

**UNIVERSIDADE DO ESTADO DO AMAZONAS - UEA**  
**ESCOLA SUPERIOR DE CIÊNCIAS SOCIAIS**  
**CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

MARCOS VINÍCIUS GOMES DE SOUZA

**IMPLANTAÇÃO DA AUDITORIA INTERNA TERCEIRIZADA**

**MANAUS – AM**  
**JUNHO 2018**

MARCOS VINÍCIUS GOMES DE SOUZA

**IMPLANTAÇÃO DA AUDITORIA INTERNA TERCEIRIZADA**

Trabalho de Conclusão de Curso submetido ao Curso de Ciências Contábeis da Universidade do Estado do Amazonas – UEA como requisito para à obtenção do título de graduação.

Orientador: Prof. Msc. William Scoralick Amorim

**MANAUS – AM  
JUNHO 2018**

## IMPLANTAÇÃO DA AUDITORIA INTERNA TERCEIRIZADA

Marcos Vinícius Gomes de Souza<sup>1</sup>

William Scoralick Amorim<sup>2</sup>

### RESUMO

O objetivo deste artigo foi analisar os benefícios da implantação da auditoria interna terceirizada, que pode ser estabelecida por meio de um serviço de apoio que se concentra na análise do cumprimento dos objetivos, políticas e normas definidas pela administração. Ela ainda é responsável pela avaliação da operação de todos os controles operacionais e pelas informações repassadas à gerência a respeito dos procedimentos assumidos para o pleno funcionamento da empresa. Consiste em mais do que uma ferramenta de garantia para toda a empresa. Quando realizada de maneira adequada, apresenta um papel vital na geração de valor para o negócio. Uma estrutura de auditoria interna sólida e estratégica integra controles e uma gestão avançada de riscos à missão e visão da empresa e às expectativas dos *stakeholders*. Ela pode auxiliar a desenvolver novos moldes de governança e riscos – adiantando desafios, elevando sua eficácia, extinguindo duplicidades e reconhecendo possíveis áreas de melhoria de desempenho. A presente pesquisa, do tipo bibliográfica, objetiva revelar os benefícios da auditoria interna terceirizada numa empresa de médio porte.

**Palavras-chave:** Auditoria interna terceirizada. Benefícios e Implantação

---

<sup>1</sup>Graduando do Curso de Ciências Contábeis da Universidade do Estado do Amazonas (UEA). souzamarcos1989@gmail.com.

<sup>2</sup> Mestre em Contabilidade e Controladoria (UFAM); pós-graduado lato sensu em Auditoria Externa (UFMG), Controladoria (PUC-MG) e Auditoria Interna (TREVISAN-SP); Graduado Bacharel em Ciências Contábeis (PUC-MG); Profº de Ensino Superior UNINORTE-Laureate e Universidade do Estado do Amazonas (UEA); ex-Conselheiro do CRC/AM (2012-2015) atuando nas Vice-Presidências da Câmara Técnica e Câmara de Fiscalização, Ética e Disciplina; ex-Coordenador do Curso de Ciências Contábeis (UNINORTE-Laureate) 2010-2011, Life & Professional Coach ALAC & WCC. wm.scoralick@hotmail.com

## ABSTRACT

*The purpose of this article was to analyze the benefits of outsourced internal audit implementation. The Internal Audit can be established through a support service that is abbreviated to the analysis of the fulfillment of the objectives, policies and norms defined by the administration. It is also responsible for evaluating the operation of all operational controls and for the information passed on to management regarding the procedures adopted for the full operation of the company. It consists of more than one warranty tool for the entire company. When done properly, it plays a vital role in generating value for your business. A solid and strategic internal audit structure integrates controls and advanced risk management into the mission and vision of the company and stakeholder expectations. It can help develop a new governance and risk approach - bringing challenges, increasing effectiveness, eliminating duplication, and recognizing possible areas of performance improvement. The present research of the bibliographic type, aims to reveal the benefits of outsourced internal auditing in a medium-sized company.*

**Keywords:** *Outsourced internal audit. Benefits, Deployment*

## INTRODUÇÃO

A presente pesquisa aborda os benefícios da implantação da auditoria interna terceirizada nas empresas. A Auditoria Interna consiste em mais do que uma ferramenta de garantia para toda a empresa. Quando realizada de maneira adequada, apresenta um papel vital na geração de valor para o negócio.

Desde o surgimento da Lei Anticorrupção (Lei nº 12.846/13), que exige das empresas brasileiras a assumirem e implementarem práticas efetivas de *compliance* e controles internos de maneira mais criteriosa, o desafio de delegar esta atividade de forma eficiente requererá atenção e empenho da alta administração. Neste aspecto, a Auditoria Interna conquistou relevante espaço nas organizações como uma ferramenta de pleno controle gerencial e combate a atos ilícitos.

Com essa nova lei, as investigações e a decorrente punição dos envolvidos em casos de corrupção apresenta regras claras e mais rigorosas. Outro fator relevante foi o advento da Instrução da Comissão de Valores Mobiliários (CVM) 552/14, que alterou e acrescentou dispositivos à Instrução 480/09, 358/02 e 481/09, que gerou ajustes para o avanço na prestação de informações pelas empresas quanto ao detalhamento dos processos de gestão de risco e controle interno. Face a tanto rigor, a auditoria interna tem assumido de maneira crescente mais espaço nas companhias e é concebida como área essencial, consistindo em um conjunto de técnicas que apresentam o objetivo de analisar a integridade, adequação e eficácia dos controles internos e das informações físicas, contábeis, financeiras e operacionais da organização.

A Auditoria Interna pode ser estabelecida por meio de um serviço de apoio que se abrevia à análise do cumprimento dos objetivos, políticas e normas definidas pela administração. Ela ainda é responsável pela avaliação da operação de todos os controles operacionais e pelas informações repassadas à gerência a respeito dos procedimentos assumidos para o pleno funcionamento da empresa. A presente pesquisa objetiva revelar os benefícios da auditoria interna terceirizada numa empresa de médio porte.

Segundo Souza (2014), a maioria das empresas de médio porte não utilizam a auditoria interna como meio de melhoria da empresa por pensar que a mesma seja uma perda de tempo e dinheiro, visto que para se fazer uma auditoria precisa-se de treinamento. Logo uma das alternativas seria a auditoria interna terceirizada.

A pessoa responsável pela Auditoria Interna poderá consistir em um funcionário da empresa ou alguém contratado, exclusivamente, para esta atividade, sem vínculo

empregatício. Em meio às atribuições do auditor, ressaltam-se segundo ALVES(2013): a) revisar e avaliar a eficácia e suficiência dos controles contábeis, financeiros e operacionais; b) estabelecer a extensão dos controles a respeito dos ativos da empresa e sua proteção contra perda; c) definir o nível de confiança, das informações e dos dados contábeis configurados dentro da empresa; d) analisar a qualidade dos serviços prestados para o cumprimento das responsabilidades dos cargos gerenciais; e) analisar os riscos do negócio.

O Auditor pode ainda consistir em um parceiro de negócios que irá adicionar valor ao negócio sem, contudo, perder a independência. Ao longo da última década, empresas de todos os portes passaram a valorizar o auditor interno. A razão diz respeito à maior conscientização das organizações na procura por qualidade e transparência no desempenho das atividades.

O objetivo geral é analisar quais os benefícios da implantação da auditoria interna terceirizada. Para alcançar o objetivo proposto, busca-se: a) analisar a auditoria Interna e as atividades do Auditor Interno e suas prerrogativas; b) discutir a necessidade de terceirizar a auditoria interna e o perfil adequado para o auditor; c) discorrer sobre o processo de auditoria Interna e principais dificuldades.

## **1 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA**

### **1.1 Auditoria Interna**

Com a missão essencial de manter o patrimônio da empresa, para que seja usado de maneira coerente e atingir todos os objetivos desejados, a Auditoria Interna consiste em um serviço que apresenta muitas vantagens às organizações. (ALVES, 2013). Com ela será possível analisar os processos de gerenciamento, os riscos e os resultados obtidos das operações, fazendo um diagnóstico de sua real condição contábil e financeira aos funcionários, acionistas e fornecedores.

O objetivo geral da Auditoria Interna é assessorar a empresa por meio de seus controles internos, financeiros e contábeis, norteando e apresentando os melhores procedimentos quanto a esses trabalhos. Suas atividades se expandem ainda à responsabilidade de propor melhores formas de trabalho ajudando na definição de decisões e fechamento de negócios.

O trabalho em geral, é feito por um funcionário ou equipe da própria empresa, no entanto, há a possibilidade da Terceirização da Auditoria Interna.

## 1.2 Atividades do Auditor Interno

As atividades do auditor interno estão associadas ao trabalho da empresa como um todo, isto é, sua operação permeia todas as áreas que abrangem a administração. Seu trabalho é perene através de exames periódicos e relatórios que revelam o estado geral em que se encontra a empresa. Em meio às suas responsabilidades estão, segundo Alves (2013):

1. A aplicação dos controles contábeis, operacionais e financeiros, bem como sua revisão e avaliação;
2. Garantir o cumprimento das normas, planos e estratégias;
3. A análise dos procedimentos de gestão de risco;
4. A avaliação do controle em relação aos ativos da empresa, além do seu resguardo;
5. O fornecimento de dados e informações para auxiliar a gestão.
6. O auditor interno deve possuir a liberdade para revisar e analisar todos os procedimentos e projetos de ordem administrativa de maneira que a responsabilidade pelos mesmos se expanda aos demais membros da organização segundo os seus encargos.

As orientações e recomendações inseridas nos relatórios elaborados pelos auditores devem ser seguidas para que sua atividade seja de fato, válida. Assim sendo, seu trabalho será relevante e essencial para o desenvolvimento e prosperidade do negócio.

## 1.3 Prerrogativas do Auditor: Isenção e Independência

Tendo em vista que sua função se delimita por uma atuação em várias áreas e departamentos da empresa, o auditor interno deve revelar total imparcialidade e isenção no exercício da sua profissão (ASSIS, 2012).

*A NBC PA 290 (R2) – Independência – Trabalhos de Auditoria e Revisão, publicada no D.O.U. em 26/05/2017, que alterou e revogou as normas anteriores sobre o assunto que constava inicialmente transcrito na NBC P 1, vigente desde sua publicação no D.O.U. em 28/05/1991, aborda os requisitos de independência para trabalhos de auditoria e trabalhos de revisão restrita ou especial, que consistem em trabalhos de asseguarção em que o auditor emite um parecer a respeito das demonstrações contábeis. Tais trabalhos abrangem trabalhos de auditoria e de revisão para emitir relatórios de auditoria ou de revisão a respeito de um conjunto completode demonstrações contábeis ou parte delas. Requer ainda, que os*

membros das equipes de auditoria, firmas e firmas em redes sejam independentes dos clientes de auditoria

O objetivo da norma é auxiliar as firmas e os membros das equipes de auditoria na aplicação das definições de Independência de pensamento e Aparência de independência para a conquista e manutenção da independência.

- *Independência de pensamento*

Postura que possibilita a apresentação do parecer que não apresente efeitos de influências que comprometam o julgamento profissional, possibilitando que a pessoa opere com integridade, objetividade e ceticismo profissional.

- *Aparência de independência*

Impedir eventos e circunstâncias que sejam tão expressivos ao ponto de que um terceiro com experiência, conhecimento e bom senso, provavelmente constataria, ajuizando todos os eventos e circunstâncias específicas, que a integridade, a objetividade ou o ceticismo profissional da firma, ou de membro da equipe de auditoria ficaram comprometidos.

Os conceitos da independência devem ser aplicados pelos auditores para:

- *Identificar ameaças à independência;*
- *Avaliar a relevância das ameaças identificadas;*
- *Aplicar salvaguardas, quando imprescindível, para extinguir as ameaças ou minimizá-las a um nível aceitável.*

A NBC PA 290 (R2) confere toda orientação sobre como devem ser feitos os trabalhos de auditoria independente em diversas situações, tais como:

- *Entidades de interesse público;*
- *Entidades relacionadas;*
- *Documentação;*
- *Período de contratação;*
- *Fusões e aquisições;*
- *Relacionamentos comerciais;*
- *Relacionamentos familiares e pessoais;*
- *Tipos de serviços; e outros.*

A independência é essencial, levando em conta que pode acontecer de o trabalho do auditor não ir de encontro à forma e postura de um dado profissional ou departamento, por



exemplo. O auditor consiste em um funcionário da empresa, contudo não deve estar subordinado a quem cujo trabalho esteja sendo avaliado (BERGAMINI JUNIOR, 2005).

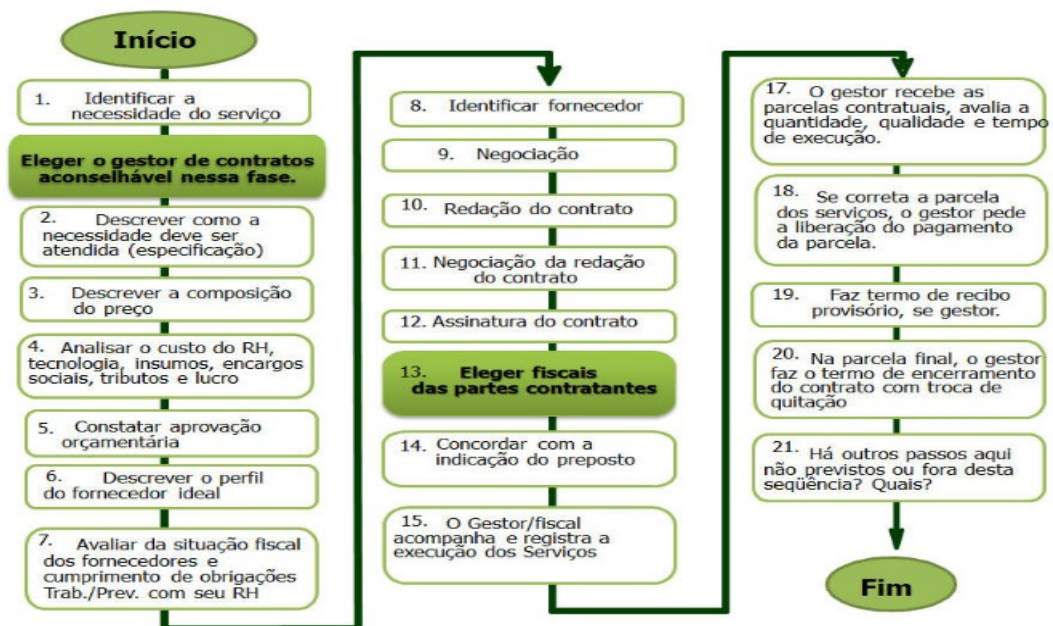
Ele ainda não deverá ser influenciado por pressões e relacionamentos pessoais. Dessa maneira, é apropriado que as constatações de seus trabalhos sejam reportadas de maneira direta à Alta Administração (CANDELORO; RIZZO; PINHO, 2012).

#### 1.4 A Necessidade de Terceirizar a Auditoria Interna

Nem sempre um funcionário consegue ser completamente isento em suas obrigações, apesar de que o auditor interno deva revelar essa qualidade. Essadiz respeito à uma das razões para que a empresa ou companhia procure auxílio através da terceirização. Por não dispor de nenhum vínculo, os auditores contratados podem analisar dados, documentos e empregados com segurança e total isenção (COIMBRA; MANZI, 2010).

A figura 01 vem demonstrar as medidas de prevenção para se obter uma auditoria interna terceirizada de qualidade, destacando as principais etapas como: descrever como a necessidade deve ser atendida (especificação) e eleger os fiscais das partes contratantes para total supervisão da mesma.

Figura 01 – Auditoria Interna: prevenção de riscos na contratação de auditoria interna terceirizada



Fonte: LISBOA, Ibraim. 2018.

Porém imparcialidade não é a única razão para a terceirização desse serviço. As constantes alterações no mercado e as cobranças de implantação de boas práticas

de governança corporativa impostas por órgãos reguladores fazem com os auditores estejam sempre habituados e atualizados. O que muitas vezes não ocorre com um auditor interno que é funcionário da empresa, por não dispor do acesso contínuo a esses conhecimentos. São imprescindíveis duas prerrogativas; a saber; Profissionalismo: uma empresa especializada consiste em muito mais profissional, tendo em vista que disponibiliza recursos para analisar riscos, propondo melhorias e soluções fundamentadas em sua experiência, tendo em vista que possui profissionais de áreas específicas segundo o que está sendo analisado (KAPISZEWSKI; TAYLOR, 2013); Redução nos custos: contratar uma equipe muitas vezes apresenta menor custo com encargos trabalhistas ou até mesmo na situação de grandes empresas que possuem escritórios em cidades diferentes em que são necessários gastos com viagem e hospedagem (LAMB; JUENEMANN, 2009).

### **1.5 O Perfil Adequado para o Auditor**

Apenas será vantajosa a terceirização da auditoria interna se a empresa contratada for de fato, capacitada para tal finalidade. Os profissionais devem ser altamente capacitados e especializados apresentando um projeto de terceirização de Auditoria Interna apropriado às necessidades e exigências de cada cliente. (SANTOS JUNIOR, 2014),

Em todo o planeta, instituições têm se concentrado no que sabem fazer de melhor, delegando as atividades periféricas sob a responsabilidade de especialistas. Simultaneamente, a preocupação com a efetividade das estruturas de controles nas organizações aumenta de maneira crescente, por conta de exigências legais e regulatórias que se intensificam.

A Auditoria interna consiste na atividade voltada a observar, indagar, questionar, checar e sugerir modificações e procedimentos. Diz respeito a um controle administrativo, cujas atividades é analisar a eficiência e eficácia de outros controles. A *compliance* e os controles internos funções exercidas pela auditoria interna (SANTOS JUNIOR, 2014),

Em meio a esses dois paradoxos, a alternativa por terceirizar a função de *compliance* e controles internos pode viabilizar a procura por uma maturidade mais célere e um maior nível de especialização e foco, associados ao ganho de eficiência operacional (SANTOS, 2011).

A figura 02 representa graficamente a hierarquia da empresa e a posição da Auditoria Interna, assumindo uma posição de *staff*, com subordinação somente à presidência, visto que atualmente há uma necessidade maior de acompanhamento como um todo.

Figura 02–A Auditoria na Hierarquia da empresa



Fonte: STEPHENS, Moore.2018.

O processo de terceirização conquista espaço quando avaliada sob o ponto de vista de instituições de porte e complexidade menores. Para a auditoria interna o custo regulatório encerra um peso importante na equação dos resultados e o desafio de como fazer mais e melhor com menos recursos, passa a consistir em um aspecto crítico de sucesso. Esse processo já vem sendo notado durante os anos, sendo cada vez mais frequente encontrar, por exemplo, a função de auditoria interna em pequenas instituições financeiras terceirizada com firmas especializadas (SENAS, 2013).

Definições mais consistentes, que abranjam a devida formalização, instrumentalização e rotinas dessa atividade podem consumir uma parcela expressiva de tempo, atenção e energia da alta administração. Assim sendo, a terceirização da atividade de *compliance* e controles internos pode sim consistir em uma alternativa prática e efetiva para, no curto prazo, alcançar elevado desempenho e, simultaneamente, minimização de custos (SHECAIRA; ANDRADE, 2011).

Terceirizar pode consistir na trilha para uma maior flexibilidade e racionalização na aplicação de recursos (pessoas, processos e sistemas), assim como alavancagem de conhecimento em tecnologias, metodologias e melhores práticas de mercado, não obstante o empenho de maior nível de especialização com a contratação de um "*service provider*" capaz de assumir tais responsabilidades e disponibilizar profissionais treinados em *compliance* regulatório, controles internos, segurança da informação, ética, prevenção à lavagem de dinheiro e anticorrupção(SHECAIRA; ANDRADE, 2011).

Uma abordagem de terceirização da atividade de *compliance* e controles internos, baseada em um modelo como serviço - "*as-a-service*" -, pode ser implantada rapidamente e prover a adequação ideal de experiência, conhecimento específico e habilidades técnicas.

Nesse modelo, é possível assumir, total ou parcialmente, a gestão e a execução desta atividade na instituição e, dependendo do nível de maturidade identificado, abranger ações voltadas à formalização, com a concepção e divulgação da estrutura de *compliance* e controles internos; instrumentalização - implementação dos processos e das ferramentas de GRC - Governança, Riscos e *Compliance* - e execução de rotinas - avaliação, revisão e reporte contínuos de riscos e controles. (SENAS, 2013).

## 1.6 Auditoria e as Funções da Gestão

A auditoria está conectada com as funções administrativas, revelando-se de maneira complementar à função controle. Ela é compreendida “*como o campo do saber voltado para o desenvolvimento e para o aperfeiçoamento do processo sistemático de obtenção de evidências*” objetivando “*aqilatar o grau de conformidade das práticas e afirmações frente aos padrões estabelecidos e à comunicação dos resultados aos diversos interessados*” (PINHO, 2007, p.3). Esse processo está sempre objetivando o alcance das metas definidas na primeira função administrativa, qual seja, o planejamento.

Similarmente à auditoria, o controle consiste em uma das funções administrativas que objetiva garantir o alcance dos resultados que foram planejados, organizados e dirigidos, desta maneira diz respeito em observar se as atividades desenvolvidas estão colaborando para a execução dos objetivos delimitados. A auditoria emerge como um avanço do controle com práticas de ações mais minuciosas.

O Instituto de Auditores Interno do Brasil (IIA, 2013) afirma que a auditoria interna diz respeito a uma atividade que promove uma avaliação sobre a governança da organização, gestão de risco e processos de controle para auxiliar a organização a alcançar seus objetivos estratégicos, operacionais e de conformidade. Para PINHO (2007) a atividade desempenhada pela auditoria nas instituições abrange a coleta de dados e análise da produtividade e a rentabilidade da organização, os custos das operações, do equilíbrio e do crescimento estrutural e patrimonial da mesma, introduzindo dessa maneira a situação financeira e a viabilidade econômico-financeira dos projetos de ampliação da produção.

A função desempenhada por essa inovadora ferramenta da gestão auxilia a administração através de recomendações que objetivam desenvolver ações, otimizar controles e adicionar às práticas administrativas. Reafirma PINHO (2007) que a auditoria procura respostas a respeito dos aspectos da eficiência, economicidade e eficácia. Diversamente do que a equipe auditada pensa, a auditoria não se revela como inimiga, que emerge com

objetivo de punição ou fiscalização. Ela vem como parceira da gestão, que avalia as atividades e sugere alterações de comportamentos e procedimentos, tendo em vista o alcance da eficiência, eficácia e efetividade das ações.

Assim sendo, PINHO (2007) declara que o objetivo principal da auditoria é fornecer subsídios para avançar na gestão dos recursos e mapear fatores de ineficiência, desperdícios e práticas destoantes do plano estratégico. Portanto, suscita a compreensão da auditoria operacional que tem origem na inspeção de documentos e registros para cooptar informações imprescindíveis para análise da situação da área auditada.

Para Macena; Jordão e Xavier (2012, p.74),

A auditoria interna e a auditoria operacional se confundem enquanto área de atuação, visto que o próprio IIA (2015) entende que a auditoria interna se constitui em atividades e processos no âmbito das organizações, executadas por todos os aqueles com a finalidade de garantir a mitigação dos riscos, inclusive fraudes e ilícitos. No entanto a auditoria operacional vai bem além da auditoria em sentido original, pois vai além de analisar os documentos contábeis e financeiros, incorporando também outros indicadores, gastos e alocações de recursos que somente são registrados em seus valores agrupados na contabilidade, fazendo a observação detalhada dos registros, bem como os atos da gestão dos quais derivam os registros, contribuindo para a eficiência e eficácia da gestão.

Assim sendo, a auditoria operacional opera no fato contábil, aquelas deliberações administrativas que modificam o patrimônio e dessa forma, consistem em objetos de contabilização, quanto nos atos contábeis, que revelam aqueles eventos suscitados pela gestão que não modificam o patrimônio, causa pela qual não são contabilizados (MARION, 2009).

Observa-se, ainda, que fatos contábeis decorrem de atos de gestão e que a análise dos fatos devidamente registrados na contabilidade não disponibiliza a compreensão do processo, mas sim dos seus efeitos. Assim sendo, a auditoria operacional evolui para além do fato contábil e se presta a avaliar, ainda, o ato de gestão, suas rotinas, suas métricas e sua execução.

Segundo Macena; Jordão e Xavier (2012, p; 72),

Dessa forma, pode-se compreender a auditoria como sendo uma forma de controle, pois com o passar dos anos, e com o crescimento das atividades, notou-se a necessidade da presença de um profissional que estivesse dentro da empresa voltado para a garantia do controle, implantando rotinas que lhes permitisse a análise dos demonstrativos contábeis relacionando-lhes com os fluxos de caixa da organização e as rotinas administrativas.

Portanto, reforça ATTIE (1992), a auditoria interna diz respeito a uma função desenvolvida no interior da organização para examinar e avaliar suas atividades, cuja proposta

é assessorar os membros da administração no desempenho de suas responsabilidades, através do fornecimento de análises, avaliações, recomendações, assessoria e informações referentes às atividades analisadas.

### 1.7 Processo de Auditoria Interna e Principais Dificuldades

Lorenzetti *et al.*, (2014), revela que para o alcance da efetividade na gestão das organizações deve haver um esforço concentrado na implementação de capacitações e/ou profissionalização da gestão, intensa modernização por meio do uso de tecnologias eletrônicas de comunicação e informação e adequações de recursos e serviços para que se tenha o retorno almejado.

A figura 03 ilustra o processo de Auditoria como um todo, define o planejamento de avaliação e respostas aos riscos como essencial para se ter um bom resultado na Auditoria.

Figura 03 – Processo de Auditoria



Fonte: STEPHENS, Moore.2018.

De acordo com Macena; Jordão e Xavier (2012, p; 73):

Outro obstáculo encontrado para implementação do sistema de auditoria é o controle e acompanhamento das atividades, menciona Gerenutti e Prado Neto (2012, p. 11) quando diz que “a dificuldade de se controlar o processo também foi avaliada como um fator crítico. Para contornar essa situação, a implantação do planejamento e controle de produção é algo imprescindível”, ou seja, desde o planejamento a maneira de acompanhamento das atividades já deve ser formulada e de maneira flexível, pois nem sempre as ações funcionam como se pretende, e essa ferramenta de acompanhamento serve justamente para auxiliar os auditores nas adaptações e reformulações das ações visando o alcance dos objetivos. Contudo observou-se que o processo de implantação da auditoria não é tão fácil como se pode imaginar em um pensamento inicial.

Quanto aos desafios encontrados no processo de implementação Gerenutti e Prado Neto (2012) revelam aspectos a serem analisados, em meio a eles a resistência dos auditados, a resistência por parte da equipe, segmento ou colaborador que seus atos apresentam impacto no resultado da organização, tendo em vista que a auditoria se introduz para avaliar as funções exercidas pelos colaboradores e o impacto de tais rotinas no resultado.

Lorenzetti *et al.*, (2014), reafirma revelando que o que inviabiliza os processos de implantação da auditoria interna é a frágil formação técnica, dos profissionais para gestão, assim como a descontinuada e ineficiente ação da educação permanente neste segmento, assim sendo é imprescindível que anterior à implantação seja feita a capacitação com os membros da equipe de auditoria. É possível analisar ainda, que a infraestrutura técnica inapropriada para o trabalho da auditoria interna dispõe um ponto-chave para desafios na implementação, é o que afirma Gerenutti e Prado Neto (2012) quando comenta que os recursos humanos (quantidade, capacitação e liberdade de atuação) assim como tecnológicos (*softwares*, aplicativos, estrutura organizacional) inviabilizam a rotina dos profissionais de auditoria interna e, em decorrência, do resultado da auditoria.

## 2 MATERIAIS E MÉTODOS

Quanto aos aspectos metodológicos, a pesquisa é de natureza bibliográfica e qualitativa. Segundo Vergara (2009), a pesquisa qualitativa concentra-se nos fatores da realidade que não podem ser medidos. A pesquisa qualitativa fundamenta-se em amostras pequenas e proporciona um melhor entendimento do contexto do problema.

Já na concepção de Silva e Menezes (2001, p.21) “a pesquisa bibliográfica é elaborada a partir de material já publicado, constituído principalmente de livros, artigos de periódicos e atualmente com material disponibilizado na Internet”. Segundo Marconi e Lakatos (2008, p. 66), pesquisa bibliográfica “abrange toda a bibliografia já tornada pública em relação ao termo de estudo”.

A pesquisa bibliográfica apresenta caráter bibliográfico, levando em conta que usa livros, artigos de jornais e revistas a respeito do tema. A pesquisa bibliográfica consiste na investigação sistematizada elaborada com base em material publicado em livros, revistas, jornais, redes eletrônicas, ou seja, material disponível ao público em geral (VERGARA, 2009). Como materiais foram usados livros e artigos e *e-books onlines*, na plataforma Google e buscados por palavras-chaves.

### 3 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Observa-se pela literatura disponível analisada, que um dos principais desafios encontrados para implantação do sistema de auditoria diz respeito ao controle e acompanhamento das atividades, revela Gerenutti e Prado Neto (2012, p. 11), quando afirma que *“a dificuldade de se controlar o processo também foi avaliada como um fator crítico. Para contornar essa situação, a implantação do planejamento e controle de produção é algo imprescindível”*, isto é, desde o planejamento a forma de acompanhamento das atividades já deve ser elaborada de forma flexível, tendo em vista que nem sempre as ações atuam como o desejado, e essa ferramenta de acompanhamento serve exatamente para assessorar os auditores nas adaptações e reformulações das ações objetivando o alcance dos objetivos. Entretanto observou-se que o processo de implementação da auditoria não é tão fácil como se pode imaginar em um pensamento inicial.

Segundo Lajoso (2005) o trabalho de auditoria interna visa fiscalizar a eficiência do controle interno e tornar confiável a informação contábil tanto para fins fiscais, gerenciais ou societários. Deve ser executado por um profissional ligado à empresa, ou por uma seção própria para tal finalidade, sempre em linha de dependência da direção empresarial.

A auditoria interna apresenta muitas vantagens às organizações. Com ela é possível analisar os processos de gerenciamento, os riscos e os resultados obtidos das operações, fazendo um diagnóstico de sua real condição contábil e financeira aos funcionários, acionistas e fornecedores. Diz respeito a assessorar a empresa por meio de seus controles internos, financeiros e contábeis, norteando e apresentando os melhores procedimentos quanto a esses trabalhos. Suas atividades se expandem ainda à responsabilidade de propor melhores formas de trabalho ajudando na definição de decisões e fechamento de negócios. (BLB Brasil, 2017).

### 4 CONCLUSÃO

Para implantação de um processo de auditoria é imprescindível que a organização esteja realmente interessada e disposta a desfrutar dos benefícios e vantagens proporcionadas ao encerramento do processo. A atividade de auditoria abrange uma sequência de fases, desempenhadas através de procedimentos em geral, fundamentados em normas e padrões e com o uso de ferramentas de apoio específicas a cada tipo de trabalho, relatando ainda que as fases de uma auditoria podem ser agrupadas em três macro fases: planejamento, o serviço de



campo e o acompanhamento. Na etapa de planejamentos a atividade diz respeito no desenvolvimento de um plano de ação, contando com as opiniões de cada um dos membros dos vários segmentos, tentando adaptar as ações que devem ser recomendadas pelos auditores.

O planejamento abrange a delimitação de objetivos, escopo e recursos a serem usados, assim como o prazo de execução do trabalho, ao longo desse processo devem ser avaliados os sistemas de gestão de riscos e controles internos voltados ao processo auditado.

Os desafios encontrados para a auditoria interna terceirizada são muitos tais como a infraestrutura técnica inapropriada para o trabalho da implementação, dentre eles os recursos humanos (quantidade, capacitação e liberdade de atuação) assim como tecnológicos (softwares, aplicativos, estrutura organizacional), podem inviabilizar a rotina dos profissionais de auditoria interna e, em decorrência, do resultado da auditoria. Mas, apesar das implicações mostradas o benefício futuro será enorme para as empresas que se propuserem a implementar a Auditoria Interna Terceirizada compensando assim os desafios existentes.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALVES, Jorge pelo Banco Votorantim. **Compliance para Mercados Regulados**, apresentação realizada no 3º Congresso de *Compliance* pelo IBC Brasil, em 2013, São Paulo.

ASSIS, Marcos. **Gestão de riscos com controles internos**: ferramentas, certificações e métodos para garantir a eficiência dos negócios. São Paulo: Saint Paul, 2012.

ATTIE, W. **Auditoria Interna**. São Paulo: Atlas. 1992

BERGAMINI JUNIOR, Sebastião. **Controles Internos como um instrumento de governança corporativa**. Revista BNDES, Rio de Janeiro, v.12, nº24, 2005.

BLB Brasil. **Entenda as vantagens da terceirização da Auditoria Interna**. Disponível em <http://www.blbbrasil.com.br/artigos/entenda-as-vantagens-da-terceirizacao-da-auditoria-interna/>. Acesso em 26 de junho 2018.

CANDELORO, Ana Paula P.; RIZZO, Maria B. M. de; PINHO, Vinícius. **Compliance 360º**: riscos, estratégias, conflitos e vaidades no mundo corporativo. São Paulo: Trevisan. Editora Universitária, 2012.

COIMBRA, Marcelo de A.; MANZI, Vanessa A., organizadores. **Manual de compliance**: preservando a boa governança e a integridade das organizações. São Paulo: Atlas, 2010.

GERENUTTI, E., & PRADO NETO, J. A. (2012). **As Dificuldades para Implantação das Boas Práticas de Fabricação (BPF) em uma Indústria de Produtos Médicos**. Revista Acadêmica Oswaldo Cruz. Disponível em <http://www.revista.oswaldocruz.br/Content/pdf/Elisa%20Gerenutti.pdf>. Acesso em: 17 de maio de 2018

LISBOA, Ibraim. Apostila do Curso, **Auditoria Interna em Contratos Terceirizados - Gestão, Fiscalização e Prevenção de Riscos**. Disponível em: <http://www.portaldeauditoria.com.br/auditoria-interna/prevencao-de-riscos-na-contratacao-de-terceiros.htm>. Acesso em: 17 de maio de 2018.

IIA - THE INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS. **Declaração de Posicionamento do IIA**. As três linhas de defesa no gerenciamento eficaz de riscos e controles, Janeiro Altamonte Springs, 2013.

\_\_\_\_\_. **Pulso Global da Auditoria Interna**. Aproveitando Oportunidades em um Ambiente Dinâmico, Junho 2015. Altamonte Springs, 2015.

KAPISZEWSKI, D.; TAYLOR, M. M. **Compliance: conceptualizing, measuring, and explaining adherence to judicial rulings**. *Law and Social Inquiry*, v. 38, n. 4, p. 803-835, 2013.

LAJOSO, P. G. A importância da auditoria interna para a gestão de topo. **Revista de Auditoria Interna**, v. 19, p. 10-12, 2007.

LAMB, Roberto, JUENEMANN, João V. **Guia de Orientação para Melhores Práticas de Comitês de Auditoria**. São Paulo: IBGC, 2009 (série de cadernos de Governança Corporativa, 7).

LÉLIS, D. L. M., & PINHEIRO, L. E. T. **Percepção de Auditores e Auditados sobre as Práticas de Auditoria Interna em uma Empresa do Setor Energético**. *Revista de Contabilidade e Finanças*, 23(60), p. 212-222. 2012

LORENZETTI, J., LANZONI, G. M. M., ASSUITI, L. F. C., PIRES, D. E. P., & RAMOS, F. R. S. (2014). **Gestão em Saúde no Brasil: Diálogo com Gestores Públicos e Privados**. *Texto e Contexto Enfermagem*, 23(2), p. 417-425.

MACENA, Jessica Lopes de; JORDÃO, Cleyse Phaine; XAVIER FILHO; José Lindenberg Julião. **Auditoria interna: uma análise da implantação em uma instituição privada (Hospital)**. *RPA - Revista Pesquisa em Administração UFPE (Caruaru, PE)* v.1 n.1 p.69-84. jul-dez/2017

SILVA, E. L. MENEZES, E. M. **Metodologia da pesquisa e elaboração de dissertação**. 3. ed. Florianópolis: Laboratório de Ensino a Distância da UFSC, 2001.

MARION, J. C. **Contabilidade Básica**. Atlas, 10 ed. São Paulo/S, 2009

NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE: **NBC PA 290 (R2) – Independência – Trabalhos de Auditoria e Revisão**; Brasília, 2017. Disponível em [http://www1.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?codigo=2017/NBCPA290\(R2\)](http://www1.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?codigo=2017/NBCPA290(R2))

PINHO, R. C. S. **Fundamentos de auditoria**: auditoria contábil e outras aplicações de auditoria. São Paulo: Atlas. 2007

SANTOS JÚNIOR, Belisário; Pardini, Isabella Leal. **Lei Anticorrupção gera Incertezas, mas Consolida a Necessidade do Compliance.** Interesse Nacional, ano 6, n. 24, jan-março 2014. Disponível em: <http://interessenacional.uol.com.br/index.php/edicoes-revista/lei-anticorrupcao-gera-incertezas-mas-consolida-a-necessidade-do-compliance/>. Acesso em: 15 de maio 2018.

SANTOS, Renato Almeida dos. **Compliance como ferramenta de mitigação e prevenção da fraude organizacional.** Esaf. 6º Concurso de Monografias da CGU, 2011. Disponível em: [https://www.editoraroncarati.com.br/v2/.../compliance\\_ferramenta\\_mitigacao.pdf](https://www.editoraroncarati.com.br/v2/.../compliance_ferramenta_mitigacao.pdf). Acesso em: 16 maio 2018.

SENAS, Alexandre. Deloitte ToucheTohmatsu. **Abertura de Capital: O Fundamental Papel do Compliance para a Transparência de Processos e a Valorização da Sua Empresa no Mercado de Ações Nacionais e Internacionais,** apresentação realizada no 3º Congresso de Compliance pelo IBC Brasil. São Paulo, 2013.

SHECAIRA, Sérgio Salomão; ANDRADE, Pedro Luiz Bueno de. **Compliance e o direito penal.** Boletim IBCCRIM, v. 222, p. 2-2, maio 2011.

SILVA, E. L. MENEZES, E. M. **Metodologia da pesquisa e elaboração de dissertação.** 3. ed. Florianópolis: Laboratório de Ensino a Distância da UFSC, 2001.

SOUSA, Gislene C. coordenadora. **Cartilha - Limites e Responsabilidades dos Profissionais de Compliance.** São Paulo: 2012.

STEPHENS, Moore. **Planejamento da Auditoria das Demonstrações Contábeis.** Disponível em: <https://pt.slideshare.net/moorestephensbr/4-nbc-ta-300-planejamento-da-auditoria-das-d-cs>. Acesso em: 17 de maio de 2018.

VERGARA, S. C. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração.** São Paulo: Atlas, 2009.