide strategic advice. Although no one can predict the future, the rapid pace of change in the global marketplace suggests there is one certainty for all organizations, regardless of location or sector: the status quo is no longer acceptable.</i>	Antever riscos <i>a priori</i> da materialização dos riscos (em vez de reagir aos erros identificados <i>a posteriori</i> da materialização dos riscos).	Prover aos auditores aprendizado contínuo das novas tecnologias e tendências do mercado. Utilizar <i>approach</i> dinâmico para gerar <i>insights</i> tempestivos quanto a riscos estratégicos.
3	Big Four	<i>Big Four – EY – How a disrupted internal audit can be a stronger strategic partner</i>	<i>Digitalization is enabling companies to not only react to change, but to proactively improve their ability to anticipate consumer preferences, develop better ways to deliver products and services, and penetrate new markets. However, new agile, digitally enabled companies are able to scale and compete effectively with industry incumbents, giving them a competitive advantage in a digital world.</i>	Antever riscos <i>a priori</i> da materialização dos riscos (em vez de reagir aos erros identificados <i>a posteriori</i> da materialização dos riscos).	Prover aos auditores aprendizado contínuo das novas tecnologias e tendências do mercado. Utilizar <i>approach</i> dinâmico para gerar <i>insights</i> tempestivos quanto a riscos estratégicos.
4	Big Four	<i>Big Four – EY – How a disrupted internal audit can be a stronger strategic partner</i>	<i>Internal audit needs digitalization, a flexible people model and a more dynamic approach geared to giving timely insights on strategic risks.</i>	Prover segurança, <i>insights</i> e consultoria estratégica.	Utilizar <i>approach</i> dinâmico (avaliar uso de ferramentas digitais) para gerar <i>insights</i> tempestivos quanto a riscos estratégicos.
5	Big Four	<i>Big Four – EY – How a disrupted internal</i>	<i>What if IA no longer performed financial and compliance testing, but instead managed a series of online dashboards to detect errors?</i>	Detectar possíveis erros.	Efetuar testes amostrais ou gerenciando <i>dashboards</i> online de auditoria contínua.

Quadro 1 – Resultado da codificação dos documentos do IIA, do PCAOB e das *Big Four* para o código *assurance*

#	Origem	Fonte	Código	Papel do auditor	Atividades
		<i>audit can be a stronger strategic partner</i>			
6	<i>Big Four</i>	<i>Big Four – EY – How a disrupted internal audit can be a stronger strategic partner</i>	<i>What if IA could provide a real-time view of the status of risk management in every area of the company at any point in time?</i>	Prover visão atualizada do gerenciamento de riscos (antever riscos).	Utilizar <i>approach</i> dinâmico (avaliar uso de ferramentas digitais) para gerar <i>insights</i> tempestivos quanto a riscos estratégicos.
7	<i>Big Four</i>	<i>Big Four – EY – How a disrupted internal audit can be a stronger strategic partner</i>	<i>An updated view of the risk framework includes the following types of risk: upside (risks that directly relate to an organization’s ability to execute its business strategy and objectives), downside (risks that only represent a negative outcome and an organization is focused on eliminating), outside (risks that can have positive and negative impacts but are unpredictable because they are beyond the organization’s control).</i>	Prover visão atualizada do gerenciamento de riscos (antever riscos).	Utilizar <i>approach</i> dinâmico (avaliar uso de ferramentas digitais) para gerar <i>insights</i> tempestivos quanto a riscos estratégicos.
8	<i>Big Four</i>	<i>Big Four – EY – How Internal Audit plays a vital role in IFRS 17 implementation</i>	<i>Therefore, ensuring Internal Audit teams are involved in the early stages of IFRS 17 implementation will allow any risks to be addresses and ongoing programs to be developed for monitoring and assurance.</i>	Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados.	Efetuar prestação de serviços de consultoria (anterior à implementação de um novo projeto/iniciativa).
9	<i>Big Four</i>	<i>Big Four – EY – How Internal Audit plays a vital role in IFRS 17 implementation</i>	<i>Internal audit can help assess tomorrow’s risks today</i>	Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados.	Efetuar prestação de serviços de consultoria (anterior à implementação de um novo projeto/iniciativa).
10	<i>Big Four</i>	DTT – 2020-audit-committee-survey-final	<i>The debate over the appropriateness of an advisory role for internal audit ended long ago. In its place, a broad consensus emerged that it makes no sense for internal audit to stand back during moments that matter for their organizations, only to swoop in after the fact to criticize management on the governance, risk, and control choices they made previously. Today, internal audit functions of all stripes—from cutting-edge to traditional shops—engage in advisory work alongside their traditional</i>	Não adotar a postura de aparecer nos holofotes da empresa no momento de criticar a gerência por erros.	Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados por meio de prestação de serviços de consultoria (anterior à implementação de um novo projeto/iniciativa).

Quadro 1 – Resultado da codificação dos documentos do IIA, do PCAOB e das *Big Four* para o código *assurance*

#	Origem	Fonte	Código	Papel do auditor	Atividades
			<i>assurance role. The issue now is one of degree: Has internal audit reached a level of maturity that permits an expanded advisory role? Is the IA group equipped to increase its advisory and anticipatory services? Where can internal audit provide the most value to the business?</i>		
11	<i>Big Four</i>	DTT – internal-audit-3.0-the-future-of-internal-audit-is-now	<i>These three – assure, advise, and anticipate – constitute the triad of value that Internal Audit stakeholders now want and need. This has been borne out in numerous Deloitte external quality assessments (EQAs) conducted for Internal Audit functions in a range of industries, in interviews with more than 200 senior executives and audit committee chairs, and in numerous Deloitte research surveys with chief audit executives and heads of Internal Audit</i>	Não adotar a postura de aparecer nos holofotes da empresa no momento de criticar a gerência por erros.	Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados por meio de prestação de serviços de consultoria (anterior à implementação de um novo projeto/iniciativa).
12	<i>Big Four</i>	DTT – internal-audit-3.0-the-future-of-internal-audit-is-now	<i>Assurance constitutes and remains the core role of Internal Audit. Yet the range of activities, issues, and risks to be assured should be far broader and more real-time than they have been in the past. Assurance on core processes and the truly greatest risks is essential but so is assurance around decision governance, the appropriateness of behaviors within the organization, the effectiveness of the three lines of defense (LoD), and oversight of digital technologies. Assurance is central to Internal Audit’s role but must not be the limit.</i>	Garantir a correta avaliação, mensuração de riscos, mas não se limitar a somente isso.	Efetuar prestação de serviços de consultoria (anterior à implementação de um novo projeto/iniciativa).
13	<i>Big Four</i>	DTT – Strengthen-IA-Impact-Influence	<i>As the third line of defense in risk management, Internal Audit has a crucial role in providing assurance on the effectiveness of risk management activities performed by the first and second lines of defense. First and second lines of defense include business units, which own and manage risk and various risk management and compliance activities, such as Corporate</i>	Garantir a correta avaliação, mensuração de riscos, mas não se limitar a somente isso.	Efetuar prestação de serviços de consultoria (anterior à implementação de um novo projeto/iniciativa).

Quadro 1 – Resultado da codificação dos documentos do IIA, do PCAOB e das *Big Four* para o código *assurance*

#	Origem	Fonte	Código	Papel do auditor	Atividades
			<i>Compliance, Legal, Enterprise Risk Management and quality control. Deloitte’s CAE survey found that 54 percent of Internal Audit groups had reviewed their organizations’ risk management function in the past three years and 70 percent expect to in the next three years. Those that don’t plan to might consider doing so; those that do should be as rigorous as possible.</i>		
14	IIA	IIA – <i>Attribute Standards</i>	<i>Internal auditors must have sufficient knowledge of key information technology risks and controls and available technology-based audit techniques to perform their assigned work. However, not all internal auditors are expected to have the expertise of an internal auditor whose primary responsibility is information technology auditing.</i>	Efetuar auditoria baseada em riscos.	Prover aos auditores aprendizado contínuo das novas tecnologias e tendências do mercado. Utilizar <i>approach</i> dinâmico para gerar <i>insights</i> tempestivos quanto a riscos estratégicos.
15	<i>Big Four</i>	KPMG financial-services-it-internal-audit-priorities-2021	<i>IA should consider the following in the scope of their review activities: • Identity access management – Assess the organization’s controls related to authentication, privileged access, and monitoring of privileged accounts.</i>	Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados.	Considerar, como parte da avaliação de riscos, a avaliação dos controles internos existentes para endereçar os riscos significativos.
16	<i>Big Four</i>	KPMG financial-services-it-internal-audit-priorities-2021	<i>Internal auditors face a similarly difficult challenge in 2021: to identify the emerging risks that are critical to the company’s reputation, strategy, and operations while ensuring that their audit plans are risk-based, flexible, and dynamic amid continuing disruption and uncertainty. How is the company’s risk profile changing in light of COVID-19 developments, the recession, trade and geopolitical tensions, and other megatrends?</i>	Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados.	Efetuar o plano de auditoria de forma que este seja baseado em risco, flexível e que considere novos riscos (para que acompanhar a disfunção e as incertezas do mercado atual).
17	<i>Big Four</i>	KPMG financial-services-it-internal-audit-priorities-2021	<i>a solid understanding of the business strategy and operations throughout all levels of the organization and the expectations of the company’s key stakeholders</i>	Obter entendimento sólido e profundo da estratégia e dos negócios da companhia.	Obter entendimento sólido e profundo da estratégia e dos negócios da companhia.
18	<i>Big Four</i>	KPMG financial-services-it-internal-audit-priorities-2021	<i>an ongoing risk assessment process (rather than an annual or semi-annual event)</i>	Efetuar auditoria baseada em riscos.	Efetuar avaliação de risco de forma contínua (não somente com periodicidade anual ou semestral),

Quadro 1 – Resultado da codificação dos documentos do IIA, do PCAOB e das *Big Four* para o código *assurance*

#	Origem	Fonte	Código	Papel do auditor	Atividades
19	<i>Big Four</i>	KPMG financial-services-it-internal-audit-priorities-2021	<i>coordination and collaboration among the internal auditor, the chief risk officer, and functional and business unit leaders.</i>	Manter-se alinhado com o líder de risco e as lideranças das unidades de negócio.	Efetuar alinhamento com as lideranças de risco e das unidades de negócio.
20	<i>Big Four</i>	KPMG internal-audit-function-in-light-of-covid-19	<i>Relationships with key stakeholders IA's mission remains to enhance and protect organizational value, which is increasingly important in times of business uncertainty. With this in mind, IA can offer its support to stakeholders by leaning in on the following: — Helping business leaders rapidly evaluate exposures or risks to the business</i>	Oferecer suporte aos <i>stakeholders</i> de modo a rapidamente avaliar os novos riscos que porventura apareçam.	Efetuar alinhamento com os <i>stakeholders</i> de modo a comunicar de forma tempestiva eventuais riscos percebidos.
21	PCAOB	PCAOB – Auditing Standard n. 5	<i>This standard establishes requirements and provides direction that applies when an auditor is engaged to perform an audit of management's assessment 1/ of the effectiveness of internal control over financial reporting</i>	Efetuar auditoria baseada em riscos.	Avaliar a efetividade dos controles internos existentes.
22	PCAOB	PCAOB – Auditing Standard n. 5	<i>The auditor should use a top-down approach to the audit of internal control over financial reporting to select the controls to test. A top-down approach begins at the financial statement level and with the auditor's understanding of the overall risks to internal control over financial reporting. The auditor then focuses on entity-level controls and works down to significant accounts and disclosures and their relevant assertions. This approach directs the auditor's attention to accounts, disclosures, and assertions that present a reasonable possibility of material misstatement to the financial statements and related disclosures. The auditor then verifies his or her understanding of the risks in the company's processes and selects for testing those controls that sufficiently address the assessed risk of misstatement to each relevant assertion.</i>	Efetuar auditoria baseada em riscos.	Obter entendimento sólido e profundo da estratégia e dos negócios da companhia. Efetuar avaliação dos riscos existentes da companhia. Na execução da avaliação de riscos, adotar estratégia <i>top down</i> : iniciar pelos controles estratégicos/gerenciais e depois efetuar avaliação dos controles operacionais.
23	PCAOB	PCAOB - Auditing Standards Activities - Supervision	<i>The auditor must document the procedures performed, evidence obtained, and conclusions reached with respect to relevant financial</i>	Efetuar auditoria baseada em riscos.	Formalizar os testes efetuados/as evidências obtidas. Essa formalização deve possuir a descrição do trabalho efetuado. O nível de

Quadro 1 – Resultado da codificação dos documentos do IIA, do PCAOB e das *Big Four* para o código *assurance*

#	Origem	Fonte	Código	Papel do auditor	Atividades
			<i>statement assertions.2 Audit documentation must clearly demonstrate that the work was in fact performed. This documentation requirement applies to the work of all those who participate in the engagement as well as to the work of specialists the auditor uses as evidential matter in evaluating relevant financial statement assertions. Audit documentation must contain sufficient information to enable an experienced auditor, having no previous connection with the engagement:</i>		formalização de um papel de trabalho deve ser suficientemente aprofundado, de modo que um auditor experiente (não envolvido no trabalho) consiga reperformar o trabalho efetuado.
24	<i>Big Four</i>	PWC - 2019-state-of-the-internal-audit	<p>01 Go all-in on the organisation's digital plan</p> <p>02 Upskill and inject new talent to move at the speed of the organisation</p> <p>03 Find the right fit for emerging technologies</p> <p>04 Enable the organisation to act on risks in real time</p> <p>05 Actively engage decision makers of key digital initiatives</p> <p>06 Collaborate and align to provide a consolidated view of risks 2019 State of the Internal Audit Profession</p>	Expressar uma opinião sobre a área testada	Efetuar avaliação de riscos existentes e das formas de mitigação destes riscos que a companhia possui.
25	<i>Big Four</i>	PWC – 2021-audit-quality-report	Our innovative, risk-based audit approach. Our combination of people and technology continues to make a difference for our clients and the capital markets. Driven by a quality-first, purpose-always mindset, our people execute an audit approach that focuses on simplification, standardization, specialization, and automation.	Efetuar auditoria baseada em riscos.	Identificar riscos de forma simplificada, padronizada, especializada e automatizada.
26	<i>Big Four</i>	PWC – getting-the-most-out-of-internal-audit	<i>As audit committees face a wider range of business risks and increased expectations from stakeholders, many audit committees are turning to a particular resource—the internal audit function. Internal audit (IA) can be viewed by committee members as an objective insider— one that can serve as their eyes and ears.</i>	Efetuar auditoria baseada em riscos.	Relatório de auditoria apresentado no comitê de auditoria.

Quadro 1 – Resultado da codificação dos documentos do IIA, do PCAOB e das *Big Four* para o código *assurance*

#	Origem	Fonte	Código	Papel do auditor	Atividades
27	<i>Big Four</i>	PWC – audit-committee-focus-thinking-outside-the-box-when-leveraging-internal-audit	<i>Increasingly, audit committees lean heavily on internal audit for assurance and insight on risks well beyond the traditional scope of operational audits and financial controls—and they should. The risks on internal audit’s plan should be tied to the company’s strategic focus. Often, the audit committee will gain perspective on company-wide risks and mitigating activities through an enterprise risk management process. Even if that process addresses all strategic risks, internal audit can play a value-added role by providing assurance over the capabilities and controls in the most critical risk areas, as well as insights into whether risk mitigation activities are operating consistently across the organization.</i>	Garantir a correta avaliação, mensuração de riscos, mas não se limitar a somente isso.	Obter entendimento sólido e profundo da estratégia e dos negócios da companhia.
28	<i>Big Four</i>	<i>Big Four – EY – How internal audit can help make RPA implementation a success</i>	<i>Failing to plan for RPA integration can derail potential gains. Internal audit can help mitigate the risks. Robotic process automation (RPA) is quickly becoming an integral part of how businesses operate, streamlining and aligning many processes that until now have proved tedious, time-consuming and difficult to error-proof.</i>	Efetuar auditoria baseada em riscos.	Identificar riscos de forma simplificada, padronizada, especializada e automatizada.
29	<i>Big Four</i>	<i>Big Four – EY – How internal audit can help make RPA implementation a success</i>	<i>Internal audit can help the organization before, during and after implementation by: Working with management to identify the risks Providing advice concerning the design of appropriate controls Evaluating the steps taken by management to appropriately address a multitude of risks Recommending internal control enhancements. As they evaluate the risks, controls and efficiency of RPA during development, implementation and beyond, internal auditors should consider the following key questions</i>	Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados.	Efetuar o plano de auditoria de forma que este seja baseado em risco, flexível e que considere novos riscos (para que acompanhar a disrupção e incertezas do mercado atual).

Quadro 1 – Resultado da codificação dos documentos do IIA, do PCAOB e das *Big Four* para o código *assurance*

#	Origem	Fonte	Código	Papel do auditor	Atividades
30	Big Four	<i>Big Four – EY – How Internal Audit is helping organizations build trust</i>	<i>As an independent assurance function, Internal Audit (IA) naturally plays a key role in enabling organizations to build a brand of trust as they move along their transformational journeys.</i>	Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados.	Efetuar o plano de auditoria de forma que este seja baseado em risco, flexível e que considere novos riscos (para que acompanhar a disrupção e incertezas do mercado atual).
31	Big Four	<i>Big Four – EY – How Internal Audit is helping organizations build trust</i>	<i>In the future, the word “assurance” will take on a new meaning. It will not just be about providing comfort around financial and operational risks. Instead, management will expect that Internal Audit provide assurance over the management of risks that the function was never asked to consider in the past. So how does Internal Audit keep pace with this business transformation and maintain its position as trust custodian?</i>	Efetuar auditoria baseada em riscos.	Identificar riscos de forma simplificada, padronizada, especializada e automatizada.
32	Big Four	<i>Big Four – EY – How Internal Audit plays a vital role in IFRS 17 implementation</i>	<i>Secure early involvement with first and second Lines of Defense to understand the opportunities and risks IFRS 17 poses across the business Undertake a health check on how the organization is setting up for IFRS 17 implementation success Develop an ongoing program of assurance work, focusing on whether the IFRS 17 program is likely to deliver intended outcomes in line with regulatory expectations Align planned activity to fit pragmatically within an overall organizational “assurance map” Assess required skills so Internal Audit will be able to provide the necessary assurance at the right time</i>	Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados.	Na prestação de serviços de consultoria (anterior ao <i>go live</i> de um novo projeto/iniciativa).
33	IIA	IIA – Attribute Standards	<i>1130.A1 - Internal auditors must refrain from assessing specific operations for which they were previously responsible. Objectivity is presumed to be impaired if an internal auditor provides assurance services for an activity for which the internal auditor had responsibility within the previous year.</i>	Efetuar auditoria baseada em riscos.	Identificar riscos de forma simplificada, padronizada, especializada e automatizada.

Quadro 1 – Resultado da codificação dos documentos do IIA, do PCAOB e das *Big Four* para o código *assurance*

#	Origem	Fonte	Código	Papel do auditor	Atividades
34	IIA	IIA – <i>Attribute Standards</i>	<i>Internal auditors must have sufficient knowledge to evaluate the risk of fraud and the manner in which it is managed by the organization, but are not expected to have the expertise of a person whose primary responsibility is detecting and investigating fraud.</i>	Avaliar existência de riscos de fraude.	Identificar riscos de forma simplificada, padronizada, especializada e automatizada.
35	<i>Big Four</i>	KPMG internal-audit-function-in-light-of-covid-19	<i>Relationships with key stakeholders IA’s mission remains to enhance and protect organizational value, which is increasingly important in times of business uncertainty. With this in mind, IA can offer its support to stakeholders by leaning in on the following: — Helping business leaders rapidly evaluate exposures or risks to the business — Participating in steering committees to provide guidance to management on how the control environment may be impacted based on decisions being made — Identifying areas of challenge in the business, performing real-time reviews in those areas (advisory or more real-time assurance), and providing innovative recommendations to resolve challenges — Redeploying internal audit resources into the business to support critical areas to assist the organization.</i>	Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados.	Efetuar o plano de auditoria de forma que este seja baseado em risco, flexível e que considere novos riscos (para que acompanhar a disrupção e as incertezas do mercado atual).
36	<i>Big Four</i>	PWC – 2021-audit-quality-report	<i>5. Managing risk – The audit committee’s shifting role - The audit committee’s role in overseeing risk is always changing and, arguably, may be more critical than ever given the continued uncertainty of the global business environment. However, its agenda continues to expand because the volume and complexity of risks companies face continues to increase.</i>	Efetuar auditoria baseada em riscos.	Identificar riscos de forma simplificada, padronizada, especializada e automatizada.
37	<i>Big Four</i>	<i>Big Four – EY – How can the Internal Audit function most</i>	<i>How can the Internal Audit function most effectively communicate the results of its work? Audit reporting is one of the most crucial</i>	Garantir a correta avaliação, mensuração de riscos, mas não se limitar a somente isso.	Obter entendimento sólido e profundo da estratégia e dos negócios da companhia.

Quadro 1 – Resultado da codificação dos documentos do IIA, do PCAOB e das *Big Four* para o código *assurance*

#	Origem	Fonte	Código	Papel do auditor	Atividades
		<i>effectively communicate the results of its work</i>	<i>elements of Internal Audit, but rating elicits strong opinions. Internal audit (IA) has a unique and important position within companies, entrusted as the eyes and ears of the audit committee, to highlight concerns and report on the operations of the organization. Audit reporting is one of the most crucial elements of IA and, as such, elicits strong opinions. Many companies have attempted to drive clarity in communication by assigning ratings to audit reports. However, there are several questions to consider</i>		
38	IIA	IIA – Attribute Standards	<i>The purpose, authority, and responsibility of the internal audit activity must be formally defined in an internal audit charter, consistent with the Mission of Internal Audit and the mandatory elements of the International Professional Practices Framework (the Core Principles for the Professional Practice of Internal Auditing, the Code of Ethics, the Standards, and the Definition of Internal Auditing). The chief audit executive must periodically review the internal audit charter and present it to senior management and the board for approval.</i>	Definir a natureza e o escopo dos serviços de <i>assurance</i> e de consultoria a serem efetuados.	Por meio do <i>charter</i> anualmente aprovado.
39	IIA	IIA – Attribute Standards	<i>1130.A3 - The internal audit activity may provide assurance services where it had previously performed consulting services, provided the nature of the consulting did not impair objectivity and provided individual objectivity is managed when assigning resources to the engagement.</i>	Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	Por meio do <i>charter</i> anualmente aprovado.
40	IIA	IIA – Performance Standards	<i>2050 – COORDINATION AND RELIANCE The chief audit executive should share information, coordinate activities, and consider relying upon the work of other internal and external assurance and consulting service providers to ensure proper coverage and minimize duplication of efforts.</i>	Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou	Por meio do <i>charter</i> anualmente aprovado.

Quadro 1 – Resultado da codificação dos documentos do IIA, do PCAOB e das *Big Four* para o código *assurance*

#	Origem	Fonte	Código	Papel do auditor	Atividades
				sugerir eficiências de custos e processos.	
41	IIA	IIA – Performance Standards	<i>Interpretation In coordinating activities, the chief audit executive may rely on the work of other assurance and consulting service providers. A consistent process for the basis of reliance should be established, and the chief audit executive should consider the competency, objectivity, and due professional care of the assurance and consulting service providers. The chief audit executive should also have a clear understanding of the scope, objectives, and results of the work performed by other providers of assurance and consulting services. Where reliance is placed on the work of others, the chief audit executive is still accountable and responsible for ensuring adequate support for conclusions and opinions reached by the internal audit activity.</i>	Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para Alta Gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	Por meio do <i>charter</i> anualmente aprovado.
42	IIA	IIA – Performance Standards	<i>Interpretation Opinions at the engagement level may be ratings, conclusions, or other descriptions of the results. Such an engagement may be in relation to controls around a specific process, risk, or business unit. The formulation of such opinions requires consideration of the engagement results and their significance.</i>	Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.	Na prestação de serviços de consultoria (anterior ao <i>go live</i> de um novo projeto/iniciativa).
43	IIA	IIA – Performance Standards	<i>2420 – QUALITY OF COMMUNICATIONS Communications must be accurate, objective, clear, concise, constructive, complete, and timely.</i> <i>Interpretation Accurate communications are free from errors and distortions and are faithful to the underlying facts. Objective communications are fair, impartial, and unbiased and are the result of a fair-minded and balanced assessment of all relevant facts and</i>	Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.	Na prestação de serviços de consultoria (anterior ao <i>go live</i> de um novo projeto/iniciativa).

Quadro 1 – Resultado da codificação dos documentos do IIA, do PCAOB e das *Big Four* para o código *assurance*

#	Origem	Fonte	Código	Papel do auditor	Atividades
			<i>circumstances. Clear communications are easily understood and logical, avoiding unnecessary technical language and providing all significant and relevant information. Concise communications are to the point and avoid unnecessary elaboration, superfluous detail, redundancy, and wordiness. Constructive communications are helpful to the engagement client and the organization and lead to improvements where needed. Complete communications lack nothing that is essential to the target audience and include all significant and relevant information and observations to support recommendations and conclusions. Timely communications are opportune and expedient, depending on the significance of the issue, allowing management to take appropriate corrective action.</i>		
44	PCAOB	PCAOB – <i>Auditing Standards Communications</i>	<i>In an audit of financial statements, the auditor may identify deficiencies in the company's internal control over financial reporting. A control deficiency exists when the design or operation of a control does not allow management or employees, in the normal course of performing their assigned functions, to prevent or detect misstatements on a timely basis.</i>	Reportar as deficiências de controle.	Relatório de auditoria apresentado no comitê de auditoria.
45	<i>Big Four</i>	<i>Big Four – EY – Why internal audit can become a change agent</i>	<i>The role of IA is to provide the board with a second opinion on everything the business is doing. To do that, IA teams have to be capable of understanding everything about the business – only then can they help the board make decisions. But currently, IA functions are struggling to feel fit for purpose. Some say they haven't been truly relevant and current for some time. It is time for IA to adapt and evolve.</i>	Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.	Na prestação de serviços de consultoria (anterior ao <i>go live</i> de um novo projeto/iniciativa).

Quadro 1 – Resultado da codificação dos documentos do IIA, do PCAOB e das *Big Four* para o código *assurance*

#	Origem	Fonte	Código	Papel do auditor	Atividades
46	Big Four	<i>Big Four – EY – Why internal audit can become a change agent</i>	<i>For IA, the business's activities are like a jigsaw puzzle. IA exists to provide a frame around the puzzle, and identify and comment on the gaps where there are pieces missing. But because of digitalization, the pieces now run into the hundreds of millions. For example, IA could ask whether the company's purchasing processes comply with its own regulations. To answer the question, IA looks at a sample of thousands out of millions of transactions. Is the sample representative? Maybe, maybe not. So, to be sure, IA must find a way to identify all of the transactions.</i>	Garantir a correta avaliação, mensuração de riscos, mas não se limitar a somente isso.	Obter entendimento sólido e profundo da estratégia e dos negócios da companhia.
47	IIA	IIA – Attribute Standards	1000.A1 - The nature of assurance services provided to the organization must be defined in the internal audit charter. If assurances are to be provided to parties outside the organization, the nature of these assurances must also be defined in the internal audit charter.	Efetuar auditoria baseada em riscos.	Identificar riscos de forma simplificada, padronizada, especializada e automatizada.
48	IIA	IIA – Attribute Standards	1130.A2 - Assurance engagements for functions over which the chief audit executive has responsibility must be overseen by a party outside the internal audit activity.	Revisão dos pares referente aos trabalhos de auditoria.	Revisão dos pares referente aos trabalhos de auditoria.
49	IIA	IIA – Attribute Standards	1130.A3 - The internal audit activity may provide assurance services where it had previously performed consulting services, provided the nature of the consulting did not impair objectivity and provided individual objectivity is managed when assigning resources to the engagement.	Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	Conforme definido no plano de auditoria.
50	IIA	IIA – Attribute Standards	1210.A1 - The chief audit executive must obtain competent advice and assistance if the internal auditors lack the knowledge, skills, or other competencies needed to perform all or part of the engagement.	Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou	Conforme definido no plano de auditoria.

Quadro 1 – Resultado da codificação dos documentos do IIA, do PCAOB e das *Big Four* para o código *assurance*

#	Origem	Fonte	Código	Papel do auditor	Atividades
				sugerir eficiências de custos e processos.	
51	IIA	IIA – <i>Attribute Standards</i>	<i>1220.A2 - In exercising due professional care internal auditors must consider the use of technology-based audit and other data analysis techniques.</i>	Efetuar auditoria baseada em riscos com uso de tecnologia de análise de dados, quando aplicável.	Tecnologia de análise de dados.
52	IIA	IIA – <i>Attribute Standards</i>	<i>1220.A3- Internal auditors must be alert to the significant risks that might affect objectives, operations, or resources. However, assurance procedures alone, even when performed with due professional care, do not guarantee that all significant risks will be identified.</i>	Identificar todos os riscos existentes que podem gerar impeditivos para as companhias atingirem seus resultados.	Plano de auditoria.
53	IIA	IIA – <i>Performance Standards</i>	<i>2010.A1 – The internal audit activity's plan of engagements must be based on a documented risk assessment, undertaken at least annually. The input of senior management and the board must be considered in this process.</i>	Identificar todos os riscos existentes que podem gerar impeditivos para as companhias atingirem seus resultados.	Plano de auditoria.
54	IIA	IIA – <i>Performance Standards</i>	<i>2010.A2 – The chief audit executive must identify and consider the expectations of senior management, the board, and other stakeholders for internal audit opinions and other conclusions.</i>	Identificar todos os riscos existentes que podem gerar impeditivos para as companhias atingirem seus resultados.	Plano de auditoria.
55	IIA	IIA – <i>Performance Standards</i>	<i>2050 – COORDINATION AND RELIANCE The chief audit executive should share information, coordinate activities, and consider relying upon the work of other internal and external assurance and consulting service providers to ensure proper coverage and minimize duplication of efforts.</i>	Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	Por meio do serviço de consultoria.
56	IIA	IIA – <i>Performance Standards</i>	<i>Interpretation In coordinating activities, the chief audit executive may rely on the work of other assurance and consulting service providers. A consistent process for the basis of reliance should be established, and the chief audit executive should consider the competency, objectivity, and due professional care</i>	Efetuar o alinhamento dos objetivos dos trabalhar de auditoria, se <i>assurance</i> ou de consultoria, de modo a maximizar os benefícios da auditoria para o atingimento dos objetivos estratégicos da companhia.	Plano de auditoria.

Quadro 1 – Resultado da codificação dos documentos do IIA, do PCAOB e das *Big Four* para o código *assurance*

#	Origem	Fonte	Código	Papel do auditor	Atividades
			<i>of the assurance and consulting service providers. The chief audit executive should also have a clear understanding of the scope, objectives, and results of the work performed by other providers of assurance and consulting services. Where reliance is placed on the work of others, the chief audit executive is still accountable and responsible for ensuring adequate support for conclusions and opinions reached by the internal audit activity.</i>		
57	IIA	IIA – Performance Standards	2110.A1 - <i>The internal audit activity must evaluate the design, implementation, and effectiveness of the organization's ethics-related objectives, programs, and activities.</i>	Avaliar o desenho e a implementação dos controles internos planejados para endereçar os riscos existentes da companhia.	Auditoria de <i>assurance</i> .
58	IIA	IIA – Performance Standards	2110.A2 - <i>The internal audit activity must assess whether the information technology governance of the organization supports the organization's strategies and objectives.</i>	Avaliar a governança da governança dos dados relacionados à tecnologia da informação.	Auditoria de <i>assurance</i> .
59	IIA	IIA – Performance Standards	2120 – RISK MANAGEMENT <i>The internal audit activity must evaluate the effectiveness and contribute to the improvement of risk management processes.</i>	Avaliar o desenho e a implementação dos controles internos planejados para endereçar os riscos existentes da Companhia.	Auditoria de <i>assurance</i> .
60	IIA	IIA – Performance Standards	<i>Interpretation</i> <i>Determining whether risk management processes are effective is a judgment resulting from the internal auditor's assessment that:</i>	Identificar todos os riscos existentes que podem gerar impeditivos para as companhias atingirem seus resultados.	Plano de auditoria.
61	IIA	IIA – Performance Standards	<i>Organizational objectives support and align with the organization's mission;</i> <i>Significant risks are identified and assessed;</i> <i>Appropriate risk responses are selected that align risks with the organization's risk appetite; and</i> <i>Relevant risk information is captured and communicated in a timely manner across the organization, enabling staff, management, and the board to carry out their responsibilities.</i>	Identificar todos os riscos existentes que podem gerar impeditivos para as companhias atingirem seus resultados.	Execução da auditoria.

Quadro 1 – Resultado da codificação dos documentos do IIA, do PCAOB e das *Big Four* para o código *assurance*

#	Origem	Fonte	Código	Papel do auditor	Atividades
			<i>The internal audit activity may gather the information to support this assessment during multiple engagements. The results of these engagements, when viewed together, provide an understanding of the organization's risk management processes and their effectiveness.</i>		
62	IIA	IIA – <i>Performance Standards</i>	<i>Risk management processes are monitored through ongoing management activities, separate evaluations, or both.</i>	Avaliar necessidade de controles internos contínuos (não somente aqueles efetuados em determinadas periodicidades).	Execução da auditoria.
63	IIA	IIA – <i>Performance Standards</i>	<i>2120.A1- The internal audit activity must evaluate risk exposures relating to the organization's governance, operations, and information systems regarding the:</i>	Avaliar a exposição de riscos.	Execução da auditoria.
64	IIA	IIA – <i>Performance Standards</i>	<i>Achievement of the organization's strategic objectives; Reliability and integrity of financial and operational information. Effectiveness and efficiency of operations and programs: Safeguarding of assets; and Compliance with laws, regulations, policies, procedures, and contracts. 2120.A2 - The internal audit activity must evaluate the potential for the occurrence of fraud and how the organization manages fraud risk.</i>	Identificar se os processos mantidos pelas companhias são suficientes para o atingimento dos objetivos estratégicos das empresas.	Execução da auditoria.
65	IIA	IIA – <i>Performance Standards</i>	<i>2120.C2 - Internal auditors must incorporate knowledge of risks gained from consulting engagements into their evaluation of the organization's risk management processes.</i>	Identificar todos os riscos existentes que podem gerar impeditivos para as companhias atingirem seus resultados.	Execução da auditoria.
66	IIA	IIA – <i>Performance Standards</i>	2201 – PLANNING CONSIDERATIONS <i>In planning the engagement, internal auditors must consider:</i>	Planejar os trabalhos de auditoria de modo a cobrir os riscos existentes.	Plano de auditoria.

Quadro 1 – Resultado da codificação dos documentos do IIA, do PCAOB e das *Big Four* para o código *assurance*

#	Origem	Fonte	Código	Papel do auditor	Atividades
			<p><i>The strategies and objectives of the activity being reviewed and the means by which the activity controls its performance.</i></p> <p><i>The significant risks to the activity's objectives, resources, and operations and the means by which the potential impact of risk is kept to an acceptable level.</i></p> <p><i>The adequacy and effectiveness of the activity's governance, risk management, and control processes compared to a relevant framework or model.</i></p> <p><i>The opportunities for making significant improvements to the activity's governance, risk management, and control processes.</i></p> <p><i>2201.A1 - When planning an engagement for parties outside the organization, internal auditors must establish a written understanding with them about objectives, scope, respective responsibilities, and other expectations, including restrictions on distribution of the results of the engagement and access to engagement records.</i></p>		
67	IIA	IIA – Performance Standards	2210 – ENGAGEMENT OBJECTIVES <i>Objectives must be established for each engagement.</i>	Definir os objetivos de cada trabalho de auditoria.	Plano de auditoria.
68	IIA	IIA – Performance Standards	2210.A1 - <i>Internal auditors must conduct a preliminary assessment of the risks relevant to the activity under review. Engagement objectives must reflect the results of this assessment.</i>	Efetuar uma avaliação prévia para contribuir para a determinação do escopo do trabalho.	Plano de auditoria.
69	IIA	IIA – Performance Standards	2210.A2 - <i>Internal auditors must consider the probability of significant errors, fraud, noncompliance, and other exposures when developing the engagement objectives.</i>	Considerar o erro causado por fraude.	Execução da auditoria.
70	IIA	IIA – Performance Standards	2210.A3 - <i>Adequate criteria are needed to evaluate governance, risk management, and controls. Internal auditors must ascertain the</i>	Alinhar com a alta gestão, de forma prévia, os critérios para conclusão quanto ao	Plano de auditoria.

Quadro 1 – Resultado da codificação dos documentos do IIA, do PCAOB e das *Big Four* para o código *assurance*

#	Origem	Fonte	Código	Papel do auditor	Atividades
			<i>extent to which management and/or the board has established adequate criteria to determine whether objectives and goals have been accomplished. If adequate, internal auditors must use such criteria in their evaluation. If inadequate, internal auditors must identify appropriate evaluation criteria through discussion with management and/or the board.</i>	atingimento dos objetivos operacionais e de avaliação de risco das companhias auditadas.	
71	IIA	IIA – Performance Standards	<p><i>Interpretation</i> <i>Types of criteria may include:</i></p> <p><i>Internal (e.g., policies and procedures of the organization).</i> <i>External (e.g., laws and regulations imposed by statutory bodies).</i> <i>Leading practices (e.g., industry and professional guidance).</i></p>	Alinhar com a alta gestão, de forma prévia, os critérios para conclusão quanto ao atingimento dos objetivos operacionais e de avaliação de risco das companhias auditadas.	Plano de auditoria.
72	IIA	IIA – Performance Standards	<p>2220 – ENGAGEMENT SCOPE <i>The established scope must be sufficient to achieve the objectives of the engagement.</i></p>	Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.	Na prestação de serviços de consultoria (anterior ao <i>go live</i> de um novo projeto/iniciativa).
73	IIA	IIA – Performance Standards	<p>2220.A1 - <i>The scope of the engagement must include consideration of relevant systems, records, personnel, and physical properties, including those under the control of third parties.</i></p>	A definição do escopo da auditoria deve considerar os sistemas utilizados, a maturidade do sistema de controles e os sistemas integrados de tecnologia.	Plano de auditoria.
74	IIA	IIA – Performance Standards	<p>2220.A2 - <i>If significant consulting opportunities arise during an assurance engagement, a specific written understanding as to the objectives, scope, respective responsibilities, and other expectations should be reached and the results of the consulting engagement communicated in accordance with consulting standards.</i></p>	Efetuar uma avaliação prévia para contribuir para a determinação do escopo do trabalho.	Plano de auditoria.
75	IIA	IIA – Performance Standards	<p>2330.A1- <i>The chief audit executive must control access to engagement records. The chief audit executive must obtain the approval of senior</i></p>	Manter sigilo quanto aos papéis de trabalho do auditor.	Salvaguarda dos papéis de trabalho.

Quadro 1 – Resultado da codificação dos documentos do IIA, do PCAOB e das *Big Four* para o código *assurance*

#	Origem	Fonte	Código	Papel do auditor	Atividades
			<i>management and/or legal counsel prior to releasing such records to external parties, as appropriate.</i>		
76	IIA	IIA – Performance Standards	2330.A2- <i>The chief audit executive must develop retention requirements for engagement records, regardless of the medium in which each record is stored. These retention requirements must be consistent with the organization's guidelines and any pertinent regulatory or other requirements.</i>	Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.	Na prestação de serviços de consultoria (anterior ao GO LIVE de um novo projeto/iniciativa).
77	IIA	IIA – Performance Standards	<i>Interpretation</i> <i>Opinions at the engagement level may be ratings, conclusions, or other descriptions of the results. Such an engagement may be in relation to controls around a specific process, risk, or business unit. The formulation of such opinions requires consideration of the engagement results and their significance.</i>	Explicitar um resultado objetivo da auditoria efetuada.	Relatório de auditoria.
78	IIA	IIA – Performance Standards	2410.A2- <i>Internal auditors are encouraged to acknowledge satisfactory performance in engagement communications.</i> 2410.A3- <i>When releasing engagement results to parties outside the organization, the communication must include limitations on distribution and use of the results.</i>	Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.	Na prestação de serviços de consultoria (anterior ao <i>go live</i> de um novo projeto/iniciativa).
79	IIA	IIA – Performance Standards	2500.A1- <i>The chief audit executive must establish a follow-up process to monitor and ensure that management actions have been effectively implemented or that senior management has accepted the risk of not taking action.</i>	Implementar e manter um processo de <i>follow-up</i> de apontamentos anteriormente efetuados.	<i>Follow-up</i> de pontos anteriormente identificados.
80	IIA	IIA – Performance Standards	2600 – COMMUNICATING THE ACCEPTANCE OF RISKS <i>When the chief audit executive concludes that management has accepted a level of risk that may be unacceptable to the organization, the chief</i>	No caso de a alta gestão optar por aceitar algum tipo de risco sem tomar medida corretiva, tal aceite deve ser efetuado de modo formal.	Salvaguarda dos papéis de trabalho.

Quadro 1 – Resultado da codificação dos documentos do IIA, do PCAOB e das *Big Four* para o código *assurance*

#	Origem	Fonte	Código	Papel do auditor	Atividades
			<p><i>audit executive must discuss the matter with senior management. If the chief audit executive determines that the matter has not been resolved, the chief audit executive must communicate the matter to the board.</i></p> <p><i>Interpretation</i> <i>The identification of risk accepted by management may be observed through an assurance or consulting engagement, monitoring progress on actions taken by management as a result of prior engagements, or other means. It is not the responsibility of the chief audit executive to resolve the risk.</i></p>		
81	PCAOB	PCAOB – Auditing Standard n. 5	<p><i>Using the Work of Others</i></p> <p>16. <i>The auditor should evaluate the extent to which he or she will use the work of others to reduce the work the auditor might otherwise perform himself or herself. AU sec. 322, The Auditor's Consideration of the Internal Audit Function in an Audit of Financial Statements, applies in an integrated audit of the financial statements and internal control over financial reporting.</i></p>	Quando o auditor considerar que não possui o conhecimento/a reparação para auditar determinada área, deverá solicitar o trabalho de terceiros para suportar sua decisão.	Execução do trabalho de auditoria.
82	PCAOB	PCAOB – Auditing Standard n. 5	<p>17. <i>For purposes of the audit of internal control, however, the auditor may use the work performed by, or receive direct assistance from, internal auditors, company personnel (in addition to internal auditors), and third parties working under the direction of management or the audit committee that provides evidence about the effectiveness of internal control over financial reporting. In an integrated audit of internal control over financial reporting and the financial statements, the auditor also may use this work to obtain evidence supporting the auditor's</i></p>	Quando o auditor considerar que não possui o conhecimento/a preparação para auditar determinada área, deverá solicitar o trabalho de terceiros para suportar sua decisão.	Execução do trabalho de auditoria.

Quadro 1 – Resultado da codificação dos documentos do IIA, do PCAOB e das *Big Four* para o código *assurance*

#	Origem	Fonte	Código	Papel do auditor	Atividades
			<i>assessment of control risk for purposes of the audit of the financial statements.</i>		
83	PCAOB	PCAOB – Auditing Standard n. 5	18. <i>The auditor should assess the competence and objectivity of the persons whose work the auditor plans to use to determine the extent to which the auditor may use their work. The higher the degree of competence and objectivity, the greater use the auditor may make of the work. The auditor should apply paragraphs .09 through .11 of AU sec. 322 to assess the competence and objectivity of internal auditors. The auditor should apply the principles underlying those paragraphs to assess the competence and objectivity of persons other than internal auditors whose work the auditor plans to use.</i>	O auditor deve manter controles rígidos quanto à preparação técnica e à competência dos integrantes do time de auditoria.	Determinação da competência dos auditores.
84	PCAOB	PCAOB – Auditing Standard n. 5	Identifying Entity-Level Controls 22. <i>The auditor must test those entity-level controls that are important to the auditor's conclusion about whether the company has effective internal control over financial reporting. The auditor's evaluation of entity-level controls can result in increasing or decreasing the testing that the auditor otherwise would have performed on other controls.</i>	Identificar os controles utilizados pela alta gestão.	Identificar os controles utilizados pela alta gestão.
85	PCAOB	PCAOB – Auditing Standard n. 5	23. <i>Entity-level controls vary in nature and precision - Some entity-level controls, such as certain control environment controls, have an important, but indirect, effect on the likelihood that a misstatement will be detected or prevented on a timely basis. These controls might affect the other controls the auditor selects for testing and the nature, timing, and extent of procedures the auditor performs on other controls.</i>	Identificar os controles utilizados pela alta gestão.	Identificar os controles utilizados pela alta gestão.
86	PCAOB	PCAOB - Auditing Standard n. 5	<i>Some entity-level controls monitor the effectiveness of other controls. Such controls might</i>	Identificar os controles utilizados pela Alta Gestão.	Identificar os controles utilizados pela Alta Gestão.

Quadro 1 – Resultado da codificação dos documentos do IIA, do PCAOB e das *Big Four* para o código *assurance*

#	Origem	Fonte	Código	Papel do auditor	Atividades
			<p><i>be designed to identify possible breakdowns in lower-level controls, but not at a level of precision that would, by themselves, sufficiently address the assessed risk that misstatements to a relevant assertion will be prevented or detected on a timely basis. These controls, when operating effectively, might allow the auditor to reduce the testing of other controls.</i></p> <p><i>Some entity-level controls might be designed to operate at a level of precision that would adequately prevent or detect on a timely basis misstatements to one or more relevant assertions. If an entity-level control sufficiently addresses the assessed risk of misstatement, the auditor need not test additional controls relating to that risk.</i></p>		
87	PCAOB	PCAOB – Auditing Standard n. 5	<p>24. <i>Entity-level controls include -</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <i>Controls related to the control environment;</i> <i>Controls over management override;</i> <p><i>Note: Controls over management override are important to effective internal control over financial reporting for all companies, and may be particularly important at smaller companies because of the increased involvement of senior management in performing controls and in the period-end financial reporting process. For smaller companies, the controls that address the risk of management override might be different from those at a larger company. For example, a smaller company might rely on more detailed oversight by the audit committee that focuses on the risk of management override.</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <i>The company's risk assessment process;</i> <i>Centralized processing and controls, including shared service environments;</i> <i>Controls to monitor results of operations;</i> <i>Controls to monitor other controls, including</i> 	Identificar os controles utilizados pela alta gestão.	Identificar os controles utilizados pela alta gestão.

Quadro 1 – Resultado da codificação dos documentos do IIA, do PCAOB e das *Big Four* para o código *assurance*

#	Origem	Fonte	Código	Papel do auditor	Atividades
			<i>activities of the internal audit function, the audit committee, and self-assessment programs; Controls over the period-end financial reporting process; and Policies that address significant business control and risk management practices.</i>		
88	PCAOB	PCAOB – <i>Auditing Standard n. 5</i>	<p>25. <i>Control Environment. Because of its importance to effective internal control over financial reporting, the auditor must evaluate the control environment at the company. As part of evaluating the control environment, the auditor should assess -</i></p> <p><i>Whether management's philosophy and operating style promote effective internal control over financial reporting;</i></p> <p><i>Whether sound integrity and ethical values, particularly of top management, are developed and understood; and</i></p> <p><i>Whether the Board or audit committee understands and exercises oversight responsibility over financial reporting and internal control.</i></p>	Avaliar o ambiente de controles internos da companhia auditada.	Avaliar o ambiente de controles internos da companhia auditada.
89	PCAOB	PCAOB - <i>Auditing Standard n. 5</i>	<p>26. <i>Period-end Financial Reporting Process. Because of its importance to financial reporting and to the auditor's opinions on internal control over financial reporting and the financial statements, the auditor must evaluate the period-end financial reporting process. The period-end financial reporting process includes the following</i></p> <p><i>-</i></p> <p><i>Procedures used to enter transaction totals into the general ledger;</i></p> <p><i>Procedures related to the selection and application of accounting policies;</i></p> <p><i>Procedures used to initiate, authorize, record, and process journal entries in the general ledger;</i></p> <p><i>Procedures used to record recurring and</i></p>	Avaliar os controles de fechamento contábil.	Avaliar os controles de fechamento contábil.

Quadro 1 – Resultado da codificação dos documentos do IIA, do PCAOB e das *Big Four* para o código *assurance*

#	Origem	Fonte	Código	Papel do auditor	Atividades
			<p><i>nonrecurring adjustments to the annual and quarterly financial statements; and Procedures for preparing annual and quarterly financial statements and related disclosures. Note: Because the annual period-end financial reporting process normally occurs after the "as-of" date of management's assessment, those controls usually cannot be tested until after the as-of date.</i></p>		
90	PCAOB	PCAOB – Auditing Standard n. 5	<p><i>27. As part of evaluating the period-end financial reporting process, the auditor should assess -</i></p> <p><i>Inputs, procedures performed, and outputs of the processes the company uses to produce its annual and quarterly financial statements;</i></p> <p><i>The extent of information technology ("IT") involvement in the period-end financial reporting process;</i></p> <p><i>Who participates from management;</i></p> <p><i>The locations involved in the period-end financial reporting process;</i></p> <p><i>The types of adjusting and consolidating entries; and</i></p> <p><i>The nature and extent of the oversight of the process by management, the board of directors, and the audit committee.</i></p> <p><i>Note: The auditor should obtain sufficient evidence of the effectiveness of those quarterly controls that are important to determining whether the company's controls sufficiently address the assessed risk of misstatement to each relevant assertion as of the date of management's assessment. However, the auditor is not required to obtain sufficient evidence for each quarter individually.</i></p>	Avaliar os controles de fechamento contábil.	Avaliar os controles de fechamento contábil.

Quadro 1 – Resultado da codificação dos documentos do IIA, do PCAOB e das *Big Four* para o código *assurance*

#	Origem	Fonte	Código	Papel do auditor	Atividades
			<i>Identifying Significant Accounts and Disclosures and Their Relevant Assertions</i>		
91	PCAOB	PCAOB – Auditing Standard n. 5	<p>28. <i>The auditor should identify significant accounts and disclosures and their relevant assertions. Relevant assertions are those financial statement assertions that have a reasonable possibility of containing a misstatement that would cause the financial statements to be materially misstated. The financial statement assertions include 12/-</i></p> <p><i>Existence or occurrence</i> <i>Completeness</i> <i>Valuation or allocation</i> <i>Rights and obligations</i> <i>Presentation and disclosure</i></p> <p><i>Note: The auditor may base his or her work on assertions that differ from those in this standard if the auditor has selected and tested controls over the pertinent risks in each significant account and disclosure that have a reasonable possibility of containing misstatements that would cause the financial statements to be materially misstated.</i></p>	Avaliar os controles de fechamento contábil.	Avaliar os controles de fechamento contábil.
92	PCAOB	PCAOB – Auditing Standard n. 5	<p>29. <i>To identify significant accounts and disclosures and their relevant assertions, the auditor should evaluate the qualitative and quantitative risk factors related to the financial statement line items and disclosures. Risk factors relevant to the identification of significant accounts and disclosures and their relevant assertions include</i></p>	Avaliar os controles de fechamento contábil.	Avaliar os controles de fechamento contábil.
93	PCAOB	PCAOB – Auditing Standard n. 5	<p><i>performing a walkthrough, at the points at which important processing procedures occur, the auditor questions the company's personnel about their understanding of what is required by the company's prescribed procedures and controls. These probing questions, combined with the other</i></p>	Efetuar um acompanhamento em tempo real dos controles internos que mitigam os principais riscos a que a companhia está exposta.	Avaliação dos controles internos.

Quadro 1 – Resultado da codificação dos documentos do IIA, do PCAOB e das *Big Four* para o código *assurance*

#	Origem	Fonte	Código	Papel do auditor	Atividades
			<i>walkthrough procedures, allow the auditor to gain a sufficient understanding of the process and to be able to identify important points at which a necessary control is missing or not designed effectively. Additionally, probing questions that go beyond a narrow focus on the single transaction used as the basis for the walkthrough allow the auditor to gain an understanding of the different types of significant transactions handled by the process.</i>		
94	PCAOB	PCAOB - Auditing Standard n. 5	<p><i>Selecting Controls to Test</i></p> <p>39. <i>The auditor should test those controls that are important to the auditor's conclusion about whether the company's controls sufficiently address the assessed risk of misstatement to each relevant assertion.</i></p>	Selecionar os controles internos que devem ser testados a fim de corroborar a opinião de que o ambiente de controles de uma companhia está adequado.	Avaliação dos controles internos.
95	PCAOB	PCAOB – Auditing Standard n. 5	<p>40. <i>There might be more than one control that addresses the assessed risk of misstatement to a particular relevant assertion; conversely, one control might address the assessed risk of misstatement to more than one relevant assertion. It is neither necessary to test all controls related to a relevant assertion nor necessary to test redundant controls, unless redundancy is itself a control objective.</i></p>	Selecionar os controles internos que devem ser testados a fim de corroborar a opinião de que o ambiente de controles de uma companhia está adequado.	Avaliação dos controles internos.
96	PCAOB	PCAOB – Auditing Standard n. 5	<p>41. <i>The decision as to whether a control should be selected for testing depends on which controls, individually or in combination, sufficiently address the assessed risk of misstatement to a given relevant assertion rather than on how the control is labeled (e.g., entity-level control, transaction-level control, control activity, monitoring control, preventive control, detective control).</i></p> <p><i>Testing Controls</i></p>	Selecionar os controles internos que devem ser testados a fim de corroborar a opinião de que o ambiente de controles de uma companhia está adequado.	Avaliação dos controles internos.

Quadro 1 – Resultado da codificação dos documentos do IIA, do PCAOB e das *Big Four* para o código *assurance*

#	Origem	Fonte	Código	Papel do auditor	Atividades
97	PCAOB	PCAOB – <i>Auditing Standard n. 5</i>	<p><i>Testing Design Effectiveness</i></p> <p>42. <i>The auditor should test the design effectiveness of controls by determining whether the company's controls, if they are operated as prescribed by persons possessing the necessary authority and competence to perform the control effectively, satisfy the company's control objectives and can effectively prevent or detect errors or fraud that could result in material misstatements in the financial statements.</i></p>	Efetuar testes de adequacidade dos controles internos mantidos pela companhia.	Avaliação dos controles internos.
98	PCAOB	PCAOB – <i>Auditing Standard n. 5</i>	<p><i>Note: A smaller, less complex company might achieve its control objectives in a different manner from a larger, more complex organization. For example, a smaller, less complex company might have fewer employees in the accounting function, limiting opportunities to segregate duties and leading the company to implement alternative controls to achieve its control objectives. In such circumstances, the auditor should evaluate whether those alternative controls are effective.</i></p>	Efetuar testes de adequacidade dos controles internos mantidos pela companhia.	Avaliação dos controles internos.
99	PCAOB	PCAOB – <i>Auditing Standard n. 5</i>	<p>43. <i>Procedures the auditor performs to test design effectiveness include a mix of inquiry of appropriate personnel, observation of the company's operations, and inspection of relevant documentation. Walkthroughs that include these procedures ordinarily are sufficient to evaluate design effectiveness.</i></p>	Efetuar testes de adequacidade dos controles internos mantidos pela companhia.	Avaliação dos controles internos.
100	PCAOB	PCAOB – <i>Auditing Standard n. 5</i>	<p><i>Testing Operating Effectiveness</i></p> <p>44. <i>The auditor should test the operating effectiveness of a control by determining whether the control is operating as designed and whether the person performing the control possesses the necessary authority and competence to perform the control effectively.</i></p> <p><i>Note: In some situations, particularly in smaller companies, a company might use a third party to</i></p>	Efetuar testes de adequacidade dos controles internos mantidos pela companhia.	Avaliação dos controles internos.

Quadro 1 – Resultado da codificação dos documentos do IIA, do PCAOB e das *Big Four* para o código *assurance*

#	Origem	Fonte	Código	Papel do auditor	Atividades
			<i>provide assistance with certain financial reporting functions. When assessing the competence of personnel responsible for a company's financial reporting and associated controls, the auditor may take into account the combined competence of company personnel and other parties that assist with functions related to financial reporting.</i>		
101	PCAOB	PCAOB – <i>Auditing Standard n. 5</i>	45. <i>Procedures the auditor performs to test operating effectiveness include a mix of inquiry of appropriate personnel, observation of the company's operations, inspection of relevant documentation, and re-performance of the control.</i>	Efetuar testes de adequacidade dos controles internos mantidos pela companhia.	Avaliação dos controles internos.
102	PCAOB	PCAOB – <i>Auditing Standard n. 5</i>	<p><i>Relationship of Risk to the Evidence to be Obtained</i></p> <p>46. <i>For each control selected for testing, the evidence necessary to persuade the auditor that the control is effective depends upon the risk associated with the control. The risk associated with a control consists of the risk that the control might not be effective and, if not effective, the risk that a material weakness would result. As the risk associated with the control being tested increases, the evidence that the auditor should obtain also increases.</i></p> <p><i>Note: Although the auditor must obtain evidence about the effectiveness of controls for each relevant assertion, the auditor is not responsible for obtaining sufficient evidence to support an opinion about the effectiveness of each individual control. Rather, the auditor's objective is to express an opinion on the company's internal control over financial reporting overall. This allows the auditor to vary the evidence obtained regarding the effectiveness of individual controls selected for testing based on the risk associated with the individual control.</i></p>	Avaliar a profundidade e a adequação da formalização dos controles internos mantidos pela companhia.	Avaliação dos controles internos.

Quadro 1 – Resultado da codificação dos documentos do IIA, do PCAOB e das *Big Four* para o código *assurance*

#	Origem	Fonte	Código	Papel do auditor	Atividades
103	PCAOB	PCAOB – Auditing Standard n. 5	<p>47. <i>Factors that affect the risk associated with a control include -</i></p> <p><i>The nature and materiality of misstatements that the control is intended to prevent or detect;</i></p> <p><i>The inherent risk associated with the related account(s) and assertion(s);</i></p> <p><i>Whether there have been changes in the volume or nature of transactions that might adversely affect control design or operating effectiveness;</i></p> <p><i>Whether the account has a history of errors;</i></p> <p><i>The effectiveness of entity-level controls, especially controls that monitor other controls;</i></p> <p><i>The nature of the control and the frequency with which it operates;</i></p> <p><i>The degree to which the control relies on the effectiveness of other controls (e.g., the control environment or information technology general controls);</i></p> <p><i>The competence of the personnel who perform the control or monitor its performance and whether there have been changes in key personnel who perform the control or monitor its performance;</i></p> <p><i>Whether the control relies on performance by an individual or is automated (i.e., an automated control would generally be expected to be lower risk if relevant information technology general controls are effective);</i></p>	<p>Avaliar se a companhia auditada mantém controles adequados para identificação de todos os riscos aos quais está exposta.</p>	<p>Avaliação dos controles internos.</p>
104	PCAOB	PCAOB – Auditing Standard n. 5	<p><i>Nature of Tests of Controls. Some types of tests, by their nature, produce greater evidence of the effectiveness of controls than other tests. The following tests that the auditor might perform are presented in order of the evidence that they ordinarily would produce, from least to most: inquiry, observation, inspection of relevant documentation, and re-performance of a control.</i></p> <p><i>Note: Inquiry alone does not provide sufficient</i></p>	<p>Selecionar os controles internos que devem ser testados a fim de corroborar a opinião de que o ambiente de controles de uma companhia está adequado.</p>	<p>Avaliação dos controles internos.</p>

Quadro 1 – Resultado da codificação dos documentos do IIA, do PCAOB e das *Big Four* para o código *assurance*

#	Origem	Fonte	Código	Papel do auditor	Atividades
			<i>evidence to support a conclusion about the effectiveness of a control.</i>		
105	PCAOB	PCAOB – Auditing Standard n. 5	<p><i>The nature of the tests of effectiveness that will provide appropriate evidence depends, to a large degree, on the nature of the control to be tested, including whether the operation of the control results in documentary evidence of its operation. Documentary evidence of the operation of some controls, such as management's philosophy and operating style, might not exist.</i></p> <p><i>Note: A smaller, less complex company or unit might have less formal documentation regarding the operation of its controls. In those situations, testing controls through inquiry combined with other procedures, such as observation of activities, inspection of less formal documentation, or re-performance of certain controls, might provide sufficient evidence about whether the control is effective.</i></p>	Selecionar os controles internos que devem ser testados a fim de corroborar a opinião de que o ambiente de controles de uma companhia está adequado.	Avaliação dos controles internos.
106	PCAOB	PCAOB – Auditing Standard n. 5	<p>52. <i>Timing of Tests of Controls. Testing controls over a greater period of time provides more evidence of the effectiveness of controls than testing over a shorter period of time. Further, testing performed closer to the date of management's assessment provides more evidence than testing performed earlier in the year. The auditor should balance performing the tests of controls closer to the as-of date with the need to test controls over a sufficient period of time to obtain sufficient evidence of operating effectiveness.</i></p>	Selecionar a periodicidade de testes dos controles internos conforme a ocorrência dos procedimentos de controles internos.	Avaliação dos controles internos.
107	PCAOB	PCAOB – Auditing Standard n. 5	<p>53. <i>Prior to the date specified in management's assessment, management might implement changes to the company's controls to make them more effective or efficient or to address control deficiencies. If the auditor determines that the new</i></p>	Selecionar a periodicidade de testes dos controles internos conforme a ocorrência dos procedimentos de controles internos.	Avaliação dos controles internos.

Quadro 1 – Resultado da codificação dos documentos do IIA, do PCAOB e das *Big Four* para o código *assurance*

#	Origem	Fonte	Código	Papel do auditor	Atividades
			<i>controls achieve the related objectives of the control criteria and have been in effect for a sufficient period to permit the auditor to assess their design and operating effectiveness by performing tests of controls, he or she will not need to test the design and operating effectiveness of the superseded controls for purposes of expressing an opinion on internal control over financial reporting. If the operating effectiveness of the superseded controls is important to the auditor's control risk assessment, the auditor should test the design and operating effectiveness of those superseded controls, as appropriate. (See additional direction on integration beginning at paragraph B1.)</i>		
108	PCAOB	PCAOB – Auditing Standard n. 5	<p>54. <i>Extent of Tests of Controls</i>. The more extensively a control is tested, the greater the evidence obtained from that test.</p> <p>55. <i>Roll-Forward Procedures</i>. When the auditor reports on the effectiveness of controls as of a specific date and obtains evidence about the operating effectiveness of controls at an interim date, he or she should determine what additional evidence concerning the operation of the controls for the remaining period is necessary.</p>	Selecionar a periodicidade de testes dos controles internos conforme a ocorrência dos procedimentos de controles internos.	Avaliação dos controles internos.
109	PCAOB	PCAOB – Auditing Standard n. 5	<p><i>Indicators of Material Weaknesses</i></p> <p>69. <i>Indicators of material weaknesses in internal control over financial reporting include - Identification of fraud, whether or not material, on the part of senior management; 14/ Restatement of previously issued financial statements to reflect the correction of a material misstatement; 15/ Identification by the auditor of a material misstatement of financial statements in the current period in circumstances that indicate that the</i></p>	Avaliar se uma deficiência de controle interno identificada pode representar um erro material nas demonstrações financeiras da companhia auditada.	Avaliação dos controles internos.

Quadro 1 – Resultado da codificação dos documentos do IIA, do PCAOB e das *Big Four* para o código *assurance*

#	Origem	Fonte	Código	Papel do auditor	Atividades
			<i>misstatement would not have been detected by the company's internal control over financial reporting; and Ineffective oversight of the company's external financial reporting and internal control over financial reporting by the company's audit committee.</i>		
110	PCAOB	PCAOB – <i>Auditing Standard n. 5</i>	<i>70. When evaluating the severity of a deficiency, or combination of deficiencies, the auditor also should determine the level of detail and degree of assurance that would satisfy prudent officials in the conduct of their own affairs that they have reasonable assurance that transactions are recorded as necessary to permit the preparation of financial statements in conformity with generally accepted accounting principles. If the auditor determines that a deficiency, or combination of deficiencies, might prevent prudent officials in the conduct of their own affairs from concluding that they have reasonable assurance that transactions are recorded as necessary to permit the preparation of financial statements in conformity with generally accepted accounting principles, then the auditor should treat the deficiency, or combination of deficiencies, as an indicator of a material weakness.</i>	Avaliar se uma deficiência de controle interno identificada pode representar um erro material nas demonstrações financeiras da companhia auditada.	Avaliação dos controles internos.
111	PCAOB	PCAOB – <i>Auditing Standards Activities – Quality Review</i>	<i>Objective .02 The objective of the engagement quality reviewer is to perform an evaluation of the significant judgments made by the engagement team and the related conclusions reached in forming the overall conclusion on the engagement and in preparing the engagement report, if a report is to be issued, in order to determine whether to provide concurring approval of issuance.1</i>	Efetuar revisão dos pares de auditoria a fim de garantir a adequacidade dos procedimentos mantidos.	Revisão dos pares.

Quadro 1 – Resultado da codificação dos documentos do IIA, do PCAOB e das *Big Four* para o código *assurance*

#	Origem	Fonte	Código	Papel do auditor	Atividades
112	PCAOB	PCAOB – Auditing Standards Activities – Supervision	<i>d. The responsibility of the specialist to provide a report, or equivalent documentation, to the engagement partner and, as applicable, other engagement team members performing supervisory activities that describes the work performed, the results of the work, and the findings or conclusions reached by the specialist.</i>	Quando o auditor considerar que não possui o conhecimento/a preparação para auditar determinada área, deverá solicitar o trabalho de terceiros para suportar sua decisão.	Execução do trabalho de auditoria.
113	PCAOB	PCAOB – Auditing Standards Activities – Supervision	<i>Introduction</i> <i>.01 This standard establishes general requirements for documentation the auditor should prepare and retain in connection with engagements conducted pursuant to the standards of the Public Company Accounting Oversight Board ("PCAOB"). Such engagements include an audit of financial statements, an audit of internal control over financial reporting, and a review of interim financial information. This standard does not replace specific documentation requirements of other standards of the PCAOB.</i>	Manter arquivados e sob sigilo os papéis de trabalho.	Salvaguarda dos papéis de trabalho.
114	PCAOB	PCAOB – Auditing Standards Activities – Supervision	<i>.02 Audit documentation is the written record of the basis for the auditor's conclusions that provides the support for the auditor's representations, whether those representations are contained in the auditor's report or otherwise. Audit documentation also facilitates the planning, performance, and supervision of the engagement, and is the basis for the review of the quality of the work because it provides the reviewer with written documentation of the evidence supporting the auditor's significant conclusions.</i>	Manter arquivados e sob sigilo os papéis de trabalho.	Salvaguarda dos papéis de trabalho.
115	PCAOB	PCAOB – Auditing Standards Activities – Supervision	<i>Audit Documentation Requirement</i> <i>.04 The auditor must prepare audit documentation in connection with each engagement conducted pursuant to the standards of the PCAOB. Audit documentation should be prepared in sufficient detail to provide a clear</i>	Manter arquivados e sob sigilo os papéis de trabalho.	Salvaguarda dos papéis de trabalho.

Quadro 1 – Resultado da codificação dos documentos do IIA, do PCAOB e das *Big Four* para o código *assurance*

#	Origem	Fonte	Código	Papel do auditor	Atividades
			<i>understanding of its purpose, source, and the conclusions reached. Also, the documentation should be appropriately organized to provide a clear link to the significant findings or issues.1 Examples of audit documentation include memoranda, confirmations, correspondence, schedules, audit programs, and letters of representation. Audit documentation may be in the form of paper, electronic files, or other media.</i>		
116	PCAOB	PCAOB – Auditing Standards Activities – Supervision	<i>Documentation of Specific Matters .10 Documentation of auditing procedures that involve the inspection of documents or confirmation, including tests of details, tests of operating effectiveness of controls, and walkthroughs, should include identification of the items inspected. Documentation of auditing procedures related to the inspection of significant contracts or agreements should include abstracts or copies of the documents.</i>	Manter arquivados e sob sigilo os papéis de trabalho.	Salvaguarda dos papéis de trabalho.
117	PCAOB	PCAOB – Auditing Standards Communications	<i>Introduction .01 This standard requires the auditor to communicate with the company's audit committee1 regarding certain matters related to the conduct of an audit2 and to obtain certain information from the audit committee relevant to the audit. This standard also requires the auditor to establish an understanding of the terms of the audit engagement with the audit committee and to record that understanding in an engagement letter.</i>	Comunicar adequadamente os resultados da auditoria.	Comunicação de resultados via relatório de auditoria.
118	PCAOB	PCAOB – Auditing Standards Communications	<i>.03 The objectives of the auditor are to: a. Communicate to the audit committee the responsibilities of the auditor in relation to the audit and establish an understanding of the terms of the audit engagement with the audit committee; b. Obtain information from the audit committee</i>	Comunicar adequadamente os resultados da auditoria.	Comunicação de resultados via relatório de auditoria.

Quadro 1 – Resultado da codificação dos documentos do IIA, do PCAOB e das *Big Four* para o código *assurance*

#	Origem	Fonte	Código	Papel do auditor	Atividades
			<p><i>relevant to the audit;</i></p> <p><i>c. Communicate to the audit committee an overview of the overall audit strategy and timing of the audit; and</i></p> <p><i>d. Provide the audit committee with timely observations arising from the audit that are significant to the financial reporting process.</i></p>		
119	PCAOB	PCAOB – <i>Auditing Standards Communications</i>	<p><i>Going Concern</i></p> <p><i>.17 The auditor should communicate to the audit committee, when applicable, the following matters relating to the auditor's evaluation of the company's ability to continue as a going concern:28</i></p>	Avaliar a continuidade dos negócios da companhia auditada.	Avaliar a continuidade dos negócios da companhia auditada.
120	PCAOB	PCAOB – <i>Auditing Standards Communications</i>	<p><i>The Auditor's Report</i></p> <p><i>.21 The auditor should provide to and discuss with the audit committee a draft of the auditor's report.</i></p>	Comunicar adequadamente os resultados da auditoria.	Comunicação de resultados via relatório de auditoria.
121	PCAOB	PCAOB – <i>Auditing Standards Communications</i>	<i>.04 The auditor must communicate in writing to management and the audit committee all significant deficiencies and material weaknesses identified during the audit. The written communication should be made prior to the issuance of the auditor's report on the financial statements. The auditor's communication should distinguish clearly between those matters considered significant deficiencies and those considered material weaknesses, as defined in paragraphs .02 and .03.</i>	Comunicar adequadamente os resultados da auditoria.	Comunicação de resultados via relatório de auditoria.
122	PCAOB	PCAOB – <i>Auditing Standards Communications</i>	<p><i>.06 These written communications should include:</i></p> <p><i>a. The definitions of significant deficiencies and material weaknesses and should clearly distinguish to which category the deficiencies being communicated relate.</i></p> <p><i>b. A statement that the objective of the audit was to report on the financial statements and not to</i></p>	Comunicar adequadamente os resultados da auditoria.	Comunicação de resultados via relatório de auditoria.

Quadro 1 – Resultado da codificação dos documentos do IIA, do PCAOB e das *Big Four* para o código *assurance*

#	Origem	Fonte	Código	Papel do auditor	Atividades
			<p><i>provide assurance on internal control.</i></p> <p><i>c. A statement that the communication is intended solely for the information and use of the board of directors, audit committee, management, and others within the organization. When there are requirements established by governmental authorities to furnish such written communications, specific reference to such regulatory authorities may be made.</i></p>		
123	PCAOB	PCAOB – <i>Auditing Standards Principles, responsibilities and concepts</i>	<p><i>Distinction Between Responsibilities of Auditor and Management</i></p> <p><i>.02 The auditor has a responsibility to plan and perform the audit to obtain reasonable assurance about whether the financial statements are free of material misstatement, whether caused by error or fraud.1 Because of the nature of audit evidence and the characteristics of fraud, the auditor is able to obtain reasonable, but not absolute, assurance that material misstatements are detected.2 The auditor has no responsibility to plan and perform the audit to obtain reasonable assurance that misstatements, whether caused by errors or fraud, that are not material to the financial statements are detected.</i></p>	Diferenciar as responsabilidades de administração das responsabilidades do auditor.	Diferenciar as responsabilidades de administração das responsabilidades do auditor.
124	PCAOB	PCAOB – <i>Auditing Standards Principles, responsibilities and concepts</i>	<p><i>The auditor's responsibility is to express an opinion on the financial statements. Management is responsible for adopting sound accounting policies and for establishing and maintaining internal control that will, among other things, initiate, record, process, and report transactions (as well as events and conditions) consistent with management's assertions embodied in the financial statements. The entity's transactions and the related assets, liabilities, and equity are within the direct knowledge and control of management.</i></p>	Diferenciar as responsabilidades de administração das responsabilidades do auditor	Diferenciar as responsabilidades de administração das responsabilidades do auditor.

Quadro 1 – Resultado da codificação dos documentos do IIA, do PCAOB e das *Big Four* para o código *assurance*

#	Origem	Fonte	Código	Papel do auditor	Atividades
125	PCAOB	<i>PCAOB – Auditing Standards Principles, responsibilities and concepts</i>	<i>the auditor's responsibility for the financial statements he or she has audited is confined to the expression of his or her opinion on them.</i>	Diferenciar as responsabilidades de administração das responsabilidades do auditor.	Diferenciar as responsabilidades de administração das responsabilidades do auditor.
126	PCAOB	<i>PCAOB – Auditing Standards Principles, responsibilities and concepts</i>	<i>The professional qualifications required of the independent auditor are those of a person with the education and experience to practice as such. They do not include those of a person trained for or qualified to engage in another profession or occupation. For example, the independent auditor, in observing the taking of a physical inventory, does not purport to act as an appraiser, a valuer, or an expert in materials. Similarly, although the independent auditor is informed in a general manner about matters of commercial law, he does not purport to act in the capacity of a lawyer and may appropriately rely upon the advice of attorneys in all matters of law.</i>	O auditor deve manter controles rígidos quanto à preparação técnica e à competência dos integrantes do time de auditoria.	Determinação da competência dos auditores.
127	PCAOB	<i>PCAOB – Auditing Standards Principles, responsibilities and concepts</i>	<i>.13 Since the auditor's opinion on the financial statements or internal control over financial reporting is based on the concept of obtaining reasonable assurance, the auditor is not an insurer and his or her report does not constitute a guarantee. Therefore, the subsequent discovery that either a material misstatement, whether from error or fraud, exists in the financial statements or a material weakness in internal control over financial reporting exists does not, in and of itself, evidence (a) failure to obtain reasonable assurance, (b) inadequate planning, performance, or judgment, (c) the absence of due professional care, or (d) a failure to comply with the standards of the Public Company Accounting Oversight Board (United States).</i>	Comunicar adequadamente os resultados da auditoria.	Comunicação de resultados via relatório de auditoria.

Quadro 1 – Resultado da codificação dos documentos do IIA, do PCAOB e das *Big Four* para o código *assurance*

#	Origem	Fonte	Código	Papel do auditor	Atividades
128	PCAOB	PCAOB – <i>Auditing Standards Principles, responsibilities and concepts</i>	<p><i>Audit procedures can be classified into the following categories:</i></p> <p><i>a. Risk assessment procedures,6 and</i></p> <p><i>b. Further audit procedures,7 which consist of:</i></p> <p><i>1. Tests of controls, and</i></p> <p><i>2. Substantive procedures, including tests of details and substantive analytical procedures.</i></p> <p><i>.14 Paragraphs .15-.21 of this standard describe specific audit procedures. The purpose of an audit procedure determines whether it is a risk assessment procedure, test of controls, or substantive procedure.</i></p> <p><i>Inspection</i></p>	Procedimentos de auditoria que podem ser utilizados: avaliação de riscos, inspeção, observação, indagação, recálculo, performance, procedimento analítico e/ou procedimento substantivo	Procedimentos de auditoria.
129	PCAOB	PCAOB – <i>Auditing Standards Principles, responsibilities and concepts</i>	<p><i>.15 Inspection involves examining records or documents, whether internal or external, in paper form, electronic form, or other media, or physically examining an asset. Inspection of records and documents provides audit evidence of varying degrees of reliability, depending on their nature and source and, in the case of internal records and documents, on the effectiveness of the controls over their production. An example of inspection used as a test of controls is inspection of records for evidence of authorization.</i></p> <p><i>Observation</i></p>	Procedimentos de auditoria que podem ser utilizados: avaliação de riscos, inspeção, observação, indagação, recálculo, performance, procedimento analítico e/ou procedimento substantivo.	Procedimentos de auditoria.
130	PCAOB	PCAOB – <i>Auditing Standards Principles, responsibilities and concepts</i>	<p><i>.16 Observation consists of looking at a process or procedure being performed by others, e.g., the auditor's observation of inventory counting by the company's personnel or the performance of control activities. Observation can provide audit evidence about the performance of a process or procedure, but the evidence is limited to the point in time at which the observation takes place and also is limited by the fact that the act of being observed may affect how the process or procedure is performed.8</i></p>	Procedimentos de auditoria que podem ser utilizados: avaliação de riscos, inspeção, observação, indagação, recálculo, performance, procedimento analítico e/ou procedimento substantivo.	Procedimentos de auditoria.

Quadro 1 – Resultado da codificação dos documentos do IIA, do PCAOB e das *Big Four* para o código *assurance*

#	Origem	Fonte	Código	Papel do auditor	Atividades
			<p><i>Inquiry</i></p> <p>.17 <i>Inquiry consists of seeking information from knowledgeable persons in financial or nonfinancial roles within the company or outside the company. Inquiry may be performed throughout the audit in addition to other audit procedures. Inquiries may range from formal written inquiries to informal oral inquiries. Evaluating responses to inquiries is an integral part of the inquiry process.</i>⁹</p>		
131	PCAOB	PCAOB – Auditing Standards Principles, responsibilities and concepts	<p>.18 <i>A confirmation response represents a particular form of audit evidence obtained by the auditor from a third party in accordance with PCAOB standards.</i>¹⁰</p> <p><i>Recalculation</i></p>	Procedimentos de auditoria que podem ser utilizados: avaliação de riscos, inspeção, observação, indagação, recálculo, performance, procedimento analítico e/ou procedimento substantivo.	Procedimentos de auditoria.
132	PCAOB	PCAOB – Auditing Standards Principles, responsibilities and concepts	<p>.19 <i>Recalculation consists of checking the mathematical accuracy of documents or records. Recalculation may be performed manually or electronically.</i></p> <p><i>Reperformance</i></p>	Procedimentos de auditoria que podem ser utilizados: avaliação de riscos, inspeção, observação, indagação, recálculo, performance, procedimento analítico e/ou procedimento substantivo.	Procedimentos de auditoria.
133	PCAOB	PCAOB – Auditing Standards Principles, responsibilities and concepts	<p>.20 <i>Reperformance involves the independent execution of procedures or controls that were originally performed by company personnel.</i></p>	Procedimentos de auditoria que podem ser utilizados: avaliação de riscos, inspeção, observação, indagação, recálculo, performance, procedimento analítico e/ou procedimento substantivo.	Procedimentos de auditoria.
134	PCAOB	PCAOB – Auditing Standards Principles, responsibilities and concepts	<p><i>Analytical procedures consist of evaluations of financial information made by a study of plausible relationships among both financial and nonfinancial data. Analytical procedures also encompass the investigation of significant</i></p>	Procedimentos de auditoria que podem ser utilizados: avaliação de riscos, inspeção, observação, indagação, recálculo, performance, procedimento	Procedimentos de auditoria.

Quadro 1 – Resultado da codificação dos documentos do IIA, do PCAOB e das *Big Four* para o código *assurance*

#	Origem	Fonte	Código	Papel do auditor	Atividades
			<i>differences from expected amounts.11 Selecting Items for Testing to Obtain Audit Evidence</i>	analítico e/ou procedimento substantivo.	
135	PCAOB	PCAOB – Auditing Standards Principles, responsibilities and concepts	<i>Designing substantive tests of details and tests of controls includes determining the means of selecting items for testing from among the items included in an account or the occurrences of a control. The auditor should determine the means of selecting items for testing to obtain evidence that, in combination with other relevant evidence, is sufficient to meet the objective of the audit procedure. The alternative means of selecting items for testing are: Selecting all items; Selecting specific items; and Audit sampling.</i>	Procedimentos de auditoria que podem ser utilizados: avaliação de riscos, inspeção, observação, indagação, recálculo, performance, procedimento analítico e/ou procedimento substantivo.	Procedimentos de auditoria.
136	PCAOB	PCAOB – Auditing Standards Principles, responsibilities and concepts	<i>Assessing the Knowledge, Skill, and Ability of the Company's Specialist and the Specialist's Relationship to the Company .A3 The auditor should obtain an understanding of the professional qualifications of the company's specialist in the particular field, and the entity that employs the specialist (if other than the company), and assess the level of knowledge, skill, and ability of the specialist in the particular field. Factors that are relevant to the assessment of the specialist's knowledge, skill, and ability include the following: a. The professional certification, license, or professional accreditation of the specialist in the particular field;</i>	O auditor deve manter controles rígidos quanto à preparação técnica e à competência dos integrantes do time de auditoria.	Determinação da competência dos auditores.
137	PCAOB	PCAOB – Auditing Standards Principles, responsibilities and concepts	<i>The specialist's experience in the type of work performed, including applicable areas of specialty within the specialist's field; and c. The reputation and standing of the specialist in the particular field.</i>	Quando o auditor considerar que não possui o conhecimento/a preparação para auditar determinada área, deverá solicitar o trabalho de	Execução do trabalho de auditoria.

Quadro 1 – Resultado da codificação dos documentos do IIA, do PCAOB e das *Big Four* para o código *assurance*

#	Origem	Fonte	Código	Papel do auditor	Atividades
			<i>.A4 The auditor should assess the relationship to the company of the specialist and the entity that employs the specialist (if other than the company)—specifically, whether circumstances exist that give the company the ability to significantly affect the specialist's judgments about the work performed, conclusions, or findings (e.g., through employment, financial, ownership, or other business relationships, contractual rights, family relationships, or otherwise).</i>	terceiros para suportar sua decisão.	
138	PCAOB	PCAOB – <i>Auditing Standards Principles, responsibilities and concepts</i>	<i>Evaluating the Work of the Company's Specialist</i> <i>.A6 Evaluating the work of a company's specialist involves evaluating:</i> <i>a. The data, significant assumptions, and methods used by the specialist; and</i> <i>b. The relevance and reliability of the specialist's work and its relationship to the relevant assertion.</i>	Quando o auditor considerar que não possui o conhecimento/a preparação para auditar determinada área, deverá solicitar o trabalho de terceiros para suportar sua decisão.	Execução do trabalho de auditoria.
139	PCAOB	PCAOB – <i>Auditing Standards Principles, responsibilities and concepts</i>	<i>A9 The auditor should evaluate the relevance and reliability of the specialist's work and whether the specialist's findings support or contradict the relevant assertion. Factors that affect the relevance and reliability of the specialist's work include:</i>	Quando o auditor considerar que não possui o conhecimento/a preparação para auditar determinada área, deverá solicitar o trabalho de terceiros para suportar sua decisão.	Execução do trabalho de auditoria.

APÊNDICE F – RESULTADO DA CODIFICAÇÃO: *ADVISORY*

Quadro 1 – Resultado da codificação dos documentos do IIA, do PCAOB e das *Big Four* para o código *advisory*

#	Origem	Fonte	Código	Papel do auditor	Atividades
1	<i>Big Four</i>	<i>Big Four – EY – How a disrupted internal audit can be a stronger strategic partner</i>	<i>Despite the level of disruption occurring in the business landscape, IA’s mandate to provide assurance, business insights and strategic advice has not and does not need to change. However, striking the right balance between assurance and consulting projects and how the mandate is executed should.</i>	Prover segurança, <i>business insight</i> e consultoria estratégica.	Balancear o tempo dedicado para trabalhos de <i>assurance</i> e de <i>advisory</i> .
2	<i>Big Four</i>	<i>Big Four – EY – How a disrupted internal audit can be a stronger strategic partner</i>	<i>The global risk landscape continues to change rapidly, requiring companies to direct more attention to risks arising outside of their organization. Internal audit needs to keep pace with these changes to be able to provide strategic advice. Although no one can predict the future, the rapid pace of change in the global marketplace suggests there is one certainty for all organizations, regardless of location or sector: the status quo is no longer acceptable.</i>	Antever riscos <i>a priori</i> da materialização dos riscos (em vez de reagir aos erros identificados <i>a posteriori</i> da materialização dos riscos).	Prover aos auditores aprendizado contínuo das novas tecnologias e tendências do mercado. Utilizar <i>approach</i> dinâmico para gerar <i>insights</i> tempestivos quanto a riscos estratégicos.
3	<i>Big Four</i>	<i>Big Four – EY – How a disrupted internal audit can be a stronger strategic partner</i>	<i>Digitalization is enabling companies to not only react to change, but to proactively improve their ability to anticipate consumer preferences, develop better ways to deliver products and services, and penetrate new markets. However, new agile, digitally enabled companies are able to scale and compete effectively with industry incumbents, giving them a competitive advantage in a digital world.</i>	Antever riscos <i>a priori</i> da materialização dos riscos (em vez de reagir aos erros identificados <i>a posteriori</i> da materialização dos riscos).	Prover aos auditores aprendizado contínuo das novas tecnologias e tendências do mercado. Utilizar <i>approach</i> dinâmico para gerar <i>insights</i> tempestivos quanto a riscos estratégicos.
4	<i>Big Four</i>	<i>Big Four – EY – How a disrupted internal audit can be a stronger strategic partner</i>	<i>Internal audit needs digitalization, a flexible people model and a more dynamic approach geared to giving timely insights on strategic risks.</i>	Prover segurança, <i>business insight</i> e consultoria estratégica.	Utilizar <i>approach</i> dinâmico (avaliar uso de ferramentas digitais) para gerar <i>insights</i> tempestivos quanto a riscos estratégicos.
5	<i>Big Four</i>	<i>Big Four – EY – How Internal Audit plays a vital role in IFRS 17 implementation</i>	<i>Therefore, ensuring Internal Audit teams are involved in the early stages of IFRS 17 implementation will allow any risks to be addresses and ongoing programs to be developed for monitoring and assurance.</i>	Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados.	Efetuar prestação de serviços de consultoria (anterior à implementação de um novo projeto/iniciativa).

Quadro 1 – Resultado da codificação dos documentos do IIA, do PCAOB e das *Big Four* para o código *advisory*

#	Origem	Fonte	Código	Papel do auditor	Atividades
6	<i>Big Four</i>	<i>Big Four – EY – How Internal Audit plays a vital role in IFRS 17 implementation</i>	<i>Internal audit can help assess tomorrow's risks today</i>	Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados.	Efetuar prestação de serviços de consultoria (anterior à implementação de um novo projeto/iniciativa).
7	<i>Big Four</i>	DTT – 2020-audit-committee-survey-final	<i>The debate over the appropriateness of an advisory role for internal audit ended long ago. In its place, a broad consensus emerged that it makes no sense for internal audit to stand back during moments that matter for their organizations, only to swoop in after the fact to criticize management on the governance, risk, and control choices they made previously. Today, internal audit functions of all stripes—from cutting-edge to traditional shops—engage in advisory work alongside their traditional assurance role. The issue now is one of degree: Has internal audit reached a level of maturity that permits an expanded advisory role? Is the IA group equipped to increase its advisory and anticipatory services? Where can internal audit provide the most value to the business?</i>	Não adotar a postura de aparecer nos holofotes da empresa no momento de criticar a gerência por erros.	Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados por meio de prestação de serviços de consultoria (anterior à implementação de um novo projeto/iniciativa).
8	<i>Big Four</i>	DTT – internal-audit-3.0-the-future-of-internal-audit-is-now	<i>These three – assure, advise, and anticipate – constitute the triad of value that Internal Audit stakeholders now want and need. This has been borne out in numerous Deloitte external quality assessments (EQAs) conducted for Internal Audit functions in a range of industries, in interviews with more than 200 senior executives and audit committee chairs, and in numerous Deloitte research surveys with chief audit executives and heads of Internal Audit.</i>	Não adotar a postura de aparecer nos holofotes da empresa no momento de criticar a gerência por erros.	Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados por meio de prestação de serviços de consultoria (anterior à implementação de um novo projeto/iniciativa).
9	<i>Big Four</i>	DTT – internal-audit-3.0-the-future-of-internal-audit-is-now	<i>Advising management on control effectiveness, change initiatives, enhancements to risk management related to the three LoD and other matters – including business effectiveness and efficiency – falls well within Internal Audit's role and stakeholders' expectations. All sources confirm that a strong advisory role is key to maximizing the value of Internal Audit.</i>	Sugerir para a alta administração atividades de controle interno que podem/devem ser efetuadas pelas áreas de negócios, de modo a endereçar os riscos observados pela auditoria interna durante os trabalhos de consultoria efetuados.	Efetuar sugestão de controles internos.

Quadro 1 – Resultado da codificação dos documentos do IIA, do PCAOB e das *Big Four* para o código *advisory*

#	Origem	Fonte	Código	Papel do auditor	Atividades
10	<i>Big Four</i>	KPMG financial-services-it-internal-audit-priorities-2021	<i>A solid understanding of the business strategy and operations throughout all levels of the organization and the expectations of the company’s key stakeholders</i>	N/A	Obter entendimento sólido e profundo da estratégia e dos negócios da companhia.
11	<i>Big Four</i>	KPMG financial-services-it-internal-audit-priorities-2021	<i>Coordination and collaboration among the internal auditor, the chief risk officer, and functional and business unit leaders.</i>	Manter-se alinhado com o líder de risco e as lideranças das unidades de negócio.	N/A
12	<i>Big Four</i>	PWC – audit-committee-focus-thinking-outside-the-box-when-leveraging-internal-audit	<i>Increasingly, audit committees lean heavily on internal audit for assurance and insight on risks well beyond the traditional scope of operational audits and financial controls—and they should. The risks on internal audit’s plan should be tied to the company’s strategic focus. Often, the audit committee will gain perspective on company-wide risks and mitigating activities through an enterprise risk management process. Even if that process addresses all strategic risks, internal audit can play a value-added role by providing assurance over the capabilities and controls in the most critical risk areas, as well as insights into whether risk mitigation activities are operating consistently across the organization.</i>	Garantir a correta avaliação, mensuração de riscos, mas não se limitar a somente isso.	Obter entendimento sólido e profundo da estratégia e dos negócios da companhia.
13	<i>Big Four</i>	<i>Big Four – EY – How internal audit can help make RPA implementation a success</i>	<i>Internal audit can help the organization before, during and after implementation by: Working with management to identify the risks Providing advice concerning the design of appropriate controls Evaluating the steps taken by management to appropriately address a multitude of risks Recommending internal control enhancements. As they evaluate the risks, controls and efficiency of RPA during development, implementation and beyond, internal auditors should consider the following key questions</i>	Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados.	Efetuar o plano de auditoria de forma que este seja baseado em risco, flexível e que considere novos riscos (para que acompanhar a disrupção e incertezas do mercado atual).
14	<i>Big Four</i>	<i>Big Four – EY – How Internal Audit plays a vital role in IFRS 17 implementation</i>	<i>Secure early involvement with first and second Lines of Defense to understand the opportunities and risks IFRS 17 poses across the business Undertake a health check on how the organization is setting up for IFRS 17 implementation success Develop an ongoing program of assurance work, focusing</i>	Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados.	Na prestação de serviços de consultoria (anterior ao <i>go live</i> de um novo projeto/iniciativa).

Quadro 1 – Resultado da codificação dos documentos do IIA, do PCAOB e das *Big Four* para o código *advisory*

#	Origem	Fonte	Código	Papel do auditor	Atividades
			<p><i>on whether the IFRS 17 program is likely to deliver intended outcomes in line with regulatory expectations</i></p> <p><i>Align planned activity to fit pragmatically within an overall organizational “assurance map”</i></p> <p>Assess required skills so Internal Audit will be able to provide the necessary assurance at the right time.</p>		
15	<i>Big Four</i>	DTT – audit-optimizing-internal-audit	<p><i>Further, 70% of audit committees said internal audit should spend more time on advisory activities, and 92% wanted internal audit to provide insights on and help prepare for emerging risks. Both of which require different skills, mindset, and tools than many internal audit functions are equipped for today.</i></p>	Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.	Na prestação de serviços de consultoria (anterior ao <i>go live</i> de um novo projeto/iniciativa).
16	<i>Big Four</i>	KPMG internal-audit-function-in-light-of-covid-19	<p><i>Relationships with key stakeholders IA’s mission remains to enhance and protect organizational value, which is increasingly important in times of business uncertainty. With this in mind, IA can offer its support to stakeholders by leaning in on the following:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <i>— Helping business leaders rapidly evaluate exposures or risks to the business</i> <i>— Participating in steering committees to provide guidance to management on how the control environment may be impacted based on decisions being made</i> <i>— Identifying areas of challenge in the business, performing real-time reviews in those areas (advisory or more real-time assurance), and providing innovative recommendations to resolve challenges</i> <i>— Redeploying internal audit resources into the business to support critical areas to assist the organization.</i> 	Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados.	Efetuar o plano de auditoria de forma que este seja baseado em risco, flexível e que considere novos riscos (para que acompanhar a disrupção e incertezas do mercado atual).
17	IIA	IIA – Attribute Standards	<p><i>The purpose, authority, and responsibility of the internal audit activity must be formally defined in an internal audit charter, consistent with the Mission of Internal Audit and the mandatory elements of the International Professional Practices Framework (the Core Principles for the Professional Practice of Internal Auditing, the Code of Ethics, the Standards, and the Definition of Internal Auditing). The chief audit executive must</i></p>	Definir a natureza e o escopo dos serviços de <i>assurance</i> e de consultoria a serem efetuados.	Por meio do <i>charter</i> anualmente aprovado.

Quadro 1 – Resultado da codificação dos documentos do IIA, do PCAOB e das *Big Four* para o código *advisory*

#	Origem	Fonte	Código	Papel do auditor	Atividades
			<i>periodically review the internal audit charter and present it to senior management and the board for approval.</i>		
18	IIA	IIA – Attribute Standards	<i>The nature of consulting services must be defined in the internal audit charter.</i>	Definir a natureza dos serviços de consultoria a serem efetuados.	Por meio do <i>charter</i> anualmente aprovado.
19	IIA	IIA – Attribute Standards	<i>1130.A3 - The internal audit activity may provide assurance services where it had previously performed consulting services, provided the nature of the consulting did not impair objectivity and provided individual objectivity is managed when assigning resources to the engagement.</i>	Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	Por meio do <i>charter</i> anualmente aprovado.
20	IIA	IIA – Attribute Standards	<i>1130.C1- Internal auditors may provide consulting services relating to operations for which they had previous responsibilities.</i>	Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	Definir no plano de auditoria.
21	IIA	IIA – Attribute Standards	<i>The chief audit executive must decline the consulting engagement or obtain competent advice and assistance if the internal auditors lack the knowledge, skills, or other competencies needed to perform all or part of the engagement.</i>	Declinar serviços de consultoria em áreas em que o auditor não possui suficiente conhecimento para executá-los.	Definir no plano de auditoria.
22	IIA	IIA – Attribute Standards	<i>1220.C1- Internal auditors must exercise due professional care during a consulting engagement by considering the: Needs and expectations of clients, including the nature, timing, and communication of engagement results; Relative complexity and extent of work needed to achieve the engagement's objectives; and Cost of the consulting engagement in relation to potential benefits.</i>	Efetuar consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	Definir no plano de auditoria.
23	IIA	IIA – Performance Standards	<i>2010.C1 - The chief audit executive should consider accepting proposed consulting engagements based on the engagement's potential to improve management of risks, add value, and improve the organization's operations. Accepted engagements must be included in the plan.</i>	Efetuar consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	Definir no plano de auditoria.
24	IIA	IIA – Performance Standards	<i>2050 – COORDINATION AND RELIANCE The chief audit executive should share information, coordinate activities,</i>	Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de	Por meio do <i>charter</i> anualmente aprovado.

Quadro 1 – Resultado da codificação dos documentos do IIA, do PCAOB e das *Big Four* para o código *advisory*

#	Origem	Fonte	Código	Papel do auditor	Atividades
			<i>and consider relying upon the work of other internal and external assurance and consulting service providers to ensure proper coverage and minimize duplication of efforts.</i>	identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	
25	IIA	IIA – Performance Standards	<i>Interpretation In coordinating activities, the chief audit executive may rely on the work of other assurance and consulting service providers. A consistent process for the basis of reliance should be established, and the chief audit executive should consider the competency, objectivity, and due professional care of the assurance and consulting service providers. The chief audit executive should also have a clear understanding of the scope, objectives, and results of the work performed by other providers of assurance and consulting services. Where reliance is placed on the work of others, the chief audit executive is still accountable and responsible for ensuring adequate support for conclusions and opinions reached by the internal audit activity.</i>	Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	Por meio do <i>charter</i> anualmente aprovado.
26	IIA	IIA – Performance Standards	<i>2201.C1 – Internal auditors must establish an understanding with consulting engagement clients about objectives, scope, respective responsibilities, and other client expectations. For significant engagements, this understanding must be documented.</i>	Garantir a correta avaliação, mensuração de riscos, mas não se limitar a somente isso.	Obter entendimento sólido e profundo da estratégia e dos negócios da companhia.
27	IIA	IIA – Performance Standards	<i>2210.C1 - Consulting engagement objectives must address governance, risk management, and control processes to the extent agreed upon with the client.</i>	Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.	Na prestação de serviços de consultoria (anterior ao <i>go live</i> de um novo projeto/iniciativa).
28	IIA	IIA – Performance Standards	<i>2210.C2 - Consulting engagement objectives must be consistent with the organization's values, strategies, and objectives.</i>	Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.	Na prestação de serviços de consultoria (anterior ao <i>go live</i> de um novo projeto/iniciativa).
29	IIA	IIA – Performance Standards	<i>2220.C1 - In performing consulting engagements, internal auditors must ensure that the scope of the engagement is sufficient to address the agreed-upon objectives. If internal auditors develop reservations about the scope during the engagement, these reservations must be discussed with the client to determine whether to continue with the engagement.</i>	Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.	Na prestação de serviços de consultoria (anterior ao <i>go live</i> de um novo projeto/iniciativa).

Quadro 1 – Resultado da codificação dos documentos do IIA, do PCAOB e das *Big Four* para o código *advisory*

#	Origem	Fonte	Código	Papel do auditor	Atividades
30	IIA	IIA – <i>Performance Standards</i>	2220.C2 - <i>During consulting engagements, internal auditors must address controls consistent with the engagement's objectives and be alert to significant control issues.</i>	Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.	Na prestação de serviços de consultoria (anterior ao <i>go live</i> de um novo projeto/iniciativa).
31	IIA	IIA – <i>Performance Standards</i>	2330.C1- <i>The chief audit executive must develop policies governing the custody and retention of consulting engagement records, as well as their release to internal and external parties. These policies must be consistent with the organization's guidelines and any pertinent regulatory or other requirements.</i>	Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.	Na prestação de serviços de consultoria (anterior ao <i>go live</i> de um novo projeto/iniciativa).
32	IIA	IIA – <i>Performance Standards</i>	<i>Interpretation. Opinions at the engagement level may be ratings, conclusions, or other descriptions of the results. Such an engagement may be in relation to controls around a specific process, risk, or business unit. The formulation of such opinions requires consideration of the engagement results and their significance.</i>	Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.	Na prestação de serviços de consultoria (anterior ao <i>go live</i> de um novo projeto/iniciativa).
33	IIA	IIA – <i>Performance Standards</i>	2410.C1- <i>Communication of the progress and results of consulting engagements will vary in form and content depending upon the nature of the engagement and the needs of the client.</i>	Comunicar de forma eficiente os resultados da consultoria prestada.	Por meio do relatório de auditoria.
34	IIA	IIA – <i>Performance Standards</i>	2420 – <i>QUALITY OF COMMUNICATIONS</i> <i>Communications must be accurate, objective, clear, concise, constructive, complete, and timely.</i> <i>Interpretation</i> <i>Accurate communications are free from errors and distortions and are faithful to the underlying facts.</i> <i>Objective communications are fair, impartial, and unbiased and are the result of a fair-minded and balanced assessment of all relevant facts and circumstances. Clear communications are easily understood and logical, avoiding unnecessary technical language and providing all significant and relevant information. Concise communications are to the point and avoid unnecessary elaboration, superfluous detail, redundancy, and wordiness. Constructive communications are helpful to the engagement client and the organization and lead to</i>	Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.	Na prestação de serviços de consultoria (anterior ao <i>go live</i> de um novo projeto/iniciativa).

Quadro 1 – Resultado da codificação dos documentos do IIA, do PCAOB e das *Big Four* para o código *advisory*

#	Origem	Fonte	Código	Papel do auditor	Atividades
			<i>improvements where needed. Complete communications lack nothing that is essential to the target audience and include all significant and relevant information and observations to support recommendations and conclusions. Timely communications are opportune and expedient, depending on the significance of the issue, allowing management to take appropriate corrective action.</i>		
35	IIA	IIA – Performance Standards	2440.C1- The chief audit executive is responsible for communicating the final results of consulting engagements to clients.	Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	Por meio do relatório de auditoria.
36	IIA	IIA – Performance Standards	2440.C2- During consulting engagements, governance, risk management, and control issues may be identified. Whenever these issues are significant to the organization, they must be communicated to senior management and the board.	Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	Por meio do relatório de auditoria.
37	IIA	IIA – Performance Standards	2500.C1- The internal audit activity must monitor the disposition of results of consulting engagements to the extent agreed upon with the client.	Definir o escopo de auditoria de acordo com as expectativas da alta administração.	Na prestação de serviços de consultoria (anterior ao <i>go live</i> de um novo projeto/iniciativa).
38	Big Four	Big Four – EY – Why internal audit can become a change agent	The role of IA is to provide the board with a second opinion on everything the business is doing. To do that, IA teams have to be capable of understanding everything about the business – only then can they help the board make decisions. But currently, IA functions are struggling to feel fit for purpose. Some say they haven’t been truly relevant and current for some time. It is time for IA to adapt and evolve.	Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.	Na prestação de serviços de consultoria (anterior ao <i>go live</i> de um novo projeto/iniciativa).
39	IIA	IIA – Attribute Standards	1130.A3 - The internal audit activity may provide assurance services where it had previously performed consulting services, provided the nature of the consulting did not impair objectivity and provided individual	Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta	Conforme definido no plano de auditoria.

Quadro 1 – Resultado da codificação dos documentos do IIA, do PCAOB e das *Big Four* para o código *advisory*

#	Origem	Fonte	Código	Papel do auditor	Atividades
			<i>objectivity is managed when assigning resources to the engagement.</i>	gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	
40	IIA	IIA – Attribute Standards	<i>1130.C1- Internal auditors may provide consulting services relating to operations for which they had previous responsibilities.</i>	Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	Na prestação de serviços de consultoria (anterior ao <i>go live</i> de um novo projeto/iniciativa).
41	IIA	IIA – Attribute Standards	<i>1210.A1 - The chief audit executive must obtain competent advice and assistance if the internal auditors lack the knowledge, skills, or other competencies needed to perform all or part of the engagement.</i>	Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	Conforme definido no plano de auditoria.
42	IIA	IIA – Performance Standards	<i>2050 – COORDINATION AND RELIANCE The chief audit executive should share information, coordinate activities, and consider relying upon the work of other internal and external assurance and consulting service providers to ensure proper coverage and minimize duplication of efforts.</i>	Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	Por meio do serviço de consultoria.
43	IIA	IIA – Performance Standards	<i>Interpretation In coordinating activities, the chief audit executive may rely on the work of other assurance and consulting service providers. A consistent process for the basis of reliance should be established, and the chief audit executive should consider the competency, objectivity, and due professional care of the assurance and consulting service providers. The chief audit executive should also have a clear understanding of the scope, objectives, and results of the work performed by other providers of assurance and consulting services. Where reliance is placed on the work of others, the chief audit executive is still accountable and responsible for ensuring adequate support for conclusions and opinions reached by the internal audit activity.</i>	Efetuar o alinhamento dos objetivos dos trabalhar de auditoria, se <i>assurance</i> ou de consultoria, de modo a maximizar os benefícios da auditoria para o atingimento dos objetivos estratégicos da companhia.	Plano de auditoria.

Quadro 1 – Resultado da codificação dos documentos do IIA, do PCAOB e das *Big Four* para o código *advisory*

#	Origem	Fonte	Código	Papel do auditor	Atividades
44	IIA	IIA – Performance Standards	<i>2120.C1 - During consulting engagements, internal auditors must address risk consistent with the engagement's objectives and be alert to the existence of other significant risks.</i>	Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	Por meio do serviço de consultoria.
45	IIA	IIA – Performance Standards	<i>2120.C2 - Internal auditors must incorporate knowledge of risks gained from consulting engagements into their evaluation of the organization's risk management processes.</i>	Identificar todos os riscos existentes que podem gerar impeditivos para as companhias atingirem seus resultados.	Execução da auditoria.
46	IIA	IIA – Performance Standards	<i>2220 – ENGAGEMENT SCOPE The established scope must be sufficient to achieve the objectives of the engagement.</i>	Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.	Na prestação de serviços de consultoria (anterior ao <i>go live</i> de um novo projeto/iniciativa).
47	IIA	IIA – Performance Standards	<i>2220.A2 - If significant consulting opportunities arise during an assurance engagement, a specific written understanding as to the objectives, scope, respective responsibilities, and other expectations should be reached and the results of the consulting engagement communicated in accordance with consulting standards.</i>	Efetuar uma avaliação prévia para contribuir para a determinação do escopo do trabalho.	Plano de auditoria.
48	IIA	IIA – Performance Standards	<i>2330.A2- The chief audit executive must develop retention requirements for engagement records, regardless of the medium in which each record is stored. These retention requirements must be consistent with the organization's guidelines and any pertinent regulatory or other requirements.</i>	Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas	Na prestação de serviços de consultoria (anterior ao <i>go live</i> de um novo projeto/iniciativa).
49	IIA	IIA – Performance Standards	<i>2410.A2- Internal auditors are encouraged to acknowledge satisfactory performance in engagement communications.</i> <i>2410.A3- When releasing engagement results to parties outside the organization, the communication must include limitations on distribution and use of the results.</i>	Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas	Na prestação de serviços de consultoria (anterior ao <i>go live</i> de um novo projeto/iniciativa).

APÊNDICE G – RESULTADO DA CODIFICAÇÃO: *INSIGHT*

Quadro 1 – Resultado da codificação dos documentos do IIA, do PCAOB e das *Big Four* para o código *insight*

#	Origem	Fonte	Código	Papel do auditor	Atividades
1	Big Four	Big Four – EY – <i>How a disrupted internal audit can be a stronger strategic partner</i>	<i>Despite the level of disruption occurring in the business landscape, IA's mandate to provide assurance, business insights and strategic advice has not and does not need to change. However, striking the right balance between assurance and consulting projects and how the mandate is executed should.</i>	Prover segurança, <i>business insights</i> e consultoria estratégica.	Balancear o tempo dedicado para trabalhos de <i>assurance</i> e de <i>advisory</i> .
2	Big Four	Big Four – EY – <i>How a disrupted internal audit can be a stronger strategic partner</i>	<i>Digitalization is enabling companies to not only react to change, but to proactively improve their ability to anticipate consumer preferences, develop better ways to deliver products and services, and penetrate new markets. However, new agile, digitally enabled companies are able to scale and compete effectively with industry incumbents, giving them a competitive advantage in a digital world.</i>	Antever riscos <i>a priori</i> da materialização dos riscos (em vez de reagir aos erros identificados <i>a posteriori</i> da materialização dos riscos).	Prover aos auditores aprendizado contínuo das novas tecnologias e tendências do mercado. Utilizar <i>approach</i> dinâmico para gerar <i>insights</i> tempestivos quanto a riscos estratégicos.
3	Big Four	Big Four – EY – <i>How a disrupted internal audit can be a stronger strategic partner</i>	<i>Internal audit needs digitalization, a flexible people model and a more dynamic approach geared to giving timely insights on strategic risks.</i>	Prover segurança, <i>business insights</i> e consultoria estratégica.	Utilizar <i>approach</i> dinâmico (avaliar uso de ferramentas digitais) para gerar <i>insights</i> tempestivos quanto a riscos estratégicos.
4	Big Four	DTT – internal-audit-3.0-the-future-of-internal-audit-is-now	<i>These three – assure, advise, and anticipate – constitute the triad of value that Internal Audit stakeholders now want and need. This has been borne out in numerous Deloitte external quality assessments (EQAs) conducted for Internal Audit functions in a range of industries, in interviews with more than 200 senior executives and audit committee chairs, and in numerous Deloitte research surveys with chief audit executives and heads of Internal Audit.</i>	Não adotar a postura de aparecer nos holofotes da empresa no momento de criticar a gerência por erros.	Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados por meio de prestação de serviços de consultoria (anterior à implementação de um novo projeto/iniciativa).
5	Big Four	DTT – internal-audit-3.0-the-future-of-internal-audit-is-now	<i>Advising management on control effectiveness, change initiatives, enhancements to risk management related to the three LoD and other matters – including business effectiveness and efficiency – falls well within Internal Audit's role and stakeholders' expectations. All sources confirm that a strong advisory role is key to maximizing the value of Internal Audit.</i>	Sugerir para a alta administração atividades de controle interno que podem/devem ser efetuadas pelas áreas de negócios, de modo a endereçar os riscos observados pela auditoria	Efetuar sugestão de controles internos.

Quadro 1 – Resultado da codificação dos documentos do IIA, do PCAOB e das *Big Four* para o código *insight*

#	Origem	Fonte	Código	Papel do auditor	Atividades
				interna durante os trabalhos de consultoria efetuados	
6	<i>Big Four</i>	KPMG financial-services-it-internal-audit-priorities-2021	<i>A solid understanding of the business strategy and operations throughout all levels of the organization and the expectations of the company's key stakeholders.</i>	N/A	Obter entendimento sólido e profundo da estratégia e dos negócios da companhia.
7	<i>Big Four</i>	DTT – audit-optimizing-internal-audit	<i>Further, 70% of audit committees said internal audit should spend more time on advisory activities, and 92% wanted internal audit to provide insights on and help prepare for emerging risks. Both of which require different skills, mindset, and tools than many internal audit functions are equipped for today.</i>	Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.	Na prestação de serviços de consultoria (anterior ao <i>go live</i> de um novo projeto/iniciativa).
8	<i>Big Four</i>	KPMG internal-audit-function-in-light-of-covid-19	<i>Relationships with key stakeholders IA's mission remains to enhance and protect organizational value, which is increasingly important in times of business uncertainty. With this in mind, IA can offer its support to stakeholders by leaning in on the following: — Helping business leaders rapidly evaluate exposures or risks to the business — Participating in steering committees to provide guidance to management on how the control environment may be impacted based on decisions being made — Identifying areas of challenge in the business, performing real-time reviews in those areas (advisory or more real-time assurance), and providing innovative recommendations to resolve challenges — Redeploying internal audit resources into the business to support critical areas to assist the organization.</i>	Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados.	Efetuar o plano de auditoria de forma que este seja baseado em risco, flexível e que considere novos riscos (para que acompanhar a disrupção e incertezas do mercado atual).
9	<i>Big Four</i>	<i>Big Four – EY - COVID-19 How CAEs can shape the future of internal audit</i>	<i>Organizations are increasingly relying on Internal Audit (IA) to provide them with insights into diverse and emerging risks.</i>	Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.	Na prestação de serviços de consultoria (anterior ao <i>go live</i> de um novo projeto/iniciativa).
10	IIA	IIA – <i>Attribute Standards</i>	<i>The purpose, authority, and responsibility of the internal audit activity must be formally defined in an internal audit charter, consistent with the Mission of Internal Audit and the mandatory elements of the International Professional Practices Framework (the Core Principles for the Professional Practice of Internal Auditing, the Code of Ethics, the Standards, and the Definition of Internal</i>	Definir a natureza e o escopo dos serviços de <i>assurance</i> e de consultoria a serem efetuados.	Por meio do <i>charter</i> anualmente aprovado.

Quadro 1 – Resultado da codificação dos documentos do IIA, do PCAOB e das *Big Four* para o código *insight*

#	Origem	Fonte	Código	Papel do auditor	Atividades
			<i>Auditing</i>). The chief audit executive must periodically review the internal audit charter and present it to senior management and the board for approval.		
11	IIA	IIA – Performance Standards	<p><i>Interpretation</i></p> <p>Opinions at the engagement level may be ratings, conclusions, or other descriptions of the results. Such an engagement may be in relation to controls around a specific process, risk, or business unit. The formulation of such opinions requires consideration of the engagement results and their significance.</p>	Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.	Na prestação de serviços de consultoria (anterior ao <i>go live</i> de um novo projeto/iniciativa).
12	IIA	IIA – Performance Standards	<p>2420 – QUALITY OF COMMUNICATIONS</p> <p>Communications must be accurate, objective, clear, concise, constructive, complete, and timely.</p> <p><i>Interpretation</i></p> <p>Accurate communications are free from errors and distortions and are faithful to the underlying facts. Objective communications are fair, impartial, and unbiased and are the result of a fair-minded and balanced assessment of all relevant facts and circumstances. Clear communications are easily understood and logical, avoiding unnecessary technical language and providing all significant and relevant information. Concise communications are to the point and avoid unnecessary elaboration, superfluous detail, redundancy, and wordiness. Constructive communications are helpful to the engagement client and the organization and lead to improvements where needed. Complete communications lack nothing that is essential to the target audience and include all significant and relevant information and observations to support recommendations and conclusions. Timely communications are opportune and expedient, depending on the significance of the issue, allowing management to take appropriate corrective action.</p>	Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.	Na prestação de serviços de consultoria (anterior ao <i>go live</i> de um novo projeto/iniciativa).

Quadro 1 – Resultado da codificação dos documentos do IIA, do PCAOB e das *Big Four* para o código *insight*

#	Origem	Fonte	Código	Papel do auditor	Atividades
13	Big Four	Big Four – EY – <i>Why internal audit can become a change agent</i>	<i>The role of IA is to provide the board with a second opinion on everything the business is doing. To do that, IA teams have to be capable of understanding everything about the business – only then can they help the board make decisions. But currently, IA functions are struggling to feel fit for purpose. Some say they haven't been truly relevant and current for some time. It is time for IA to adapt and evolve.</i>	Fornecer insights sobre novas iniciativas.	Na prestação de serviços de consultoria (anterior ao <i>go live</i> de um novo projeto/iniciativa).
14	IIA	IIA – <i>Performance Standards</i>	2220 – <i>ENGAGEMENT SCOPE</i> <i>The established scope must be sufficient to achieve the objectives of the engagement.</i>	Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.	Na prestação de serviços de consultoria (anterior ao <i>go live</i> de um novo projeto/iniciativa).
15	IIA	IIA – <i>Performance Standards</i>	2330.A2- <i>The chief audit executive must develop retention requirements for engagement records, regardless of the medium in which each record is stored. These retention requirements must be consistent with the organization's guidelines and any pertinent regulatory or other requirements.</i>	Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.	Na prestação de serviços de consultoria (anterior ao <i>go live</i> de um novo projeto/iniciativa).
16	IIA	IIA – <i>Performance Standards</i>	2410.A2- <i>Internal auditors are encouraged to acknowledge satisfactory performance in engagement communications.</i> 2410.A3- <i>When releasing engagement results to parties outside the organization, the communication must include limitations on distribution and use of the results.</i>	Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.	Na prestação de serviços de consultoria (anterior ao <i>go live</i> de um novo projeto/iniciativa).

APÊNDICE H – ANÁLISE DO PAPEL DO AUDITOR: ASSURANCE

Quadro 1 – Papéis e descrições de cada papel do auditor interno na sua missão de *assurance*

#	Papel do auditor	Identificação de riscos	Avaliação dos riscos	Avaliação de controles internos	Comunicação	Definição de escopo	Menciona diretamente a atividade	Garantir a competência técnica dos	Salvaguarda dos papéis de trabalho	Segregar a função do auditor	Identificar erros
1	Prover segurança, <i>business insights</i> e consultoria estratégica.										
2	Antever riscos <i>a priori</i> da materialização dos riscos (em vez de reagir aos erros identificados <i>a posteriori</i> da materialização dos riscos).	x									
3	Antever riscos <i>a priori</i> da materialização dos riscos (em vez de reagir aos erros identificados <i>a posteriori</i> da materialização dos riscos).	x									
4	Prover segurança, <i>business insights</i> e consultoria estratégica.						x				
5	Detectar possíveis erros.										x
6	Prover visão atualizada do gerenciamento de riscos (antever riscos).	x	x								
7	Prover visão atualizada do gerenciamento de riscos (antever riscos).	x	x								
8	Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados.	x									
9	Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados.	x									
10	Não adotar a postura de aparecer nos holofotes da empresa no momento de criticar a gerência por erros.	x	x				x				
11	Não adotar a postura de aparecer nos holofotes da empresa no momento de criticar a gerência por erros.	x	x								
12	Garantir a correta avaliação, mensuração de riscos, mas não se limitar a somente isso.	x	x		x						
13	Garantir a correta avaliação, mensuração de riscos, mas não se limitar a somente isso.	x	x		x						
14	Efetuar auditoria baseada em riscos.	x	x								
15	Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados.	x									
16	Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados.	x									
17	Obter entendimento sólido e profundo da estratégia e dos negócios da companhia.				x						

Quadro 1 – Papéis e descrições de cada papel do auditor interno na sua missão de *assurance*

#	Papel do auditor	Identificação de riscos	Avaliação dos riscos	Avaliação de controles internos	Comunicação	Definição de escopo	Menciona diretamente a atividade	Garantir a competência técnica dos	Salvaguarda dos papéis de trabalho	Segregar a função do auditor	Identificar erros
18	Efetuar auditoria baseada em riscos.	x	x								
19	Manter-se alinhado com o líder de risco e as lideranças das unidades de negócio.	x	x		x	x					
20	Oferecer suporte aos <i>stakeholders</i> de modo a rapidamente avaliar os novos riscos que porventura apareçam.				x						
21	Efetuar auditoria baseada em riscos.	x	x								
22	Efetuar auditoria baseada em riscos.	x	x								
23	Efetuar auditoria baseada em riscos.	x	x								
24	Expressar uma opinião sobre a área testada.				x						
25	Efetuar auditoria baseada em riscos.	x	x								
26	Contribuir para o papel de monitoramento e supervisão dos <i>boards</i> .										
27	Garantir a correta avaliação, mensuração de riscos, mas não se limitar a somente isso.	x	x		x						
28	Efetuar auditoria baseada em riscos.	x	x								
29	Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados.	x									
30	Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados.	x									
31	Efetuar auditoria baseada em riscos.	x	x								
32	Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados.	x									
33	Efetuar auditoria baseada em riscos.	x	x								
34	Avaliar existência de riscos de fraude.			x	x						
35	Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados.	x									
36	Efetuar auditoria baseada em riscos.	x	x								
37	Garantir a correta avaliação, mensuração de riscos, mas não se limitar a somente isso.	x	x		x						
38	Definir a natureza e o escopo dos serviços de <i>assurance</i> e de consultoria a serem efetuados.					x					

Quadro 1 – Papéis e descrições de cada papel do auditor interno na sua missão de *assurance*

#	Papel do auditor	Identificação de riscos	Avaliação dos riscos	Avaliação de controles internos	Comunicação	Definição de escopo	Menciona diretamente a atividade	Garantir a competência técnica dos	Salvaguarda dos papéis de trabalho	Segregar a função do auditor	Identificar erros
39	Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.					x					
40	Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	x	x			x					
41	Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	x	x			x					
42	Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.				x						
43	Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.				x						
44	Reportar as deficiências de controle.			x	x						
45	Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.				x						
46	Garantir a correta avaliação, mensuração de riscos, mas não se limitar a somente isso.	x	x		x						
47	Efetuar auditoria baseada em riscos.	x	x								
48	Revisão dos pares referente aos trabalhos de auditoria.									x	
49	Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	x	x			x					
50	Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	x	x			x					
51	Efetuar auditoria baseada em riscos com uso de tecnologia de análise de dados, quando aplicável.	x	x								
52	Identificar todos os riscos existentes que podem gerar impeditivos para as companhias atingirem seus resultados.	x	x								
53	Identificar todos os riscos existentes que podem gerar impeditivos para as companhias atingirem seus resultados.	x	x			x					
54	Identificar todos os riscos existentes que podem gerar impeditivos para as companhias atingirem seus resultados.	x	x			x					

Quadro 1 – Papéis e descrições de cada papel do auditor interno na sua missão de *assurance*

#	Papel do auditor	Identificação de riscos	Avaliação dos riscos	Avaliação de controles internos	Comunicação	Definição de escopo	Menciona diretamente a atividade	Garantir a competência técnica dos	Salvaguarda dos papéis de trabalho	Segregar a função do auditor	Identificar erros
55	Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	x	x			x					
56	Efetuar o alinhamento dos objetivos dos trabalhos de auditoria, se <i>assurance</i> ou de consultoria, de modo a maximizar os benefícios da auditoria para o atingimento dos objetivos estratégicos da companhia.	x	x		x	x					
57	Avaliar o desenho e a implementação dos controles internos planejados para endereçar os riscos existentes da companhia.			x							
58	Avaliar a governança da governança dos dados relacionados à tecnologia da informação.			x							
59	Avaliar o desenho e a implementação dos controles internos planejados para endereçar os riscos existentes da companhia.			x							
60	Identificar todos os riscos existentes que podem gerar impeditivos para as companhias atingirem seus resultados.	x	x			x					
61	Identificar todos os riscos existentes que podem gerar impeditivos para as companhias atingirem seus resultados.	x	x			x					
62	Avaliar necessidade de controles internos contínuos (não somente aqueles efetuados em determinadas periodicidades).	x		x							
63	Avaliar a exposição de riscos.		x								
64	Identificar se os processos mantidos pelas companhias são suficientes para o atingimento dos objetivos estratégicos das empresas.			x							
65	Identificar todos os riscos existentes que podem gerar impeditivos para as companhias atingirem seus resultados.			x							
66	Planejar os trabalhos de auditoria de modo a cobrir os riscos existentes.					x					
67	Definir os objetivos de cada trabalho de auditoria.					x					
68	Efetuar uma avaliação prévia para contribuir para a determinação do escopo do trabalho.	x	x			x					
69	Considerar o erro causado por fraude.	x	x								
70	Alinhar com a alta gestão, de forma prévia, os critérios para conclusão quanto ao atingimento dos objetivos operacionais e de avaliação de risco das companhias auditadas.				x	x					

Quadro 1 – Papéis e descrições de cada papel do auditor interno na sua missão de *assurance*

#	Papel do auditor	Identificação de riscos	Avaliação dos riscos	Avaliação de controles internos	Comunicação	Definição de escopo	Menciona diretamente a atividade	Garantir a competência técnica dos	Salvaguarda dos papéis de trabalho	Segregar a função do auditor	Identificar erros
71	Alinhar com a alta gestão, de forma prévia, os critérios para conclusão quanto ao atingimento dos objetivos operacionais e de avaliação de risco das companhias auditadas.				x	x					
72	Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.				x						
73	A definição do escopo da auditoria deve considerar os sistemas utilizados, a maturidade do sistema de controles e os sistemas integrados de tecnologia.					x					
74	Efetuar uma avaliação prévia para contribuir para a determinação do escopo do trabalho.	x	x			x					
75	Manter sigilo quanto aos papéis de trabalho do auditor.								x		
76	Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.				x						
77	Explicitar um resultado objetivo da auditoria efetuada.				x						
78	Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.				x						
79	Implementar e manter um processo de <i>follow-up</i> de apontamentos anteriormente efetuados.			x		x					
80	No caso de a alta gestão optar por aceitar algum tipo de risco sem tomar medida corretiva, tal aceite deve ser efetuado de modo formal.			x	x						
81	Quando o auditor considerar que não possui o conhecimento/a preparação para auditar determinada área, deverá solicitar o trabalho de terceiros para suportar sua decisão.							x			
82	Quando o auditor considerar que não possui o conhecimento/a preparação para auditar determinada área, deverá solicitar o trabalho de terceiros para suportar sua decisão.							x			
83	O auditor deve manter controles rígidos quanto à preparação técnica e à competência dos integrantes do time de auditoria.							x			
84	Identificar os controles utilizados pela alta gestão.			x							
85	Identificar os controles utilizados pela alta gestão.			x							
86	Identificar os controles utilizados pela alta gestão.			x							
87	Identificar os controles utilizados pela alta gestão.			x							

Quadro 1 – Papéis e descrições de cada papel do auditor interno na sua missão de *assurance*

#	Papel do auditor	Identificação de riscos	Avaliação dos riscos	Avaliação de controles internos	Comunicação	Definição de escopo	Menciona diretamente a atividade	Garantir a competência técnica dos	Salvaguarda dos papéis de trabalho	Segregar a função do auditor	Identificar erros
88	Avaliar o ambiente de controles internos da companhia auditada.			x							
89	Avaliar os controles de fechamento contábil.	x		x							
90	Avaliar os controles de fechamento contábil.	x		x							
91	Avaliar os controles de fechamento contábil.			x	x						
92	Avaliar os controles de fechamento contábil.	x		x							
93	Efetuar um acompanhamento em tempo real dos controles internos que mitigam os principais riscos a que a companhia está exposta.			x							
94	Avaliação dos controles internos.			x							
95	Avaliação dos controles internos.			x							
96	Avaliação dos controles internos.			x							
97	Efetuar testes de adequacidade dos controles internos mantidos pela companhia.			x							
98	Efetuar testes de adequacidade dos controles internos mantidos pela companhia.			x							
99	Efetuar testes de adequacidade dos controles internos mantidos pela companhia.			x							
100	Efetuar testes de adequacidade dos controles internos mantidos pela companhia.			x							
101	Efetuar testes de adequacidade dos controles internos mantidos pela companhia.			x							
102	Avaliar a profundidade e a adequação da formalização dos controles internos mantidos pela companhia.	x		x							
103	Avaliar se a companhia auditada mantém controles adequados para identificação de todos os riscos aos quais está exposta.	x		x							
104	Avaliação dos controles internos.			x							
105	Avaliação dos controles internos.			x							
106	Avaliação dos controles internos.			x							
107	Avaliação dos controles internos.			x							
108	Avaliação dos controles internos.			x							

Quadro 1 – Papéis e descrições de cada papel do auditor interno na sua missão de *assurance*

#	Papel do auditor	Identificação de riscos	Avaliação dos riscos	Avaliação de controles internos	Comunicação	Definição de escopo	Menciona diretamente a atividade	Garantir a competência técnica dos	Salvaguarda dos papéis de trabalho	Segregar a função do auditor	Identificar erros
109	Avaliar se uma deficiência de controle interno identificada pode representar um erro material nas demonstrações financeiras da companhia auditada.	x		x							
110	Avaliar se uma deficiência de controle interno identificada pode representar um erro material nas demonstrações financeiras da companhia auditada.	x		x							
111	Efetuar revisão dos pares de auditoria a fim de garantir a adequacidade dos procedimentos mantidos.									x	
112	Quando o auditor considerar que não possui o conhecimento/a preparação para auditar determinada área, deverá solicitar o trabalho de terceiros para suportar sua decisão.							x			
113	Manter arquivados e sob sigilo os papéis de trabalho.								x		
114	Manter arquivados e sob sigilo os papéis de trabalho.								x		
115	Manter arquivados e sob sigilo os papéis de trabalho.								x		
116	Manter arquivados e sob sigilo os papéis de trabalho.								x		
117	Comunicar adequadamente os resultados da auditoria.				x						
118	Comunicar adequadamente os resultados da auditoria.				x						
119	Avaliar a continuidade dos negócios da companhia auditada.		x								
120	Comunicar adequadamente os resultados da auditoria.				x						
121	Comunicar adequadamente os resultados da auditoria.				x						
122	Comunicar adequadamente os resultados da auditoria.				x						
123	Diferenciar as responsabilidades de administração das responsabilidades do auditor.									x	
124	Diferenciar as responsabilidades de administração das responsabilidades do auditor.									x	
125	Diferenciar as responsabilidades de administração das responsabilidades do auditor.									x	
126	O auditor deve manter controles rígidos quanto à preparação técnica e à competência dos integrantes do time de auditoria.							x			
127	Comunicar adequadamente os resultados da auditoria				x						

Quadro 1 – Papéis e descrições de cada papel do auditor interno na sua missão de *assurance*

#	Papel do auditor	Identificação de riscos	Avaliação dos riscos	Avaliação de controles internos	Comunicação	Definição de escopo	Menciona diretamente a atividade	Garantir a competência técnica dos	Salvaguarda dos papéis de trabalho	Segregar a função do auditor	Identificar erros
128	Procedimentos de auditoria que podem ser utilizados: avaliação de riscos, inspeção, observação, indagação, recálculo, performance, procedimento analítico e/ou procedimento substantivo.						x				
129	Procedimentos de auditoria que podem ser utilizados: avaliação de riscos, inspeção, observação, indagação, recálculo, performance, procedimento analítico e/ou procedimento substantivo.						x				
130	Procedimentos de auditoria que podem ser utilizados: avaliação de riscos, inspeção, observação, indagação, recálculo, performance, procedimento analítico e/ou procedimento substantivo.						x				
131	Procedimentos de auditoria que podem ser utilizados: avaliação de riscos, inspeção, observação, indagação, recálculo, performance, procedimento analítico e/ou procedimento substantivo.						x				
132	Procedimentos de auditoria que podem ser utilizados: avaliação de riscos, inspeção, observação, indagação, recálculo, performance, procedimento analítico e/ou procedimento substantivo.						x				
133	Procedimentos de auditoria que podem ser utilizados: avaliação de riscos, inspeção, observação, indagação, recálculo, performance, procedimento analítico e/ou procedimento substantivo.						x				
134	Procedimentos de auditoria que podem ser utilizados: avaliação de riscos, inspeção, observação, indagação, recálculo, performance, procedimento analítico e/ou procedimento substantivo.						x				
135	Procedimentos de auditoria que podem ser utilizados: avaliação de riscos, inspeção, observação, indagação, recálculo, performance, procedimento analítico e/ou procedimento substantivo.						x				
136	O auditor deve manter controles rígidos quanto à preparação técnica e à competência dos integrantes do time de auditoria.							x			
137	Quando o auditor considerar que não possui o conhecimento/a preparação para auditar determinada área, deverá solicitar o trabalho de terceiros para suportar sua decisão.							x			
138	Quando o auditor considerar que não possui o conhecimento/a preparação para auditar determinada área, deverá solicitar o trabalho de terceiros para suportar sua decisão.							x			
139	Quando o auditor considerar que não possui o conhecimento/a preparação para auditar determinada área, deverá solicitar o trabalho de terceiros para suportar sua decisão.							x			

APÊNDICE I – ANÁLISE DO PAPEL DO AUDITOR: *ADVISORY*

Quadro 1 – Papéis e descrições de cada papel do auditor interno na sua missão de *advisory*

#	Papel do auditor	Fornecer <i>insight</i>	Identificação de riscos	Definição do escopo	Comunicação	Sugerir eficiências	Avaliação de controles internos	Avaliação dos riscos
1	Prover segurança, <i>business insights</i> e consultoria estratégica.			x				
2	Antever riscos <i>a priori</i> da materialização dos riscos (em vez de reagir aos erros identificados <i>a posteriori</i> da materialização dos riscos).		x					
3	Antever riscos <i>a priori</i> da materialização dos riscos (em vez de reagir aos erros identificados <i>a posteriori</i> da materialização dos riscos).		x					
4	Prover segurança, <i>business insights</i> e consultoria estratégica.			x				
5	Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados.		x					
6	Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados.		x					
7	Não adotar a postura de aparecer nos holofotes da empresa no momento de criticar a gerência por erros.		x				x	
8	Não adotar a postura de aparecer nos holofotes da empresa no momento de criticar a gerência por erros.		x					
9	Sugerir para a alta administração atividades de controle interno que podem/devem ser efetuadas pelas áreas de negócios, de modo a endereçar os riscos observados pela auditoria interna durante os trabalhos de consultoria efetuados.						x	
10	Obter entendimento sólido e profundo da estratégia e dos negócios da companhia.				x			
11	Manter-se alinhado com o líder de risco e as lideranças das unidades de negócio.				x			
12	Garantir a correta avaliação, mensuração de riscos, mas não se limitar a somente isso.							x
13	Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados.		x					
14	Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados.		x					
15	Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.	x						
16	Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados.		x					
17	Definir a natureza e o escopo dos serviços de <i>assurance</i> e de consultoria a serem efetuados.			x				

Quadro 1 – Papéis e descrições de cada papel do auditor interno na sua missão de *advisory*

#	Papel do auditor	Fornecer <i>insight</i>	Identificação de riscos	Definição do escopo	Comunicação	Sugerir eficiências	Avaliação de controles internos	Avaliação dos riscos
18	Definir a natureza dos serviços de consultoria a serem efetuados.			x				
19	Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	x	x	x		x		
20	Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	x	x	x		x		
21	Declinar serviços de consultoria em áreas em que o auditor não possui suficiente conhecimento para executá-los.	x	x	x		x		
22	Efetuar consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	x	x	x		x		
23	Efetuar consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	x	x	x		x		
24	Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	x	x	x		x		
25	Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	x	x	x		x		
26	Garantir a correta avaliação, mensuração de riscos, mas não se limitar a somente isso.						x	
27	Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.	x						
28	Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.	x						
29	Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.	x						
30	Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.	x						
31	Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.	x						
32	Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.	x						
33	Comunicar de forma eficiente os resultados da consultoria prestada.				x			
34	Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.	x						

Quadro 1 – Papéis e descrições de cada papel do auditor interno na sua missão de *advisory*

#	Papel do auditor	Fornecer <i>insight</i>	Identificação de riscos	Definição do escopo	Comunicação	Sugerir eficiências	Avaliação de controles internos	Avaliação dos riscos
35	Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.				x			
36	Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.				x			
37	Definir o escopo de auditoria de acordo com as expectativas da alta administração.			x				
38	Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.	x						
39	Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.				x			
40	Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.				x			
41	Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.				x			
42	Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.				x			
43	Efetuar o alinhamento dos objetivos dos trabalhar de auditoria, se <i>assurance</i> ou de consultoria, de modo a maximizar os benefícios da auditoria para o atingimento dos objetivos estratégicos da companhia.					x		
44	Efetuar auditoria baseada em riscos e consultoria baseada na busca de identificação de riscos existentes (ainda não previstos para a alta gerência) e/ou sugerir eficiências de custos e processos.	x			x			
45	Identificar todos os riscos existentes que podem gerar impeditivos para as companhias atingirem seus resultados.		x			x		
46	Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.	x						
47	Efetuar uma avaliação prévia para contribuir para a determinação do escopo do trabalho.		x					
48	Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.	x						
49	Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.	x						

APÊNDICE J – ANÁLISE DO PAPEL DO AUDITOR: *INSIGHT*

Quadro 1 – Papéis e descrições de cada papel do auditor interno na sua missão de *insight*

#	Papel do auditor	Fornecer <i>insight</i>	Identificar riscos	Definição do escopo	Comunicação	Avaliação de controles internos
1	Prover segurança, <i>business insight</i> e consultoria estratégica.	x				
2	Antever riscos <i>a priori</i> da materialização dos riscos (em vez de reagir aos erros identificados <i>a posteriori</i> da materialização dos riscos).		x			
3	Prover segurança, <i>business insight</i> e consultoria estratégica.	x				
4	Não adotar a postura de aparecer nos holofotes da empresa no momento de criticar a gerência por erros.	x				
5	Sugerir para a alta administração atividades de controle interno que podem/devem ser efetuadas pelas áreas de negócios, de modo a endereçar os riscos observados pela auditoria interna durante os trabalhos de consultoria efetuados.					x
6	Obter entendimento do <i>business</i> com a alta administração.				x	
7	Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.	x				
8	Antecipar a identificação da totalidade dos riscos que devem ser endereçados.		x			
9	Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.	x				
10	Definir a natureza e o escopo dos serviços de <i>assurance</i> e de consultoria a serem efetuados.			x		
11	Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.	x				
12	Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.	x				
13	Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.	x				
14	Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.	x				
15	Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.	x				
16	Fornecer <i>insights</i> sobre novas iniciativas.	x				

Fonte: Elaborado pela autora.

APÊNDICE K – ROTEIRO SEMIESTRUTURADO DE ENTREVISTA

1. Segundo o Instituto dos Auditores Internos (IIA), a missão da auditoria interna é “aumentar e proteger o valor organizacional, fornecendo avaliação (*assurance*), assessoria (*advisory*) e conhecimento (*insight*) objetivos baseados em riscos”. Você entende que os setores de auditoria interna atualmente cumprem com essa missão?

2. Para a missão de *assurance*, esta pesquisa identificou nove principais papéis que o auditor deve executar:

- a) avaliação de controles internos;
- b) avaliação dos riscos;
- c) comunicação;
- d) definição de escopo;
- e) garantia da competência dos auditores;
- f) identificação de riscos;
- g) identificação de erros;
- h) salvaguarda dos papéis de trabalho;
- i) segregar a função do auditor interno (independência).

Na sua companhia, o auditor interno executa estas atividades? Gostaria de mencionar outras atividades que são executadas pelos auditores na sua companhia? Você adicionaria mais algum função?

3. Você entende que a execução do serviço de *assurance* é um impeditivo para que o auditor interno execute atividades de consultoria? Por quê?

4. Para a missão de *advisory*, esta pesquisa identificou sete principais papéis que o auditor deve executar:

- a) avaliação de riscos;
- b) avaliação de controles internos;
- c) comunicação;
- d) definição de escopo;
- e) fornecer *insights*;

- f) identificação de riscos;
- g) sugerir eficiências.

Na sua companhia, o auditor interno executa estas atividades? Gostaria de mencionar outras atividades são executadas pelos auditores na sua companhia? Você adicionaria mais algum função? Se sim, por quê?

5. Para a missão de gerador de *insights*, esta pesquisa identificou cinco principais papéis que o auditor deve executar:

- a) avaliação de controles internos;
- b) comunicação;
- c) definição de escopo;
- d) fornecer *insights*;
- e) identificação de riscos.

Na sua companhia, o auditor interno executa estas atividades? Gostaria de mencionar outras atividades são executadas pelos auditores na sua companhia? Você adicionaria mais algum função?

6. Na sua companhia, quais foram os últimos trabalhos de consultoria efetuados e qual o último *insight* que você forneceu?

7. Como ocorre a divisão de horas para trabalhos de *assurance* e trabalhos de consultoria?

8. Quais são os desafios que impedem que o auditor interno seja considerado um consultor?

9. Há mais algum item que você gostaria de mencionar sobre este tema?

10. Você conhece algum diretor de auditoria que possa se enquadrar nos requisitos deste trabalho e que possa se interessar em conceder entrevista?

APÊNDICE L – COMUNICAÇÃO SOBRE CONSENTIMENTO DO USO DAS RESPOSTAS FORNECIDAS NAS ENTREVISTAS

Prezado(a),

Eu, Karen Langhanz, aluna de mestrado acadêmico do Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade (PPGCONT), sob a orientação do Prof. Dr. Marco Antônio dos Santos Martins, estou desenvolvendo a pesquisa intitulada: “**AUDITOR INTERNO PARA ALÉM DAS FUNÇÕES CLÁSSICAS DE GESTÃO DE RISCO: OS PAPÉIS DE ADVISOR E GERADOR DE *INSIGHTS* COMO UM PROPULSOR DA ATUAÇÃO ESTRATÉGICA DESSES PROFISSIONAIS**”.

Esta pesquisa tem por objetivo analisar como o auditor interno contribui para o atingimento dos objetivos estratégicos das companhias em que está inserido, a partir dos seus papéis de *advisory* e gerador de *insights*.

Este contato consiste em dar informações e solicitar sua participação nessa pesquisa como entrevistado(a). Sua participação na pesquisa é livre e voluntária em todo o processo. A entrevista se dará de forma remota via áudio e vídeo e necessita ficar gravada para posterior transcrição. Seus dados serão mantidos em sigilo, seu nome não será divulgado, ficando garantida sua privacidade e anonimato. Os dados que você fornecerá serão utilizados exclusivamente para o presente estudo. Os resultados desta pesquisa serão tornados públicos por meio da dissertação a ser defendida junto ao PPGCONT/UFRGS e em periódicos e eventos científicos.

Também fica assegurado o seu direito de pedir quaisquer esclarecimentos, podendo inclusive se recusar a participar ou interromper sua participação, bem como, caso se sinta desconfortável em alguma questão, pode negar-se a respondê-la.

O tempo de participação da entrevista é de aproximadamente 40 minutos a 1 hora

Quaisquer dúvidas relativas à pesquisa poderão ser esclarecidas pela pesquisadora via telefone celular fone (51) 99973-1073 ou por meio de correio eletrônico (karenlanghanz@gmail.com)

Diante dessas informações, você aceita participar como entrevistada da pesquisa?

Caso concorde, peço que retorne este e-mail com seu “de acordo”.

Obrigada.

Porto Alegre, 26 de março de 2023.