



UNIVERSIDADE CATÓLICA DE MOÇAMBIQUE

Extensão de Xai-Xai

**AUDITORIA INTERNA COMO INSTRUMENTO DE GESTÃO DE RISCO NAS
EMPRESAS DO SECTOR EMPRESARIAL DO ESTADO**

De:

Fátima Ismael Gonçalves Hassamo

Xai-Xai, Novembro de 2024



UNIVERSIDADE CATÓLICA DE MOÇAMBIQUE

Extensão de Xai-Xai

**AUDITORIA INTERNA COMO INSTRUMENTO DE GESTÃO DE RISCO NAS
EMPRESAS DO SECTOR EMPRESARIAL DO ESTADO**

Dissertação apresentada à Universidade Católica de Moçambique como requisito para obtenção de grau de Mestre em Contabilidade e Auditoria sob orientação do Prof. Doutor Agostinho Valente Macane

Xai-Xai, Novembro de 2024

ÍNDICE

DECLARAÇÃO DE HONRA	IV
DEDICATÓRIA	V
AGRADECIMENTOS.....	VI
LISTAS DE SIGLAS.....	VII
LISTA DE QUADROS.....	VIII
LISTA FIGURAS	IX
GLOSSÁRIO.....	X
RESUMO	XI
ABSTRACT	XII
CAPITULO 1: INTRODUÇÃO	1
1.2 Problematização	3
1.3 Objectivos do Estudo	4
1.4 Questões de Pesquisa	5
1.5 Justificativa	5
1.6 Delimitação.....	7
1.7 Estrutura da Dissertação	7
CAPITULO 2: REVISÃO DA LITERATURA	9
2.1 Revisão da Literatura Teórica.....	9
2.1.1 Auditoria Interna	10
2.1.2 Auditoria Interna e a sua Importância na Gestão de Riscos	11
2.1.3 Risco	13
2.1.4 Gestão de Risco.....	15
2.1.5 Norma de auditoria interna praticada nas empresas.....	18
2.1.6 Normas complementares	21
2.1.7 Modelos de auditoria interna praticadas nas empresas	22
2.1.8 Auditoria Interna Baseada em Gestão Risco	29

2.2 Revisão da Literatura Empírica	31
2.3 Revisão da Literatura Focalizada	33
CAPÍTULO III: METODOLOGIA	37
3.1 Classificação da Pesquisa	37
3.1.1 Quanto a Natureza.....	38
3.1.2 Quanto à abordagem.....	38
3.1.3 Quanto ao objectivo	40
3.2 População e Amostra.....	41
3.2.1 Amostra	41
3.2.2 Grupo alvo	43
3.3 Técnicas e instrumentos de recolha de dados	44
3.3.1 Técnicas de Recolha de Dados	44
3.3.2 Instrumentos de Recolha de Dados	45
3.4 Técnicas de análise de Dados	46
3.4.1 Estratégias de Triangulação dos Dados.....	47
3.5 Limitações da Pesquisa	49
3.6 Aspectos Éticos.....	49
CAPITULO IV: APRESENTAÇÃO, ANÁLISE INTERPRETAÇÃO E DISCUSSÃO RESULTADOS	51
4.1 Descrição do Local da Pesquisa.....	52
4.2 Funções da auditoria interna no contexto da gestão corporativa	52
4.2.1 Funções Relacionadas à Auditoria Interna e Gestão de Riscos	53
4.2.2 Responsabilidades e tarefas dos auditores internos na empresa em estudo	56
4.3 Práticas de auditoria interna e mitigação de riscos empresariais	58
4.3.1 Estrutura organizacional da auditoria dentro da Empresa estudada.....	71
4.3.2 Processos e metodologias adoptadas na auditoria interna na Empresa estudada...	59
4.3.3 Desafios enfrentados pelos auditores internos relacionados à auditoria interna e à gestão de riscos	63

4.4 Relação entre a auditoria interna e a eficácia dos controlos internos na gestão de riscos	66
4.4.1 Contributo da auditoria interna na eficácia do controlo interno e mitigação de riscos na organização	67
4.4.2 Cultura de gestão de riscos na organização	69
4.4.3 Formação e conscientização em gestão de riscos	71
4.5 Propostas de melhorias para o modelo de auditoria interna existente na Empresa ..	76
5.CONCLUSÃO E SUGESTÕES	79
5.1 Conclusão	79
5.2 Sugestões	79
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	84
APÊNDICE	89
Apêndice 1 – Guião de entrevistas dirigida aos participantes da pesquisa	90
Anexos.....	92

DECLARAÇÃO DE HONRA

Declaro que a presente dissertação de conclusão de curso de mestrado em Contabilidade e Auditoria é da minha inteira autoria, em hipótese alguma foi apresentada para quaisquer fins, a não ser para uma investigação própria, tal como ilustra as demonstrações dentro do trabalho, as referências bibliográficas que foram consultadas para a composição do presente trabalho de pesquisa.

A autora

(Fátima Hassamo)

Data ____/____/____

O Supervisor

(Prof. Doutor Agostinho Macane)

Data ____/____/____

DEDICATÓRIA

Este trabalho dedico em primeiro lugar a mim mesma pela coragem e determinação pelo curso e no momento mais crucial da minha vida consegui frequentar o curso com muita determinação empenho.

Dedico este trabalho ao meu irmão Rogério Hassamo (em memória), que dignamente me ensinou a importância do conhecimento.

AGRADECIMENTOS

Em primeiro agradecer a Alhah pela vida, pela protecção divina.

Ao Prof. Doutor Agostinho Macane, meu supervisor, a quem admiro e respeito por sua capacidade humana e intelectual que contribuiu para a realização deste trabalho de fim do curso e pela confiança que depositou em mim.

Aos meus Pais Mahomed Hassamo e Maria José Hassamo, as minhas filhas Shelsia Trindade e Joice Hassamo pelo apoio incondicional.

Aos amigos Natércia Botas, Nhipass Munguambe, Augusto Malino Mário, Alexandre Manjate, David Cristovão pelo incentivo e força para a realização deste trabalho, a todos colegas de turma pelo empenho, dedicação e troca de experiências.

Agradeço aos colaboradores do IGEPE pelo apoio prestado para elaboração da presente Dissertação, dr. Malate, dr. Timóteo, dr. Isidine Ismael, a quem agradeço imenso.

Agradeço também ao Prof. Doutor Armando Ussivane, PCA do RBL, E.P, pelo apoio pelo curso e a oportunidade e incentivo a frequentar o curso de Contabilidade e Auditoria.

LISTAS DE SIGLAS

ABNT – Associação Brasileira de Normas Técnicas

ABGR – Auditoria Interna Baseada em Gestão de Risco

AI- Auditoria Interna

CAAT: Modelo de Auditoria Integrada com Tecnologia da Informação

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

GAGR - Gabinete de Auditoria e Gestão de RI

ISO - *International Organization for standardization*

IIA – Instituto Internacional de Auditoria

SEE – Sector Empresarial do Estado

LISTA DE QUADROS

Quadro 1: Funções, responsabilidades e desafios enfrentados pelos auditores interno..	58
Quadro 2: Estrutura organizacional da auditoria na Empresa estudada.....	74

LISTA DE FIGURAS

Figura 1: Modelo de Gestão de Risco Conceptual	16
Figura 2: estrutura comissão de gestão da Empresa estudada.....	54
Figura 4: Desafios enfrentados pelos auditores internos.....	65

GLOSSÁRIO

Compliance – é um conjunto de práticas e procedimentos que tem como objectivo garantir que uma empresa e seus colaboradores sigam as leis, regulamentos e normas internas.

Stakeholders – são todas as pessoas ou grupos que tem interesse ou são impactados pelas acções de uma empresa, projecto ou organização.

Orange Book – Refere se ao guia de gestão de risco que inclui identificação de riscos que podem afectar a organização, avaliação de riscos que mede a probabilidade e o impacto dos riscos identificados e as estratégias de mitigar e evitar os riscos.

Revenue Assurance - Processo utilizado por empresas, especialmente no sector de telecomunicações e serviços financeiros, para garantir que todas as receitas devidas sejam correctamente capturadas, processadas e contabilizadas. Onde envolve a identificação e correcção de lacunas ou ineficiências no ciclo de receita, assegurando que não haja perdas financeiras devido a erros operacionais, processos inadequados ou fraude.

RESUMO

A pesquisa intitulada "Auditoria Interna como Instrumento de Gestão de Risco no Sector Empresarial do Estado" visa analisar como auditoria interna constitui um instrumento eficaz para gestão de risco. O objectivo geral é analisar o papel da auditoria interna na gestão de riscos nas empresas do sector empresarial do Estado. A metodologia adoptada é qualitativa. Inicialmente, foi realizada uma análise documental minuciosa de relatórios de auditoria interna e outros documentos relevantes da Empresa em estudo, a fim de identificar os principais procedimentos e estratégias utilizados. Paralelamente, conduziram-se entrevistas semi-estruturadas com gestores e auditores internos para obter dados aprofundados sobre a eficácia das práticas de auditoria na identificação e mitigação de riscos. A pesquisa utilizou uma amostragem intencional, seleccionando participantes-chave que possuem profundo conhecimento das operações da empresa e dos processos de auditoria. Os resultados indicam que, apesar de desafios, a Auditoria Interna na Empresa estudada desempenha um papel crucial na identificação e mitigação de riscos, contribuindo significativamente para a governança e transparência da gestão. Conclui-se que a Auditoria Interna é uma ferramenta valiosa para a gestão de riscos, com potencial para agregar valor estratégico além do cumprimento de conformidades, especialmente em empresas do sector empresarial do Estado enfrentando intensas pressões competitivas e regulatórias.

Palavras-chave: Auditoria Interna; Gestão de Riscos; Sector Empresarial do Estado

ABSTRACT

The research entitled "Internal Audit as a Risk Management Instrument in the State Business Sector" aims to analyze how internal audit constitutes an effective instrument for risk management. The general objective is to analyze the role of internal audit in risk management in companies in the State business sector. The methodology adopted is qualitative. Initially, a thorough documentary analysis of internal audit reports and other relevant documents of the Company under study was carried out in order to identify the main procedures and strategies used. In parallel, semi-structured interviews were conducted with managers and internal auditors to obtain in-depth data on the effectiveness of audit practices in identifying and mitigating risks. The research used purposive sampling, selecting key participants who have in-depth knowledge of the company's operations and audit processes. The results indicate that, despite challenges, Internal Audit in the Company studied plays a crucial role in identifying and mitigating risks, contributing significantly to governance and management transparency. It is concluded that Internal Audit is a valuable tool for risk management, with the potential to add strategic value beyond compliance, especially in companies in the State business sector facing intense competitive and regulatory pressures.

Keywords: Internal Audit; Risk Management; State-Owned Enterprise Sect

CAPITULO 1: INTRODUÇÃO

Neste capítulo, foi abordado a contextualização sobre Auditoria Interna (AI) como instrumento de gestão de risco tanto no geral bem como no contexto do Sector Empresarial do Estado (SEE) culminado naquilo que é a problematização, objectivo geral e específicos, justificativa, delimitação e estrutura da dissertação.

1.1 Contextualização

Auditoria Interna constitui um instrumento de gestão de risco assumindo um papel cada vez mais central nas estratégias corporativas, especialmente nas empresas que operam sob a égide do sector empresarial do Estado, onde a eficiência e a transparência são imperativas para a sustentabilidade e o sucesso a longo prazo, pois essas empresas captam recursos do povo e devem garantir sempre o bem comum.

No actual contexto de mercado, caracterizado por uma intensa competitividade, as empresas são impelidas a um processo contínuo de inovação e ao desenvolvimento de estratégias que visem reforçar sua estabilidade económica e financeira. Esta necessidade de adaptação promove alterações significativas no ambiente de negócios, impulsionando, especialmente, as empresas a adoptarem mecanismos eficazes para assegurar sua competitividade, tanto no âmbito nacional quanto no internacional (Silva, 2020; Oliveira, 2021).

No âmbito do sector empresarial do Estado, a auditoria interna desempenha uma função vital na identificação, avaliação e mitigação de riscos, assegurando que os processos de governança e controle interno estejam alinhados com os objectivos organizacionais e os requisitos regulatórios. A crescente complexidade do ambiente de negócios, juntamente com os desafios inerentes à gestão de entidades públicas, sublinha a importância de uma abordagem sistemática e eficaz à gestão de risco.

Este estudo visa analisar a extensão em que a auditoria interna pode ser um instrumento eficaz na gestão de risco, focando especificamente na empresa estudada, uma entidade significativa dentro do sector empresarial do Estado. Através de uma análise detalhada das práticas de auditoria interna e gestão de risco na empresa estudada, identificaram-se as estratégias que contribuem para o fortalecimento da governança corporativa e a optimização do desempenho operacional.

Ao longo deste trabalho, abordou-se o problema central da investigação, definindo a delimitação temática, e estabeleceram-se as questões específicas que orientam a análise. Este estudo estruturou-se de forma a oferecer uma visão holística e profunda sobre a auditoria interna como instrumento de gestão de risco, contribuindo valiosamente para o corpo de conhecimento existente e para as práticas empresariais no Sector Empresarial do Estado (SEE).

Dada a importância das empresas do SEE na economia, conforme apontado por Macore (2018), tornou-se imperativo que, estas não apenas adoptem mecanismos para reforçar sua competitividade, mas também se dediquem à melhoria contínua de sua gestão. Este esforço passa essencialmente pela promoção da transparência em seu funcionamento e nos processos de gestão. A adopção dessas práticas de transparência é fundamental para sustentar as inovações e estratégias desenvolvidas, garantindo assim que as mudanças implementadas no ambiente de negócios contribuam efectivamente para a estabilidade e sustentabilidade económica e financeira, alinhadas aos objectivos de lucratividade e redução da dependência de recursos externos.

Em resposta às crescentes demandas do mercado e à necessidade de promover a gestão eficaz e transparente nas empresas do sector empresarial do Estado, o Governo tem implementado uma série de regulamentos. Estes, são destinados a aprimorar o controle e a supervisão dessas empresas, enfatizando a importância de manter e melhorar o desempenho económico e financeiro. Uma medida crucial neste processo é a exigência estabelecida para que todas as empresas do SEE constituam uma unidade de Auditoria Interna. Esta unidade, deve funcionar de maneira independente, com a responsabilidade de monitorar e acompanhar todas as actividades sejam elas operacionais, estratégicas ou financeiras. Tal medida visou não apenas assegurar a conformidade e a eficiência, mas também minimizar os riscos associados ao ambiente de negócios altamente competitivo em que estas empresas operam. A introdução dessas unidades de Auditoria Interna é, portanto, fundamental para equipar as empresas do SEE com as ferramentas necessárias para navegar com sucesso pelos desafios impostos pelo mercado actual.

Com o dinamismo e as novas exigências do mercado, foi publicado através do Diploma Ministerial de 25 de Janeiro de 2021 sobre a reforma dos processos de Auditoria Interna como instrumento orientador que estabelece regras, princípios sobre as práticas contra fraude e erros. Estas normas ajudam a estabelecer novos instrumentos que permitam que as auditorias estejam direccionadas na gestão de risco usando as práticas de padrões

internacionais. Como resposta a esse cenário, diversas medidas têm sido implementadas nessas empresas, objectivando não apenas o incremento de lucro para o Estado, mas também a promoção de uma sustentabilidade empresarial que permita a redução da dependência de financiamentos externos.

Actualmente, muitas das empresas Moçambicanas correm o risco imprevisíveis na gestão onde podem estar fora do alcance dos gestores e também podem ser riscos de governança em que muitos gestores não conduzem de forma eficaz as estratégias da empresa criando riscos de fraude e erros. Desta forma, a problemática surge na medida em que a pesquisa pretende aprofundar a situação de controle de auditoria interna e instrumentos usados para gestão de risco uma vez que a empresa tem tido resultados não satisfatórios nos resultados de gestão eficaz o que não satisfaz ao Estado criando uma instabilidade de crescimentos destas empresas do sector empresarial do Estado.

1.2 Problematização

Actualmente, muitas das empresas Moçambicanas correm riscos imprevisíveis na gestão onde podem estar fora do alcance dos gestores e também podem ser riscos de governança em que muitos gestores não conduzem de forma eficaz as estratégias da empresa criando riscos de fraude e erros.

Assim, o problema surge na medida em que Sector Empresarial do Estado tem-se deparado com situações falta de liquidez fazendo com que o Estado anualmente disponibilize fundos para cobrir o défice orçamental. Estas empresas deveriam no final de cada ano obter dividendos e distribuir o lucro ao sócio que é o Estado depois seria então injectado novamente para o assim sucessivamente distribuir e investir novamente dada as circunstâncias do mercado competitivo de forma a contribuir para produto interno do País. Mas o que constitui constrangimento destas empresas do Sector Empresarial do Estado estão cada vez mas com situações de dívidas crescentes pois os resultados líquidos da maioria destas empresas têm sido negativo.

É neste contexto que, o Sector Empresarial do Estado através do Instituto de Gestão das Empresas Participadas pelo Estado tem criado estratégias de melhoria dos resultados destas empresas criando mecanismo de controlo e monitoria das estratégias destas empresas através de auditorias internas e externas como forma de prosseguir devidamente a monitoria do investimento que o Estado tem disponibilizado para as empresas.

Neste sentido, os gestores devem prestar mais atenção nas estratégias de como gerir a crescente volatilidade de uma auditoria interna como instrumento de gestão de risco sobretudo nos níveis superiores da administração pois todas as actividades de uma empresa envolvem riscos que devem ser geridos. É neste contexto que o trabalho pretende discutir como é que os processos de auditoria interna servem como instrumento de Gestão de Risco na Empresa estudada de forma a mitigar o risco.

No sector dinâmico e altamente regulamentado da Empresa estudada, a eficácia da gestão de riscos é crucial para a sustentabilidade e o sucesso a longo prazo das empresas. Neste contexto, a auditoria interna desempenha um papel vital ao fornecer uma avaliação independente e objectiva das operações e procedimentos internos, ajudando a identificar e mitigar riscos potenciais. A filial da Empresa estudada na Província de Gaza, enfrentou desafios significativos relacionados à gestão, que foram exacerbados pela ausência de uma função de auditoria interna robusta. Essa lacuna na estrutura de gestão corporativa deixou a empresa particularmente vulnerável a riscos operacionais, estratégicos e financeiros, incluindo fraude, erros, e ineficiências operacionais. Dada a importância crítica da gestão de riscos no contexto das telecomunicações, onde a rápida evolução tecnológica e a intensa concorrência impõem riscos constantes, surge a seguinte questão: **Como é que auditoria interna constitui um instrumento eficaz para gestão de Risco na Empresa estudada?**

1.3 Objectivos do Estudo

Os objectivos do estudo foram estabelecidos para orientar a pesquisa e garantir o alcance dos resultados esperados. Estes objectivos delineiam as metas específicas que a investigação busca atingir, servindo como um guia estruturado para todas as etapas do estudo.

1.3.1 Objectivo Geral

O objectivo geral deste estudo é:

- Analisar o papel da auditoria interna na gestão de riscos nas Empresas Sector Empresarial do Estado.

1.3.2 Objectivos Específicos

A pesquisa teve os seguintes objectivos específicos:

- Identificar as principais funções da Auditoria Interna no contexto da gestão corporativa;
- Apresentar a eficácia das práticas de auditoria interna na mitigação de riscos empresariais;
- Relacionar a Auditoria Interna e a eficácia dos controlos internos na gestão de riscos.

1.4 Questões de Pesquisa

Como perguntas levantadas para dar ênfase aos objectivos da pesquisa surgem as seguintes questões:

Aqui estão os objectivos transformados em perguntas de partida:

1. Quais são as principais funções da auditoria interna no contexto da gestão corporativa?
2. Qual é a eficácia das práticas de auditoria interna na mitigação de riscos empresariais?
3. Como a auditoria interna se relaciona com a eficácia dos controlos internos na gestão de riscos?

1.5 Justificativa

A justificativa de uma pesquisa é essencial para estabelecer a relevância e a necessidade do estudo, fornecendo a base para a sua execução. Segundo Severino (2007), a justificativa deve demonstrar a pertinência do tema abordado, evidenciando sua importância teórica, prática e social. Gil (2019) complementa que uma boa justificativa é aquela que contextualiza o problema de pesquisa dentro de um cenário mais amplo, relacionando-o às lacunas existentes na literatura ou às demandas práticas do campo de estudo. Marconi e Lakatos (2017) argumentam que a justificativa também deve expor os benefícios esperados com a realização da pesquisa, tanto para a comunidade académica quanto para os sectores práticos envolvidos. Dessa forma, a justificativa não apenas fundamenta a escolha do tema, mas também conecta o estudo aos desafios e necessidades contemporâneos, ressaltando sua contribuição para o avanço do conhecimento e para a resolução de problemas concretos.

No ambiente empresarial moderno, particularmente no sector onde insere a empresa em estudo em que a gestão eficaz de riscos tornou-se um componente crítico para assegurar a sustentabilidade e o crescimento das empresas. A filial desta, localizada na Província de Gaza, encontra-se num ponto de inflexão, enfrentando desafios únicos de gestão e riscos operacionais, estratégicos e financeiros exacerbados pela ausência de uma estrutura de auditoria interna consolidada. Esta pesquisa visa, portanto, destacar a auditoria interna não apenas como uma função de *compliance* e controle, mas como um instrumento estratégico vital para a gestão de riscos, particularmente relevante no contexto volátil e competitivo do negócio da empresa.

Academicamente, este estudo é pioneiro ao investigar a intersecção entre práticas de auditoria interna e gestão de riscos em uma empresa do SEE e contribuindo para um entendimento mais profundo de como as auditorias internas podem ser melhoradas para enfrentar os desafios específicos do sector. Espera-se que os resultados desta pesquisa enriqueçam o corpo de conhecimento académico sobre auditoria interna como instrumento de gestão de risco, oferecendo bases teóricas para futuros estudos, além de servirem como referência para profissionais e académicos interessados em governança corporativa, auditoria interna e gestão de riscos.

Socialmente, os resultados desta pesquisa têm o potencial de beneficiar uma ampla gama de *stakeholders*, não se limitando ao SEE, mas estendendo-se a outras empresas, tanto estatais quanto privadas, e à sociedade em geral, ao promover práticas de gestão mais transparentes, responsáveis e sustentáveis. A compreensão aprimorada da auditoria interna como uma ferramenta estratégica de gestão de riscos pode incentivar a adopção de padrões de governança mais elevados em todo o sector empresarial, contribuindo para a estabilidade económica e o desenvolvimento sustentável.

Do ponto de vista prático, este estudo fornece uma análise detalhada de como a auditoria interna pode ser efectivamente implementada e utilizada para melhorar a gestão de riscos na Empresa estudada, oferecendo recomendações estratégicas e operacionais baseadas em evidências. Essas orientações são projectadas para capacitar a Empresa estudada e outras organizações similares a aprimorar suas capacidades de gestão de riscos, alcançar melhor desempenho financeiro e operacional, e, por fim, garantir sua viabilidade a longo prazo.

Em resumo, esta pesquisa propõe-se analisar o papel crítico e multifacetado da auditoria interna na gestão de riscos dentro do sector de telecomunicações, com foco específico na filial da empresa estudada em Gaza. Ao fazê-lo, espera-se oferecer contribuições significativas à literatura existente e fornecer factos práticos que promovam uma cultura empresarial mais resiliente e adaptável ao risco.

1.6 Delimitação

A delimitação deste estudo é meticulosamente estruturada para focalizar na auditoria interna como um instrumento primordial de gestão de risco, com um enfoque particular na Empresa estudada. Este estudo foi conduzido com ênfase específico em dois sectores cruciais: auditoria Interna e os sectores administrativos e financeiros. Esta escolha foi motivada pelos objectivos da pesquisa, que visam explorar profundamente como a auditoria interna pode otimizar a gestão de riscos nestas áreas vitais.

O período abrangido pela pesquisa estende-se de Janeiro de 2021 a Dezembro de 2022. Esta janela temporal foi seleccionada para capturar os mais recentes desenvolvimentos e práticas em auditoria interna e gestão de risco, permitindo uma análise actualizada das tendências e estratégias no sector empresarial do Estado.

O estudo não abrangiu todas as empresas do sector empresarial Estado, esta selecção foi baseada na relevância dessas empresas para o sector administrativo e financeiro e na sua disponibilidade para participar no estudo.

As variáveis principais que foram estudadas incluem a eficácia da auditoria interna baseada em gestão de risco, o impacto da auditoria interna nas estratégias de gestão de risco, e a integração da auditoria interna nas operações e decisões estratégicas e financeiras das empresas.

1.7 Estrutura da Dissertação

Para facilitar a compreensão do tema em estudo este trabalho é organizado em cinco capítulos distintos, cada um abordando aspectos específicos da pesquisa e contribuindo para a construção de um entendimento holístico do tema.

Capítulo 1 - Introdução: Neste capítulo inicial, estabeleceu-se a contextual do tema em estudo, ressaltando sua justificativa dentro do cenário actual do sector empresarial do Estado. São delineados os objectivos da pesquisa, incluindo um objectivo geral e os objectivos específicos, que direccionam o foco do estudo. A definição do problema é

apresentada, elucidando as principais questões que norteiam a investigação. Além disso, a delimitação do estudo é precisamente articulada, esboçando os parâmetros temporais, espaciais, as variáveis em análise, as técnicas de recolha e de análise de dados, bem como a abordagem metodológica adoptada. A estrutura do trabalho é então esmiuçada, oferecendo ao leitor um roteiro claro do desenvolvimento da dissertação.

Capítulo 2 - Revisão da Literatura: Este capítulo é dedicado à fundamentação teórica do estudo, onde se explora e desenvolve os conceitos fundamentais relacionados à auditoria interna e à gestão de risco. A revisão da literatura abrange estudos anteriores, teorias pertinentes e investigações empíricas relacionadas, proporcionando um alicerce sólido para a pesquisa. Uma atenção especial é dada à revisão de literatura focalizada, que se concentra especificamente nas práticas de auditoria interna no sector empresarial do Estado, assim como às contribuições empíricas que informam o estudo.

Capítulo 3 - Metodologia: neste capítulo descreveu-se detalhadamente a orientação metodológica adoptada para a realização da pesquisa. Isso inclui uma explicação abrangente do desenho da pesquisa, o processo de amostragem, o tamanho da amostra e os métodos escolhidos para a colecta de dados. São também abordadas as estratégias para análise e tratamento dos dados recolhidos, além de uma reflexão sobre as limitações inerentes ao processo da pesquisa e as considerações éticas envolvidas.

Capítulo 4 - Análise e Discussão dos Resultados: Neste capítulo, procedeu-se à apresentação e à análise dos dados recolhidos, discutindo-os à luz dos objectivos estabelecidos e do quadro teórico revisado. A discussão é estruturada em torno de categorias derivadas dos objectivos da pesquisa, permitindo uma interpretação profunda e contextualizada dos resultados obtidos.

Capítulo 5 - Conclusões e sugestões: Este capítulo sintetiza as principais descobertas da pesquisa, reflectindo sobre a contribuição do estudo para o campo da gestão de risco e da auditoria interna. Com base nas evidências e análises formularam-se as recomendações dirigidas às empresas do Sector Empresarial do Estado, visando à optimização das práticas de auditoria interna e gestão de risco. Adicionalmente, são sugeridos caminhos para pesquisas futuras.

CAPITULO 2: REVISÃO DA LITERATURA

A Revisão da Literatura buscou enquadrar o tema em diferentes contextos, o que muitos teóricos entenderam que a literatura abre a possibilidade de criação de novas abordagens teóricas sendo a forma mais adequada para a expansão do conhecimento (Barros, 2013).

Neste capítulo, tratou-se sobre enquadramento teórico nomeadamente: revisão da literatura teórica, empírica e focalizada.

2.1 Revisão da Literatura Teórica

A revisão da literatura teórica desta dissertação apresentou uma análise aprofundada dos conceitos-chave de auditoria interna e gestão de riscos, fundamentais para o entendimento e a aplicação prática das estratégias de gestão de risco nas empresas do Sector Empresarial do Estado, com foco especial na Empresa estudada. Este segmento examina de forma abrangente a evolução e a função da auditoria interna, destacando sua importância não apenas como um mecanismo de controlo e conformidade, mas também como uma função estratégica vital para a gestão eficaz de riscos.

Iniciou-se com uma exploração detalhada da auditoria interna, considerando-a como um processo comparativo que alinha práticas organizacionais com critérios estabelecidos para assegurar a integridade e a credibilidade das informações financeiras e operacionais. Esta secção reflecte sobre a evolução da auditoria interna nas últimas décadas, marcada por uma crescente complexidade nos ambientes de negócios que exige abordagens mais inovadoras e adaptativas para enfrentar novos desafios económicos e tecnológicos.

Seguiu-se uma discussão sobre o conceito de risco, essencial para qualquer estratégia de gestão de riscos. Descreveu-se o risco como uma combinação da probabilidade de ocorrências indesejadas e suas consequências, sublinhando a necessidade de uma abordagem proactiva que inclua a identificação, análise e mitigação de riscos. A literatura abordou diversas categorias de risco: pessoais, sociais, ambientais, de mercado, de crédito, estratégicos e operacionais. Aprofundou-se ainda a discussão sobre a gestão de risco, explorando diferentes metodologias e modelos que auxiliam as organizações a gerir e mitigar riscos eficazmente. Este segmento examina modelos conceptuais e práticos, incluindo o modelo COSO, a metodologia ABNT, e o *Orange*

Book, destacando suas aplicações práticas e teóricas na promoção de uma gestão de riscos mais eficaz e integrada.

Este ponto é crucial não só para estabelecer a fundamentação teórica necessária para a análise subsequente dos dados, mas também para ilustrar a relevância estratégica da auditoria interna e da gestão de riscos nas empresas do Sector Empresarial do Estado. Ao detalhar esses conceitos e modelos, o estudo proporciona uma compreensão sólida das ferramentas e práticas que podem melhorar a governança, a transparência e o desempenho organizacional, reforçando assim a capacidade das empresas de enfrentar desafios contemporâneos e de garantir sustentabilidade a longo prazo.

2.1.1 Auditoria Interna

Para Costa (2010), Auditoria é entendida como o processo de comparação entre uma situação real e um critério pré-estabelecido, visando a identificação de conformidades e discrepâncias. Essa comparação é essencial para assegurar que as práticas de uma organização se alinhem às expectativas e normas aplicáveis, garantindo, assim, a credibilidade das informações financeiras divulgadas. Para Oria (2009) Auditoria, está intrinsecamente ligada à necessidade de conferir maior credibilidade à área financeira das empresas, proporcionando aos seus usuários informações fidedignas que reflectem a realidade económica da entidade.

Pinto (2016) refere que “Auditoria interna é uma actividade independente e de garantia objectiva e consultoria, estabelecidas para acrescentar valor e melhorar as operações de uma organização” (p.12). Enquanto, Crepaldi (2007) definiu Auditoria Interna como um conjunto de procedimentos que tem objectivo de examinar a integridade, adequação e eficiência dos controles internos e das informações física, financeiras e operacionais de entidade.

Para Moraes e Martins (2013):

“O conceito de Auditoria Interna tem evoluído ao longo do tempo, maioritariamente nas últimas décadas com o crescimento das organizações, tanto a nível tecnológico como fiscal, criando assim novas necessidades para acompanhar as mudanças da economia mundial” (p.10)

Essas transformações reflectem a necessidade crescente de adaptação e inovação nas práticas de auditoria, a fim de atender às novas demandas e desafios impostos pelo

ambiente de negócios globalizado. Em suma, é uma acção ou actividade que deve ser feita de forma independente no propósito de apoiar as empresas a melhorar as suas operações, tem a função também de reduzir riscos e almejar os objectivos o que acrescenta valor a empresa (Alves, 2015).

Enquadrando essas perspectivas no contexto da pesquisa em análise, que se concentra na auditoria interna como instrumento de gestão de risco nas empresas do Sector empresarial do Estado, fica evidente a relevância da auditoria interna não apenas como ferramenta de controlo, mas como uma função estratégica essencial para a gestão de riscos. A capacidade de a auditoria interna agregar valor às operações, reduzir riscos e auxiliar na consecução dos objectivos organizacionais é particularmente pertinente no sector empresarial do Estado, onde a eficácia na gestão de riscos é crítica para a sustentabilidade financeira e operacional, assim como para a manutenção da confiança pública.

Portanto, a Auditoria Interna, conforme abordada nesta pesquisa, transcende sua função tradicional de verificação da conformidade, posicionando-se como um pilar fundamental para a estratégia de gestão de riscos das empresas, especialmente aquelas vinculadas ao sector empresarial, onde as exigências de transparência e responsabilidade são ainda mais rigorosas.

2.1.2 Auditoria Interna e a sua Importância na Gestão de Riscos

Segundo Beja (2004), a auditoria interna tem desempenhado um papel crucial na evolução dos processos de gestão de riscos nas organizações, passando por várias fases de desenvolvimento que reflectem as mudanças nos ambientes de negócios e nas exigências regulatórias. Inicialmente, a auditoria interna era vista como uma função essencialmente focada na verificação e na conformidade com as práticas contabilísticas. No entanto, ao longo das décadas, esta função expandiu-se significativamente para abranger a avaliação dos sistemas de controlo interno e a gestão de riscos, tornando-se uma componente vital da governança corporativa.

2.1.2.1 Auditoria como Foco na Conformidade Contabilística

Nos seus primórdios, a auditoria interna concentrava-se predominantemente na verificação da exactidão dos registos financeiros e na conformidade com os princípios

contabilísticos estabelecidos. De acordo com Sawyer (1988), um dos pioneiros na sistematização da auditoria interna, a principal preocupação durante as primeiras fases de desenvolvimento da auditoria interna era garantir que as transacções fossem registadas de forma correcta e que os activos das organizações fossem devidamente protegidos contra fraudes e erros. Esta fase inicial estava intimamente ligada à necessidade de fornecer aos gestores informações fiáveis para a tomada de decisões e assegurar a integridade dos relatórios financeiros.

2.1.2.2 Auditoria Interna como enfoque nos Controlo Internos

Com o crescimento das organizações e a complexidade dos seus processos operacionais, a função de auditoria interna começou a expandir-se para além da simples verificação contabilística. Segundo Almeida (2003), a partir das décadas de 1960 e 1970, a auditoria interna passou a incluir a avaliação dos sistemas de controlo interno, que são mecanismos implementados para assegurar que as operações das organizações são conduzidas de forma eficiente e em conformidade com as políticas internas e regulamentos externos. Esta evolução foi impulsionada pela crescente percepção de que os sistemas de controlo interno eficazes são fundamentais para mitigar riscos e evitar perdas significativas.

2.1.2.2 Auditoria Interna como enfoque na Gestão de Riscos

Nas últimas décadas, a auditoria interna transformou-se numa ferramenta estratégica essencial para a gestão de riscos nas organizações. Este papel expandido é amplamente reconhecido pela norma internacional ISO 31000, que sublinha a importância da auditoria interna na identificação, avaliação e mitigação de riscos. Segundo Beja (2004) e Macore (2018), a auditoria interna moderna não se limita apenas à conformidade e controlo, mas também actua como uma função consultiva, proporcionando ideias valiosas para a gestão sobre como melhorar os processos e reduzir os riscos em todas as áreas da organização.

Actualmente, a auditoria interna é amplamente reconhecida como uma componente crítica da governança corporativa, contribuindo significativamente para a gestão de riscos operacionais, financeiros e estratégicos. A sua capacidade de fornecer uma avaliação independente e objectiva dos processos internos permite que as organizações

identifiquem e mitiguem riscos de forma proactiva, aumentando a resiliência organizacional e assegurando a continuidade dos negócios.

De acordo com o *Institute of Internal Auditors (IIA)*, uma prática eficaz de auditoria interna baseada em riscos permite que as organizações se concentrem nas áreas de maior risco, onde o impacto potencial é mais significativo. Esta abordagem baseada em riscos é considerada uma das melhores práticas globais, sendo adoptada por organizações de todos os sectores para fortalecer os seus sistemas de controlo e melhorar a eficácia da gestão de riscos (IIA, 2013).

Portanto, auditoria interna desde o seu foco inicial na conformidade contabilística até ao seu papel moderno como um mecanismo estratégico de gestão de riscos, reflectiu se a crescente importância desta função nas organizações contemporâneas. A capacidade da auditoria interna de se adaptar às mudanças nos ambientes de negócios e de incorporar novas abordagens, como a auditoria baseada em riscos, destaca o seu valor contínuo como uma ferramenta essencial para a governança corporativa e a gestão eficaz de riscos.

2.1.3 Risco

O risco é definido como a probabilidade de que algo esperado e desejado não aconteça ou que algo indesejado aconteça pode ser risco de sucesso ou insucesso (COSO, 2017). Para Soares (2018), o risco é determinado como combinação da probabilidade de um acontecimento e das suas consequências.

O risco tem como objectivo auxiliar as empresas através de vários modelos de gestão de riscos tendo como finalidade responder os desafios que o risco prova nas empresas e a prevenção e a identificação de potenciais cenários de risco através de técnicas de análise que permitam a elaboração de planos que eliminem ou minimizem para um nível aceitável de riscos (Oliveira, Lima & Caiado, 2015,p.22).

Barata, Soares e Teixeira (2001, cit. em Vale, 2011),

“Alguns autores consideram três grandes tipos de riscos: pessoais, sociais ou ambientais. Os riscos pessoais são aqueles que lesam a integridade física das pessoas. Os riscos sociais afectam grupos de habitantes de determinada região. Por sua vez, os riscos ambientais, têm impacto no meio ambiente” (p.7).

De uma forma geral o risco (R) pode ser descrito como uma probabilidade de ocorrência de um evento (P) pela gravidade das suas consequências (C) como demonstra a equação nº 1:

$$R = P \times C \quad 1$$

Onde R- representa o Risco, que é o objecto de análise, P- indica a Probabilidade de ocorrência de um evento específico e C- denota as Consequências ou o impacto do evento, caso ele ocorra.

Esta equação serve como um modelo básico para a avaliação de riscos dentro de uma organização. Ela auxilia na quantificação do risco ao combinar dois componentes fundamentais: a probabilidade de um evento acontecer e a gravidade das suas consequências. A aplicação dessa equação permite às empresas:

- **Priorização de Riscos:** identificar e priorizar riscos com base na sua probabilidade e impacto, direccionando recursos para mitigar os riscos mais significativos.
- **Desenvolvimento de Estratégias de Mitigação:** fundamentar a elaboração de planos estratégicos que visem eliminar ou reduzir os riscos a um nível aceitável, considerando tanto a probabilidade de ocorrência quanto a severidade do impacto.
- **Tomada de Decisão Informada:** oferecer uma base quantitativa para decisões estratégicas, auxiliando na selecção de opções de gestão de riscos que equilibram custos, benefícios e níveis de exposição ao risco.
- **Prevenção e Preparação:** capacitar as empresas a identificar potenciais cenários de risco e desenvolver acções preventivas ou planos de contingência para responder eficazmente a esses riscos.

Em resumo, a equação do risco é uma ferramenta valiosa na gestão de riscos, permitindo às empresas avaliar sistematicamente os riscos e implementar medidas eficazes de prevenção e mitigação. Ela é fundamental para garantir a sustentabilidade e a resiliência organizacional frente aos desafios impostos pelos diferentes tipos de riscos: pessoais, sociais ou ambientais.

Ainda na discussão sobre o risco na perspectiva empresarial, Marshall (2002) apresentou outros tipos de riscos nomeadamente: riscos de mercado que são as

resultantes das mudanças de factores de mercado; riscos de crédito resultantes de determinado tipo de evento externo; riscos estratégicos resultantes de processos ambientais de longo prazo que pode afectar uma determinada empresa e riscos operacionais decorrem dos processos operacionais de uma empresa tem a ver com algo que possa criar um evento no mercado.

2.1.4 Gestão de Risco

Para Vale (2011) “Gestão de Risco é uma prática com processos, métodos e ferramentas para gerir riscos de determinadas actividades ” (p.13). Por outro lado, a Gestão de risco visa identificar, analisar e tratar possíveis eventos que podem afectar os objectivos de uma organização, seja positiva ou negativamente e tem como objectivo a identificação e classificação os riscos potenciais, ajuda a desenvolver estratégias e planos de gestão de risco e também usam métodos, ferramentas e técnicas de identificação de riscos.

Beja (2004) define gestão de risco como um processo estruturado de forma global e sistematizado, avaliado, escrutínio e controla toda informação de riscos de negócio (inclui o nível estratégico e operacional).

De uma forma geral a gestão de risco ajuda a prevenir em erros ou perdas e ajuda a melhorar os planos estratégicos da empresa, teve início nos Estados unidos da América e foi pela primeira vez mencionado em 1956 em artigo publicado na *Harward Business review* num contexto em que era circunscrito a responsabilidade de um gestor de seguros.

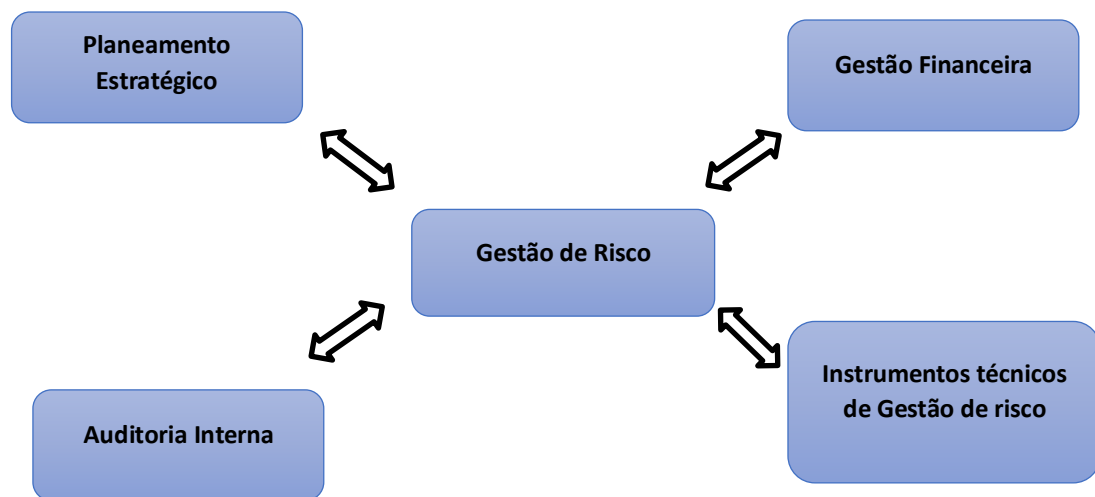
Conforme Beja (2004) apresentou através da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT) apresentou no seu documento processo de gestão de risco envolve métodos que ajudam a conduzir o desempenho das empresas nomeadamente:

- **Métodos baseados em evidências:** exemplos como listas de verificação, e análises críticas de dados históricos;
- **Métodos sistemáticos:** que incluem equipes de especialistas que seguem um processo de identificação de riscos por meios de um conjunto de estrutura de instruções ou perguntas;
- **Método de raciocínio indutivo:** é um tipo de argumento que se baseia na observação de fatos particulares para chegar a uma conclusão geral.

- **Método conceptual:** baseado em estratégias de gestão.

Neste contexto é importante conhecer um modelo mas usado nas empresas segundo Beja (2004) é comum o modelo conceptual como consta na figura 1: A figura abaixo representa um modelo de gestão de risco na qual é denominado conceptual modelo de gestão de risco conceptual proposto por Beja (2004) representa uma estrutura integrada que descreve como as organizações podem gerenciar riscos de maneira eficaz. O modelo é composto por cinco componentes principais que interagem entre si para formar um sistema coeso de gestão de riscos.

Figura 1: Modelo de Gestão de Risco Conceptual



Fonte: Beja (2004)

Primeiro, o planeamento estratégico é a base do modelo, onde são definidos os objectivos e estratégias da organização. Este componente alinha a gestão de risco com as metas corporativas, garantindo que as iniciativas de mitigação de risco estejam directamente relacionadas aos objectivos estratégicos da empresa.

Em seguida, a gestão financeira desempenha um papel crítico na alocação de recursos e na identificação de riscos financeiros que possam ameaçar a estabilidade da organização. Este componente é responsável por monitorar e avaliar os riscos financeiros, assegurando que a empresa mantenha a solidez financeira necessária para suas operações.

A auditoria interna actua como uma função de supervisão dentro do modelo, avaliando a eficácia dos controles internos e dos processos de gestão de risco. Através da auditoria interna, são identificadas fraquezas no sistema de controle, e garante-se que as estratégias de gestão de risco sejam implementadas de maneira eficaz.

Os Instrumentos técnicos de gestão de risco incluem as metodologias, ferramentas e técnicas empregadas para identificar, avaliar e mitigar riscos. Esses instrumentos são fundamentais para a aplicação prática das estratégias de gestão de risco, permitindo que a organização adote uma abordagem sistemática e baseada em evidências.

No centro do modelo está a gestão de risco, que representa o núcleo onde todas as actividades de identificação, avaliação e mitigação de riscos convergem. A gestão de risco envolve a coordenação dos diferentes componentes do modelo, assegurando que a organização esteja preparada para enfrentar os desafios e incertezas do ambiente de negócios.

Assim, o modelo ilustra como cada componente desempenha um papel crucial na manutenção da resiliência e sustentabilidade organizacional, formando um sistema integrado de gestão de riscos que busca proteger e fortalecer a empresa em meio a um ambiente empresarial cada vez mais desafiador.

Maeda (2021) descreve outros modelos amplamente utilizados actualmente, destacando-se os seguintes:

- *Committee of Sponoring Organizations of Treadway commission (COSO)*¹ É o modelo que adopta princípios que enfatiza a cultura e o foco no valor isto é a empresa deve criar, preservar o valor baseada nas estratégias de gestão.
- ABNT é um modelo que usa princípios para gestão de qualquer tipo de empresas e oferece uma abordagem mas aplicada nas decisões, operações, processos, funções, projectos, produtos, serviços e gestão dos activos.
- *The Orange Book Management of risk*: é o modelo que consta na figura nº1 sobre gestão de risco conceptual foi criado para avaliação de empresas públicas

¹ Coso- modelo que surgiu com o intuito de verificar a ocorrência de erros e fraudes na organização através da gestão de riscos. é uma organização privada sem fins lucrativos, criada nos Estados Unidos, em 1985, para prevenir e evitar fraudes nos procedimentos e processos internos.

é uma ferramenta para auferir a gestão de risco com base na identificação de oportunidades e melhorar a derivação do modelo de gestão consolidado.

2.1.5 Norma de auditoria interna praticada nas empresas

As normas de auditoria são padrões técnicos com objectivo de qualificar a condução do trabalho de auditoria e garantir que o relatório técnico seja suficiente e assegurar o parecer seguindo as normas que regem (Ipedro, 2013). As normas de auditoria são medidas de qualidade de execução das acções e dos objectivos a serem alcançados através de procedimentos, ela é praticada em diversos ambientes legais e culturas de cada organização em conformidade com as Normas internacionais para prática de profissionais de auditoria interna IIA.

Para Ipedro (2013) Auditoria Interna apresenta uma estrutura dividida entre normas de atributos e de desempenho que são:

2.1.4.1 Normas de Atributos, série 1000

As normas de atributos, conforme estabelecido na Série 1000, são fundamentais para a estruturação e a operação da auditoria interna dentro de uma organização. Estas normas concentram-se nas características essenciais que devem ser presentes tanto nas organizações de auditoria quanto nos indivíduos que realizam as auditorias. Elas garantem que a função de auditoria interna seja conduzida com um nível adequado de competência, responsabilidade e profissionalismo.

Uma das principais normas dessa série é a norma 1000, que trata dos objectivos e responsabilidades da auditoria interna. De acordo com esta norma, a auditoria interna deve ter objectivos claros que estejam alinhados com os objectivos estratégicos da organização. A função de auditoria deve ser responsável por avaliar a eficácia dos controles internos, a gestão de riscos e os processos de governança. Além disso, deve assegurar que suas actividades estejam alinhadas com a missão e a visão da organização, promovendo a melhoria contínua e a conformidade com as leis e regulamentos aplicáveis.

A norma 1010 estabelece a proficiência e competência dos auditores internos. Ela requer que os auditores possuam o conhecimento, habilidades e competências necessários para realizar suas funções de forma eficaz. Isso inclui a necessidade de formação e experiência adequadas, bem como a contínua actualização profissional para

lidar com novos desafios e mudanças no ambiente de negócios. A proficiência é essencial para garantir que as auditorias sejam realizadas com um alto nível de qualidade e precisão, contribuindo para a confiança nos resultados e recomendações emitidos pela auditoria interna (Ipedro, 2013).

A norma 1020 trata sobre o cuidado profissional e do programa de garantia da qualidade e aperfeiçoamento. Esta norma exige que a função de auditoria interna implemente procedimentos que assegurem o cuidado e a diligência na condução dos trabalhos. Além disso, deve haver um programa de garantia da qualidade que inclua avaliações regulares da eficácia e da eficiência das práticas de auditoria. Esse programa deve ser projectado para promover a melhoria contínua, identificando áreas para desenvolvimento e ajustando práticas e procedimentos conforme necessário. O objectivo é garantir que a auditoria interna mantenha altos padrões de qualidade e que esteja constantemente se aperfeiçoando para atender às exigências e expectativas da organização (Ipedro, 2013).

Essas normas de atributos fornecem a base sobre a qual a função de auditoria interna é estruturada e operada. Elas asseguram que a auditoria interna seja conduzida com o devido nível de competência, cuidado e responsabilidade, contribuindo para a eficácia e a confiança na função de auditoria. A adesão a essas normas é crucial para garantir que as actividades de auditoria sejam realizadas de forma a agregar valor à organização e a promover a melhoria contínua dos processos e controles internos.

2.2.2 Normas de desempenho, série 2000:

As normas de desempenho, definidas na Série 2000, são cruciais para avaliar a eficácia e a qualidade do trabalho realizado pela auditoria interna. Essas normas estabelecem critérios claros para o desempenho das actividades de auditoria, assegurando que as funções sejam realizadas de maneira eficaz e que os resultados produzidos sejam úteis para a gestão da organização.

A norma 2000 aborda a gestão da actividade de auditoria interna. Esta norma exige que a auditoria interna seja gerida de forma a alcançar seus objectivos com eficiência. A gestão eficaz envolve o planeamento adequado das actividades de auditoria, a alocação apropriada de recursos e a supervisão contínua dos trabalhos. A gestão deve garantir que os processos de auditoria sejam executados de acordo com os padrões estabelecidos, e que os recursos sejam utilizados de forma a maximizar o valor entregue pela função de

auditoria interna. Segundo Ipedro (2013), a eficácia da gestão é essencial para a realização de auditorias que sejam pertinentes e impactantes, alinhadas com os objectivos estratégicos da organização.

A norma 2010 trata da natureza do trabalho realizado pela auditoria interna. Esta norma específica que a auditoria deve avaliar a eficácia dos controles internos, a gestão de riscos e os processos de governança. A auditoria deve examinar e avaliar a adequação e a eficácia dos controles internos, garantir a conformidade com políticas e regulamentos, e identificar oportunidades para melhorar a eficiência e a eficácia dos processos. A natureza do trabalho realizado deve ser abrangente e relevante, proporcionando uma visão clara e detalhada das operações da organização e ajudando a identificar áreas para aprimoramento.

A norma 2020 é focada no planeamento do compromisso de auditoria. Exige que a auditoria interna possa planear as suas actividades de forma a abordar os riscos e desafios mais significativos enfrentados pela organização. O planeamento deve considerar a avaliação dos riscos, as prioridades da organização e as expectativas da gestão. O plano de auditoria deve ser documentado e aprovado, garantindo que todas as áreas relevantes sejam cobertas e que as auditorias sejam realizadas de acordo com os objectivos definidos. O planeamento eficaz é fundamental para garantir que a auditoria interna possa atender às necessidades da organização e fornecer informações valiosas e oportunas (Ipedro, 2013).

A norma 2030 aborda a comunicação dos resultados. Segundo esta norma, a auditoria interna deve comunicar os resultados das suas actividades de forma clara e objectiva. A comunicação deve incluir a apresentação de descobertas, recomendações e conclusões de maneira que facilite a compreensão e a acção por parte da gestão. É crucial que os resultados sejam comunicados de forma oportuna, permitindo que a gestão tome medidas correctivas e tome decisões informadas baseadas nas informações fornecidas pela auditoria interna.

Finalmente, a norma 2040 trata da monitoria de progresso e resolução de aceitação dos riscos pela gestão. Esta norma exige que a auditoria interna monitore o progresso das acções correctivas implementadas em resposta às suas recomendações. Além disso, deve avaliar a aceitação dos riscos pela gestão e garantir que os riscos identificados

estejam sendo geridos de forma adequada. A monitoria contínua e a avaliação da aceitação dos riscos são essenciais para assegurar que as acções correctivas sejam eficazes e que os riscos sejam geridos de acordo com os critérios estabelecidos (Ipedro, 2013).

Em resumo, as normas de desempenho (Série 2000) fornecem um conjunto de critérios para avaliar a eficácia da função de auditoria interna. Elas garantem que a auditoria interna seja gerida de forma eficiente, que o trabalho realizado seja relevante e abrangente, e que os resultados sejam comunicados de maneira clara e eficaz. A adesão a essas normas é essencial para garantir que a auditoria interna contribua de maneira significativa para a gestão da organização e para a melhoria contínua dos processos e controles internos.

2.1.6 Normas complementares

As normas complementares desempenham um papel vital na estruturação da função de auditoria interna, proporcionando directrizes adicionais que complementam as normas de atributos e desempenho. Elas abordaram aspectos fundamentais relacionados à ética, à governança corporativa e às melhores práticas, garantindo que a auditoria interna não apenas siga padrões técnicos, mas também adote princípios e comportamentos que reforcem a confiança e a integridade da função.

Uma das principais normas complementares é o código de ética. O código de ética define os princípios e normas de conduta que os profissionais de auditoria interna devem seguir. Ipedro (2013), argumentou que o código estabelece directrizes para assegurar que os auditores internos ajam com integridade, objectividade, confidencialidade e competência. Estes princípios são essenciais para manter a confiança da organização e das partes interessadas na função de auditoria interna. O código de ética ajuda a prevenir conflitos de interesse, corrupção e outras práticas antiéticas, promovendo um ambiente de trabalho baseado em padrões elevados de comportamento e responsabilidade.

Outra norma complementar importante é a tomada de posições sobre governança corporativa. Esta norma orienta o papel da auditoria interna dentro da estrutura de governança da organização. Segundo Ipedro (2013), as normas estabelecem a posição da auditoria interna na hierarquia organizacional, garantindo que tenha a autonomia e a

autoridade necessárias para realizar seu trabalho de forma eficaz. A norma também aborda como a auditoria interna deve se relacionar com o conselho de administração e com a alta gestão, assegurando que possa fornecer uma visão independente e objectiva sobre os controles internos, a gestão de riscos e a conformidade.

Além do código de ética e da tomada de posições sobre governança, as Práticas Recomendadas também fazem parte das normas complementares. Estas práticas incluem directrizes sobre metodologias de auditoria, processos legais e regulamentares, e abordagens para garantir a eficiência e a eficácia das auditorias. As práticas recomendadas são desenvolvidas para ajudar os profissionais de auditoria a implementar procedimentos que atendam aos padrões de qualidade e às expectativas da organização. Elas fornecem orientações sobre o uso de ferramentas e técnicas específicas, e sobre a forma de documentar e relatar as descobertas e recomendações de maneira clara e útil (Ipedro, 2013).

Além disso, as guias práticas também são uma parte integrante das normas complementares. Essas guias oferecem instruções detalhadas sobre procedimentos, ferramentas e técnicas a serem usadas na auditoria interna. Elas incluem orientações sobre como realizar avaliações de risco, conduzir testes de controle e elaborar relatórios de auditoria. As guias práticas são projectadas para garantir que os auditores internos sigam metodologias consistentes e eficientes, e que possam demonstrar a eficácia dos processos de auditoria através de evidências claras e bem documentadas (Ipedro, 2013).

Em resumo, as normas complementares fornecem um quadro adicional que complementa as normas de atributos e desempenho. Elas garantem que a auditoria interna adote práticas éticas e responsáveis, tenha um papel claramente definido na governança corporativa, e siga práticas recomendadas e orientações detalhadas para assegurar a qualidade e a eficácia do trabalho realizado. A adesão a essas normas é essencial para manter a integridade e a eficácia da função de auditoria interna, e para assegurar que a auditoria contribua de maneira significativa para a melhoria dos processos e controles internos da organização.

2.1.7 Modelos de auditoria interna praticadas nas empresas

A auditoria interna desempenha um papel crucial na avaliação e melhoria dos processos de controle e gestão dentro das empresas. Diversos modelos de auditoria interna são

praticados, e sua escolha pode depender das necessidades específicas da organização, do sector em que opera e dos requisitos regulatórios. A seguir, são apresentados alguns dos modelos mais comuns:

a) Modelo Tradicional

O Modelo tradicional de auditoria interna é um dos métodos mais antigos e amplamente utilizados, caracterizado por seu foco na verificação da conformidade com as políticas, procedimentos e normas estabelecidas pela organização. Este modelo é frequentemente descrito como reactivo, voltado para a avaliação retrospectiva das operações e registos financeiros para assegurar que estejam alinhados com as regras e regulamentos aplicáveis.

Uma das principais características do modelo tradicional é seu foco na conformidade. O objectivo primordial é garantir que os processos e controles da organização estejam de acordo com as políticas internas e os regulamentos externos. Segundo Sweeney e Garrison (2006) argumentaram que esse modelo é essencial para manter a integridade e a confiabilidade das informações financeiras, proporcionando uma verificação sistemática dos controles internos. No entanto, o autor também observou que, devido ao seu enfoque restrito, o modelo pode não ser suficiente para lidar com a complexidade dos ambientes de negócios modernos.

No entanto, apesar de seu enfoque limitado, o modelo tradicional possui a vantagem de ser bem estruturado e sistemático. As auditorias são realizadas em ciclos regulares e os resultados são formalmente documentados em relatórios que incluem recomendações para a correcção de deficiências identificadas e para a melhoria dos controles internos (Sweeney e Garrison, 2006). No entanto, eles também apontam que essa abordagem pode ser insuficiente em ambientes dinâmicos e em rápida mudança, onde a inovação e a adaptação são necessárias.

Moeller (2011) reforça a visão crítica do modelo tradicional, observando que, embora seja eficaz para assegurar a conformidade com políticas estabelecidas, ele pode ser limitado na identificação e resposta a riscos emergentes. Portanto, sugere-se que a integração de outras abordagens, como a baseada em risco, pode ser benéfica para melhorar a eficácia da auditoria interna, permitindo uma resposta mais proactiva e adaptativa às mudanças e desafios emergentes.

Embora o modelo tradicional desempenhe um papel crucial na avaliação da conformidade e na manutenção da integridade das operações financeiras, ele enfrenta desafios em ambientes de negócios em constante evolução. A natureza reactiva do modelo pode levar a atrasos na identificação de problemas e na implementação de melhorias, e sua ênfase na conformidade pode não abordar de maneira adequada os riscos emergentes e as oportunidades de melhoria contínua.

b) Modelo de Auditoria de Valor Agregado

Modelo de auditoria de valor agregado representa uma abordagem que busca maximizar o valor que a auditoria interna pode oferecer à organização. Diferentemente do modelo tradicional, que se concentra principalmente na conformidade e na verificação retrospectiva, o modelo de valor agregado foca na melhoria contínua dos processos e na criação de valor estratégico para a empresa. Este modelo é orientado para identificar oportunidades de aprimoramento e fornecer recomendações que contribuem para o sucesso organizacional a longo prazo. Uma das principais características do Modelo de Auditoria de Valor Agregado é sua ênfase na criação de valor.

Para Goh e Li (2013) este modelo não se limita a identificar deficiências e não conformidades, mas também se concentra em oferecer informações que podem melhorar a eficiência e eficácia dos processos internos. A auditoria é vista como uma função que contribui para o sucesso estratégico da organização, ajudando a identificar áreas de melhoria e a otimizar o desempenho geral.

Kroll e Nouri (2009) destacam que o modelo de valor agregado permite que os auditores internos se envolvam mais profundamente com os processos de negócios e os objectivos estratégicos da organização. Em vez de focar apenas em questões de conformidade, os auditores trabalham para entender os processos empresariais e identificar maneiras de melhorar a operação e a gestão de recursos. Isso resulta em recomendações que não apenas corrigem deficiências, mas também aprimoram a capacidade da organização de atingir suas metas e objectivos. Assim sendo, o modelo de auditoria de valor agregado é frequentemente associado à criação de uma cultura de melhoria contínua.

Mautz e Sharaf (2006) destacam que ao focar na melhoria dos processos e no aumento da eficiência, a auditoria interna contribui para uma abordagem proactiva na gestão de operações e controle. Isso ajuda a fomentar uma cultura organizacional voltada para a

inovação e o aprimoramento constante, o que pode levar a uma vantagem competitiva sustentável.

No entanto, a implementação deste modelo pode apresentar desafios. A mudança para uma abordagem focada em valor pode exigir uma mudança significativa na forma como a auditoria interna é percebida e gerida dentro da organização. Os auditores podem precisar desenvolver novas habilidades e conhecimentos para fornecer recomendações que vão além da conformidade e se concentrem na criação de valor. Além disso, a integração de uma abordagem orientada para valor pode requerer um investimento em treinamento e em ferramentas analíticas para suportar a análise e a melhoria contínua (Mautz e Sharaf, 2006)

Em suma, o modelo de auditoria de valor agregado oferece uma abordagem mais estratégica e orientada para a criação de valor dentro da organização. Ao focar na melhoria contínua e na otimização dos processos, este modelo contribui para o sucesso a longo prazo e ajuda a alinhar a auditoria interna com os objectivos estratégicos da empresa. Embora apresente desafios na sua implementação, suas vantagens incluem a promoção de uma cultura de melhoria contínua e a maximização do valor agregado pela função de auditoria.

c) Modelo Integrado de Auditoria Interna

O Modelo integrado de auditoria interna combina aspectos dos modelos tradicionais, baseados em risco e de valor agregado, oferecendo uma abordagem holística e abrangente para a função de auditoria interna. Esse modelo visa integrar diferentes abordagens para criar uma função de auditoria interna que não apenas assegure a conformidade e identifique riscos, mas também adicione valor estratégico à organização. A integração de diferentes modelos permite uma visão mais completa e coordenada da auditoria interna, adaptando-se às necessidades dinâmicas e multifacetadas das organizações modernas.

Uma das principais características do modelo integrado é sua abordagem abrangente, que combina a verificação de conformidade, a gestão de riscos e a criação de valor. De acordo com *the Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (COSO, 2013), a integração dessas abordagens permite que a auditoria interna contribua

de forma mais eficaz para os objectivos estratégicos da organização, ao mesmo tempo em que assegura que os controles internos sejam robustos e eficazes.

O Modelo integrado permite que os auditores internos se envolvam em diversas áreas da organização e colaboram com outras funções de gestão. Segundo Moeller (2011) essa abordagem facilita uma compreensão mais profunda dos processos e dos riscos enfrentados pela organização, possibilitando uma resposta mais coordenada e integrada. A auditoria interna, portanto, não é apenas uma função de verificação, mas também um parceiro estratégico na gestão e melhoria contínua dos processos empresariais.

Stewart e Subramaniam (2010) argumentaram que a integração de diferentes modelos oferece flexibilidade e adaptabilidade. O modelo integrado pode ajustar suas práticas com base nas necessidades e prioridades da organização, respondendo a mudanças no ambiente de negócios e alinhando as actividades de auditoria com os objectivos estratégicos. Essa abordagem permite uma alocação mais eficiente dos recursos de auditoria e uma resposta mais rápida a novos desafios e oportunidades.

No entanto, a implementação do Modelo Integrado pode enfrentar alguns desafios. A necessidade de integrar diferentes abordagens pode exigir uma mudança na estrutura e na mentalidade da função de auditoria interna. A equipe de auditoria pode precisar desenvolver novas habilidades e adoptar tecnologias e ferramentas que suportem a integração eficaz dos diferentes modelos. Além disso, a coordenação entre as diversas funções e abordagens pode demandar um esforço adicional e uma gestão cuidadosa para garantir que todos os aspectos da auditoria sejam abordados de maneira equilibrada e eficiente (Knechel, 2013).

Em resumo, o modelo integrado de auditoria interna oferece uma abordagem abrangente que combina a conformidade, a gestão de riscos e a criação de valor pois integra diferentes modelos. Esta abordagem permite uma função de auditoria interna mais eficaz e alinhada com os objectivos estratégicos da empresa, apesar dos desafios associados à sua implementação, o modelo integrado proporciona uma visão mais completa e coordenada da auditoria interna, adaptando-se às necessidades dinâmicas do ambiente de negócios moderno.

d) Modelo de Auditoria Contínua

O Modelo de auditoria contínua é uma abordagem inovadora que se distingue pela sua capacidade de realizar auditorias em tempo real ou quase em tempo real, utilizando tecnologias avançadas para monitorar e avaliar constantemente os processos e controles internos da organização. Este modelo visa proporcionar uma supervisão contínua, permitindo a detecção rápida de problemas e a resposta imediata a desvios, o que resulta em uma gestão mais eficaz dos riscos e um aprimoramento contínuo dos processos.

Alles, Kogan e Vasarhelyi (2008) ao referirem ao modelo de auditoria continua como um modelo mas avançado na qual o uso de tecnologias é primordial, é sistema de monitoramento contínuo e análise de dados em tempo real. Portanto, essas tecnologias permitem que a auditoria interna monitore constantemente os processos e transacções, proporcionando uma visibilidade em tempo real que não é possível com os modelos tradicionais. Essa capacidade de monitoramento contínuo ajuda a identificar rapidamente irregularidades e áreas de preocupação, permitindo uma resposta mais ágil e eficaz.

O modelo de auditoria contínua é também elogiado por sua capacidade de fornecer uma avaliação mais dinâmica e actualizada dos controles internos e dos processos empresariais. Segundo Vasarhelyi e Greenstein (2005) referiram-se que a análise contínua de dados permite uma identificação precoce de problemas e oportunidades de melhoria, o que ajuda a prevenir fraudes e erros antes que eles se tornem questões significativas, onde o enfoque proactivo contribui para uma gestão mais eficaz dos riscos e para a manutenção da integridade dos processos da organização.

Kogan, Vasarhelyi e Zheng (2014) referem que a utilização de ferramentas de monitoramento contínuo permite que a auditoria interna concentre seus esforços nas áreas que mais necessitam de atenção, baseando-se em dados e análises em tempo real. Isso resulta em uma gestão mais eficiente dos recursos de auditoria e na capacidade de adaptar rapidamente os planos de auditoria às mudanças nas condições e nos riscos.

No entanto, a implementação do modelo de auditoria contínua pode apresentar desafios significativos. A adopção de tecnologias avançadas e a integração de sistemas de monitoramento contínuo exigem investimentos substanciais em infra-estrutura e

treinamento. Além disso, a gestão e a interpretação dos grandes volumes de dados gerados por esses sistemas podem exigir novas competências e abordagens para garantir a eficácia e a precisão da auditoria contínua (Knechel, 2013).

Em resumo, o modelo de auditoria contínua oferece uma abordagem proactiva e dinâmica para a função de auditoria interna, utilizando tecnologias avançadas para monitorar e avaliar os processos em tempo real. Apesar dos desafios associados à sua implementação, este modelo proporciona uma supervisão mais eficaz e uma resposta mais rápida aos problemas e riscos, contribuindo para uma gestão mais eficiente e para a melhoria contínua dos processos da organização.

e) Modelo de Auditoria Integrada com Tecnologia de Informação

O modelo de auditoria integrada com tecnologia da informação é uma abordagem que integra práticas tradicionais de auditoria com técnicas e ferramentas de tecnologia da informação para aprimorar a eficácia e a eficiência da função de auditoria interna. Este modelo se destaca por sua capacidade de utilizar ferramentas tecnológicas para analisar e avaliar os sistemas de tecnologia de informação e os processos de negócios, proporcionando uma visão mais abrangente e detalhada dos controles internos e dos riscos associados.

Uma das principais características deste modelo de auditoria integrada com tecnologia de informação é a utilização de ferramentas de auditoria assistida por computador (CAATs). Essas ferramentas permitem a análise de grandes volumes de dados e a realização de testes automatizados, o que aumenta a precisão e a eficiência das auditorias. Segundo Hunton, Wright e Wright (2004), a integração de CAATs permite que a auditoria interna identifique padrões e irregularidades em grandes conjuntos de dados que seriam difíceis de detectar com métodos tradicionais. Isso resulta em uma capacidade aprimorada de detectar fraudes, erros e desvios nos processos.

O modelo também é conhecido por sua abordagem integrada que combina a avaliação de controle interno de tecnologia de informação com a auditoria dos processos de negócios. Segundo Rom e Rohde (2006) essa integração é essencial para garantir que os sistemas de tecnologia de informação estejam alinhados com os objectivos estratégicos da organização e que os controles internos sejam eficazes na mitigação de riscos. A

auditoria integrada permite uma visão holística dos riscos e controles, abordando tanto os aspectos tecnológicos quanto os operacionais dos processos empresariais.

Para Vasarhelyi e Halper (1991) a capacidade de monitorar e analisar dados em tempo real permite que os auditores internos identifiquem e abordem problemas de forma mais ágil. Essa abordagem é particularmente valiosa em um ambiente de negócios em rápida mudança, onde a capacidade de reagir rapidamente a novos riscos e desafios é crucial para a manutenção da integridade e da eficiência dos processos. No entanto, a implementação deste modelo pode enfrentar alguns desafios tais como a integração de tecnologias avançadas e a utilização de ferramentas de auditoria assistida por computador exigem investimentos significativos em tecnologia e treinamento. Além disso, a complexidade dos sistemas de tecnologia de informação e a necessidade de uma compreensão aprofundada das interações entre tecnologia e processos empresariais podem exigir habilidades especializadas e um alinhamento estreito entre as equipes de auditoria e tecnologia informação (Knechel, 2013).

Em resumo, o modelo de auditoria Integrada com tecnologia de informação oferece uma abordagem avançada e integrada para a auditoria interna, utilizando ferramentas tecnológicas para melhorar a análise e a eficiência dos processos de auditoria. Apesar dos desafios associados à sua implementação, este modelo proporciona uma visão abrangente e detalhada dos controles internos e dos riscos, contribuindo para uma gestão mais eficaz e para a melhoria contínua dos processos da organização.

2.1.8 Auditoria Interna Baseada em Gestão Risco

A Auditoria Interna Baseada em Gestão de Risco (ABGR) representa uma abordagem estratégica que integra a auditoria interna aos processos de gestão de riscos de uma organização. Esta metodologia não apenas foca em áreas críticas de risco, mas também alinha a auditoria interna com os objectivos estratégicos da empresa, garantindo que os esforços de auditoria contribuam directamente para a mitigação de riscos e a melhoria contínua.

Conforme apontado por Griffiths (2007, cit. em Pinho, 2015) a ABGR é um processo que prioriza áreas de maior importância e relevância dentro da organização. Esta abordagem permite aos auditores concentrarem seus recursos e esforços onde eles podem ter o maior impacto, especialmente em termos de protecção contra falhas no

cumprimento dos objectivos organizacionais. A ênfase está em identificar e avaliar os riscos que podem impedir a organização de alcançar seus objectivos, focando a atenção da auditoria nas áreas que exigem maior vigilância.

Castro (2009) argumentou que essa visão ao descrever a ABGR como um método que direcciona o foco da auditoria para avaliar as condições e tendências que influenciam a capacidade da entidade de alcançar seus resultados. Este enfoque estratégico ajuda a garantir que a auditoria interna seja proactiva e orientada para o futuro, em vez de meramente reactiva e baseada em conformidade.

O Instituto de Auditores Internos (IIA) ressalta que a ABGR deve estar integrada ao quadro geral de gestão de riscos da organização, funcionando eficazmente quando existe um processo robusto de gestão de riscos. Isso implica uma abordagem holística onde a auditoria interna opera como parte integrante da estrutura de governança e controle, contribuindo para uma visão abrangente dos riscos organizacionais.

A implementação de uma ABGR eficaz requer que os auditores internos não só compreendam profundamente os processos de negócio, mas também se mantenham actualizados com as mudanças no ambiente externo e interno que podem afectar os riscos organizacionais. Essa necessidade de foco no futuro e na previsibilidade é crucial para a antecipação de problemas potenciais e para a preparação da organização para enfrentar desafios emergentes.

Além disso, a ABGR promove uma mudança significativa na actuação dos auditores internos, passando de uma abordagem tradicionalmente focada na verificação da conformidade para uma prática que é estratégica, consultiva e integrada à gestão de riscos. Isso não apenas eleva o papel da auditoria interna dentro das organizações mas também fortalece sua capacidade de influenciar as decisões estratégicas.

Benefícios da Auditoria Interna Baseada em Gestão de Risco

- **Alinhamento com Objectivos Estratégicos:** assegura que as actividades de auditoria estejam directamente alinhadas com os objectivos e estratégias da empresa, maximizando assim o impacto da auditoria sobre a gestão de riscos.
- **Optimização de Recursos:** concentrando-se nas áreas de maior risco, os recursos de auditoria são utilizados de maneira mais eficiente, reduzindo

desperdícios e focando naquilo que é crítico para a segurança e eficácia organizacional.

- **Melhoria Contínua:** a metodologia baseada em risco incentiva a revisão e a melhoria contínuas dos processos de negócio e dos controles internos, promovendo uma cultura de vigilância e adaptação constante às mudanças do ambiente de negócios.

A implementação da ABGR não está isenta de desafios requer uma compreensão clara e compartilhada dos riscos por toda a organização, bem como uma cultura que valorize e apoie a auditoria interna como um parceiro estratégico na gestão de riscos. Além disso, a mudança de uma auditoria tradicional para uma baseada em risco pode encontrar resistência devido à mudança de foco, necessitando de um esforço considerável de treinamento e desenvolvimento profissional para os auditores internos.

Em resumo, a ABGR é uma abordagem estratégica que transcende a tradicional verificação da conformidade, posicionando a auditoria interna como um pilar central na estrutura de governança e gestão de riscos das organizações.

2.2 Revisão da Literatura Empírica

Actualmente verifica-se a existência de estudos sobre a auditoria interna como instrumentos de Gestão Risco nas empresas. Constitui uma das preocupações dos gestores bem como dos estudos científicos perceberem várias fontes de informação para prevenir aos vários riscos que uma empresa tem enfrentado. Neste sentido, vários estudos foram surgindo em diversos países sobre o tema nomeadamente:

Um estudo realizado por Khan e Ali (2017) em empresas do sector financeiro no Paquistão explorou como a auditoria interna pode influenciar a eficácia da gestão de riscos. Usando uma combinação de análise quantitativa e entrevistas qualitativas com gestores seniores, o estudo revelou que uma função de auditoria interna robusta e proactivamente envolvida no processo de gestão de riscos contribui significativamente para a mitigação de riscos operacionais e estratégicos.

Por outro lado, um estudo de Becker (2018) na Alemanha examinou o impacto da auditoria interna na gestão de riscos em empresas de tecnologia. Este estudo utilizou análise de regressão para medir como as capacidades de auditoria interna adaptativas e

orientadas para o futuro podem prever e gerir riscos associados à inovação e à mudança tecnológica.

Um estudo conduzido por Roberts e Reed (2019) nos Estados Unidos investigou o papel da auditoria interna na promoção de uma cultura organizacional que suporta a gestão de riscos. O estudo descobriu que a integração da auditoria interna com processos contínuos de educação e treinamento sobre riscos melhorava a consciência de riscos em todos os níveis da organização.

Pinho e Bezerra (2015) realizaram um estudo sobre a auditoria baseada em gestão risco como instrumento de gestão de uma empresa Brasileira onde se focou em uma entidade empresarial cujo objectivo era de identificar os factores de sucesso na implementação da Auditoria Interna Baseada em Gestão risco através de um estudo de caso. O estudo usou uma metodologia classificada como explicativa e qualitativa e um estudo caso como estratégica da pesquisa.

Desta forma, o estudo analisou com modelos básicos e explicativos de auditoria baseada em Gestão riscos, investigado em duas fases foram as seguintes:

- Auditoria Tradicional: o foco nas políticas e procedimentos existentes, detecção de problemas e erros, e orientação mas reactiva;
- Auditoria focada em riscos: teve ênfase em identificação de riscos e optimização de processos;
- Auditoria compartilhada focada em conhecimento com a organização e aprofundamento na compreensão do negócio e orientação proactiva.

Feita estas análises o estudo concluiu uma empresa ao implementar uma auditoria interna e gestão de risco deverias seguir alguns parâmetros que seria primeiramente o treinamento dos auditores no meio ambiente interno da empresa, deveram também ter mas comunicação entre os directores e articuladores por meio de palestra de sensibilização, mapeamento de riscos estratégicos da entidade, e outros documentos importante para o controle de impacto de risco e no fim o relatório para apresentação aos órgãos superiores.

Similarmente, Brito, Pimenta, Sousa e Cruz (2016) realizam um estudo sobre benefícios e desafios na implementação da Auditoria Baseada em Risco em instituições cujo objectivo da pesquisa é identificar os benefícios e desafios na implementação da

Auditoria Baseada em Risco nas instituições onde é feito o diagnóstico os autores constataram que a gestão de risco naquela época em que se realizou o estudo ainda constituía uma ferramenta não ainda conhecido, portanto o estudo trouxe a motivação na promoção da cultura das instituições no uso riscos visando a modernização da administração pública.

Contudo, o estudo usou uma metodologia de natureza aplicada, uma abordagem quantitativa e quanto aos objectivos é descritiva. Usou se estudo de caso e levantamento de dados através de questionários electrónicos. Assim, através da análise da técnica factorial obteve o resultado de dois factores que constituem benefícios denominados consolidação da gestão de riscos e o aperfeiçoamento da comunicação.

De forma similar, Brito, Pimenta, Sousa e Cruz (2016) investigaram os benefícios e desafios na implementação da Auditoria Baseada em Risco em instituições públicas. Utilizando uma abordagem quantitativa e descritiva, o estudo identificou dois factores principais que beneficiam a implementação desta abordagem: a consolidação da gestão de riscos e o aperfeiçoamento da comunicação interna. Esses resultados sublinham a necessidade de uma cultura institucional que valorize a gestão de riscos, especialmente no contexto da modernização da administração pública.

Diferente dos estudos que exploram a auditoria interna em empresas privadas ou tecnológicas, esta pesquisa analisa como a auditoria interna pode ser implementada como uma ferramenta de gestão de riscos dentro do contexto das empresas estatais moçambicanas, enfrentando desafios únicos relacionados à governança e às regulamentações locais. Além disso, ao contrário dos estudos anteriores que frequentemente enfatizam a mitigação de riscos operacionais e estratégicos em empresas altamente competitivas, o estudo em anexo destaca a importância da auditoria interna na promoção de transparência e eficiência dentro de um sector público, onde as pressões competitivas são diferentes, mas igualmente críticas para a sustentabilidade a longo prazo.

2.3 Revisão da Literatura Focalizada

A revisão da literatura focalizada revela que os estudos sobre gestão de risco e auditoria interna em Moçambique são limitados. Saete (2008) analisou a Petromoc, S.A., aplicando uma abordagem qualitativa para avaliar a gestão de risco e o papel da

auditoria interna, enfocando principalmente nas demonstrações financeiras e nos riscos do sector petrolífero. O estudo destacou a necessidade de um sistema de controlo interno e auditorias mais participativas.

No entanto, o estudo identifica lacunas significativas na implementação de uma gestão de riscos eficaz na Petromoc, incluindo a ausência de abordagens baseadas em riscos no planeamento anual de auditorias e um desinteresse por parte da administração em adoptar práticas de gestão de riscos mais aplicadas e realistas. Esses achados são fundamentais para entender os desafios que as empresas moçambicanas enfrentam no contexto de aumentos de preços de combustíveis e inflação, ressaltando a necessidade de uma maior protecção dos interesses dos accionistas e da estabilidade empresarial.

Estas informações de Saete (2008) servem para demonstrar tanto os avanços quanto os desafios persistentes na prática de auditoria interna e gestão de riscos em Moçambique, fornecendo um contraste com outros estudos e ampliando o entendimento sobre o estado actual dessas práticas no país.

Massingue (2023) investigou as práticas de auditoria interna em entidades públicas gestoras de fundos de segurança social, utilizando métodos descritivos e documentais. Os resultados indicaram a ausência de um plano institucional de gestão de riscos e uma inadequação das práticas de auditoria interna, sugerindo a separação das funções de gestão de risco e auditoria para evitar conflitos de interesse.

Comé (2018) analisou em sua dissertação o papel da auditoria interna na gestão de organizações públicas, concentrando-se especificamente no Fundo de Energia de Moçambique durante o período de 2012 a 2017. A pesquisa emprega uma abordagem qualitativa, combinando métodos de pesquisa bibliográfica, documental e entrevistas semiestruturadas para explorar em profundidade a auditoria interna no Fundo de energia. Os resultados indicam que a auditoria interna desempenha um papel crítico no processo de gestão, ajudando a identificar e corrigir erros em procedimentos contabilísticos e financeiros, além de verificar a execução de actividades e o cumprimento de recomendações de auditorias internas e externas.

Contudo, também destacou sobre desafios significativos que limitam a eficácia da auditoria interna, como a falta de autonomia dos técnicos de auditoria e a não realização de algumas actividades conforme o regulamento interno do Fundo de energia. A

pesquisa sugere a necessidade de fortalecer o papel da auditoria interna na organização, com suporte adequado dos gestores e funcionários para garantir que a auditoria interna possa desempenhar efectivamente seu papel.

Os estudos revisados ilustram a evolução e as particularidades da auditoria interna e da gestão de riscos em Moçambique, destacando tanto progresso quantos desafios persistentes. Saete (2008) e Massingue (2023) focaram respectivamente na indústria petrolífera e em entidades públicas gestoras de fundos de segurança social, mostrando uma ausência crítica de estruturas de gestão de riscos e um desinteresse administrativo em adoptar práticas de gestão de riscos mais eficazes.

Em contraste, o estudo de Comé (2018) sobre o Fundo de Energia traz à tona uma visão mais profunda da influência da auditoria interna na melhoria da gestão através de um monitoramento eficaz e correcção de erros operacionais e financeiros, apesar de enfrentar desafios como a falta de autonomia dos auditores internos. Este estudo mais recente não apenas complementa as observações dos estudos anteriores, mas também enfatiza a necessidade crítica de reforçar o papel da auditoria interna, sugerindo uma integração mais estratégica dessa função no apoio à tomada de decisões e no fortalecimento da governança corporativa. Assim, a pesquisa é particularmente relevante por seu foco prático nas soluções para os desafios identificados, proporcionando uma base para futuras melhorias nas práticas de auditoria interna em Moçambique.

A evolução destacada nos estudos sobre a auditoria interna e a gestão de riscos em Moçambique sublinha a importância da pesquisa actual que se concentra na Empresa estudada do sector empresarial do Estado. Similarmente, Saete (2008), Massingue (2023) e Comé (2018), identificaram lacunas significativas e desafios na implementação de práticas eficazes de gestão de riscos, a pesquisa em curso na Empresa estudada busca explorar como a auditoria interna pode ser efectivamente utilizada como um instrumento estratégico para a gestão de riscos. Esta investigação é particularmente relevante considerando os desafios já documentados e a necessidade crítica de melhorias.

Através do caso específico da Empresa estudada, esta pesquisa visa contribuir para o corpo de conhecimento existente ao demonstrar como a auditoria interna pode ser

transformada em uma ferramenta de valor agregado que não só identifica e mitiga riscos, mas também suporta a governança e a tomada de decisões estratégicas. Ao alinhar as funções de auditoria interna mais estreitamente com os objectivos de gestão de riscos, a pesquisa forneceu dados práticos úteis para outras entidades do sector público a remodelarem suas abordagens para a auditoria interna.

Portanto, a relevância desta pesquisa reside em seu potencial para influenciar positivamente as práticas de auditoria interna em outras empresas estatais em Moçambique, levando a uma gestão de riscos mais robusta e uma governança corporativa mais forte. Ao fazer isso, pode-se esperar que a Empresa estudada sirva como um modelo para a implementação de estratégias de auditoria interna que efectivamente protejam os activos e promovam a estabilidade e o crescimento sustentável dentro do volátil ambiente económico e regulatório que as empresas estatais frequentemente enfrentam.

CAPÍTULO III: METODOLOGIA

No Capítulo III da dissertação, faz-se uma análise detalhada à metodologia utilizada para explorar a eficácia da auditoria interna como ferramenta de gestão de riscos na Empresa estudada. Este capítulo, aborda a metodologia como um conjunto de etapas ordenadas e essenciais para a investigação de um fenómeno específico. Segundo Oliveira (2011), esta seção também discute a importância de escolher metodologias que não apenas sejam sistemáticas e lógicas, mas que também se alinhem com os fundamentos e a validade dos métodos científicos em relação às teorias estudadas.

Nestes termos, destacam a necessidade de especificar claramente a metodologia de pesquisa, respondendo às questões fundamentais de como, com quê, onde e quanto, o que facilita a compreensão das escolhas metodológicas do pesquisador (Marconi & Lakatos, 2003). Portanto, neste capítulo, apresentou-se os métodos usados na realização do estudo, detalhando o tipo de pesquisa, a abordagem metodológica, os procedimentos adoptados e os sujeitos envolvidos na pesquisa.

A pesquisa é caracterizada por sua abordagem qualitativa, focando na compreensão profunda das práticas de auditoria interna e gestão de riscos dentro da Empresa escolhida. Os métodos de colecta de dados incluem entrevistas semi-estruturadas e análise documental, escolhidos por sua capacidade de fornecer informações detalhadas sobre as percepções e experiências dos participantes. A análise de dados foi realizada por meio de técnicas de análise de conteúdo e métodos interpretativos, permitindo uma interpretação rica e fundamentada dos dados colectados. Este capítulo, não apenas delinea a estrutura metodológica da pesquisa, mas também justifica as escolhas metodológicas em função das necessidades específicas do estudo.

3.1 Classificação da Pesquisa

Para responder os objectivos da pesquisa foi necessário fazer um desenho da pesquisa como forma de responder através de métodos e técnicas escolhidas para responder o problema da pesquisa. Foi feito uma recolha de dados com base na escolha de uma empresa do sector empresarial através de dados primários e secundários nomeadamente entrevistas aos gestores e auditores e para os secundários foram consultados relatórios de auditoria, teses, dissertações livros e artigos científicos. Neste desenho da pesquisa o estudo foi classificado da seguinte forma:

3.1.1 Quanto a Natureza

A presente pesquisa foi caracterizada como aplicada, tendo como objectivo central a resolução de um problema concreto no contexto específico das empresas do sector empresarial do Estado em Moçambique. Caleffe e Moreira (2006) argumentaram que a pesquisa aplicada é direccionada para a solução de problemas práticos, utilizando o conhecimento científico de maneira directa e funcional. A escolha por uma abordagem aplicada foi motivada pela necessidade de desenvolver estratégias eficazes de auditoria interna que pudessem ser implementadas para aprimorar a gestão de riscos nas organizações estudadas.

Nesta pesquisa, a natureza aplicada foi utilizada para identificar as lacunas existentes na prática de auditoria interna e propor melhorias que poderiam ser implementadas na empresa em análise. O estudo concentrou-se em examinar as práticas actuais de auditoria, avaliar sua eficácia na mitigação de riscos, e sugerir adaptações ou inovações que melhorassem esses processos. As soluções propostas foram baseadas em evidências empíricas colectadas durante a pesquisa, garantindo que as recomendações fossem viáveis e directamente aplicáveis ao contexto prático da empresa.

Dessa forma, a pesquisa não só contribuiu para o corpo de conhecimento teórico sobre auditoria interna e gestão de riscos, como também ofereceu soluções práticas que poderiam ser implementadas para enfrentar desafios reais nas empresas do setor público, alinhando-se ao propósito essencial de uma pesquisa aplicada.

3.1.2 Quanto à abordagem

A presente pesquisa adoptou uma abordagem qualitativa, que é definida pela compreensão de que existe uma relação dinâmica entre o mundo real e os sujeitos envolvidos, uma relação que não pode ser simplesmente traduzida em números (Silva & Menezes, 2001). A escolha pela abordagem qualitativa foi fundamentada na necessidade de explorar em profundidade como a auditoria interna é implementada como um instrumento de gestão de risco na Empresa.

A abordagem qualitativa foi escolhida devido à sua capacidade de investigar a complexidade das experiências, percepções e motivações dos indivíduos envolvidos no processo de auditoria interna e gestão de riscos. Este tipo de abordagem é especialmente

adequado quando a pesquisa busca entender como e porquê dos fenómenos, permitindo uma análise detalhada que vai além da simples quantificação de dados.

Considerando que a gestão de riscos envolve uma variedade de factores humanos, organizacionais e contextuais, a abordagem qualitativa se mostrou ideal para capturar a complexidade dessas interacções e como elas influenciam a eficácia da auditoria interna. Através dessa abordagem, a pesquisa buscou gerar informações sobre as práticas, desafios e oportunidades na implementação da auditoria interna e gestão de riscos. Isso incluiu a compreensão das percepções dos profissionais sobre a eficácia da auditoria interna, a identificação de lacunas nas práticas atuais e a recomendação de melhorias baseadas em evidências empíricas e experiências vividas pelos participantes.

A escolha da abordagem qualitativa para a presente pesquisa foi motivada pela necessidade de obter uma compreensão aprofundada das práticas de auditoria interna e gestão de riscos na empresa estudada. A abordagem qualitativa é particularmente eficaz quando o objectivo é explorar e compreender fenómenos complexos, especialmente em contextos específicos e dinâmicos, como é o caso do sector empresarial do Estado.

Para Denzin e Lincoln (2018), a pesquisa qualitativa permite que o investigador mergulhe no contexto social e organizacional dos participantes, proporcionando uma visão rica e detalhada das suas experiências, percepções e interacções. Este método é essencial quando se deseja compreender os significados que os indivíduos atribuem às suas práticas e decisões no âmbito da auditoria interna e gestão de riscos. A escolha por uma abordagem qualitativa, portanto, não se baseia apenas na natureza dos dados a serem colectados, mas também na profundidade da análise necessária para captar as nuances e complexidades inerentes aos processos de gestão de riscos.

Na empresa estudada, onde as práticas de auditoria interna são moldadas por uma série de factores contextuais e institucionais, a abordagem qualitativa permitiu ao investigador explorar como esses factores influenciam a eficácia da gestão de riscos. Como salientam Flick (2009) e Creswell (2014), a pesquisa qualitativa é particularmente útil quando o investigador pretende compreender os processos subjacentes às práticas organizacionais, indo além dos números e estatísticas para captar as percepções e experiências dos atores envolvidos.

Além disso, a abordagem qualitativa permitiu a flexibilidade necessária para adaptar o foco da pesquisa à medida que novas questões e *insights* surgiam durante a colecta de dados. A flexibilidade metodológica é uma das principais vantagens da pesquisa qualitativa, permitindo que o investigador responda de maneira dinâmica às condições de campo e ajuste a trajectória da pesquisa conforme necessário para explorar plenamente os fenómenos em estudo (Patton, 2015).

Portanto, a escolha da abordagem qualitativa para este estudo não foi apenas uma decisão metodológica, mas uma estratégia crucial para alcançar os objectivos da pesquisa de maneira aprofundada e contextualizada. A utilização de métodos qualitativos, como entrevistas semi-estruturadas e análise documental, garantiu que as percepções e experiências dos participantes fossem capturadas de forma rica e detalhada, proporcionando uma base sólida para as conclusões e recomendações apresentadas.

3.1.3 Quanto ao objectivo

A pesquisa é exploratória e explicativa. A natureza exploratória, permite a familiarização com o fenómeno da auditoria interna e gestão de riscos, uma área ainda pouco explorada neste contexto. Segundo Prodanov e Freitas (2013), a pesquisa explicativa busca, conforme compreender os factores que influenciam a eficácia da auditoria interna como instrumento de gestão de risco. A combinação de pesquisas exploratória e explicativa foi seleccionada para atender aos objectivos duplos deste estudo: descobrir e entender profundamente o fenómeno da auditoria interna na gestão de riscos. Essencial para mapear o território ainda pouco explorado da auditoria interna no contexto específico das empresas do sector empresarial do Estado. Esta fase da pesquisa permitiu identificar as principais áreas de interesse, desafios e práticas correntes, estabelecendo uma base sólida para investigação mais detalhada.

Com os dados obtidos na fase exploratória, a pesquisa explicativa aprofundou a compreensão dos factores que determinam ou contribuem para a eficácia da auditoria interna na gestão de riscos. Este estágio foi crítico para desenvolver um entendimento robusto das causas, efeitos e dinâmicas subjacentes ao papel da auditoria interna. A abordagem exploratória inicial facilita a identificação de áreas-chave e questões emergentes na prática da auditoria interna. Seguindo-se com uma investigação

explicativa, a pesquisa foi então detalhar como e por que determinadas práticas de auditoria interna funcionaram (ou não), oferecendo recomendações específicas para melhorar a gestão de riscos. Juntas, essas abordagens metodológicas asseguraram que a pesquisa não apenas mapeie o campo da auditoria interna dentro das empresas estatais, mas também forneceu uma análise aprofundada que pode guiar a implementação de práticas mais eficazes de gestão de riscos.

3.2 População e Amostra

Os sujeitos desta pesquisa são profissionais da auditoria interna e gestores de risco da Empresa estudada, totalizando aproximadamente 10 indivíduos. Foram seleccionados 10 participantes para a pesquisa, incluindo auditores internos e gestores de diferentes níveis hierárquicos, garantindo uma representação diversificada das perspectivas sobre a gestão de riscos. Para assegurar a robustez e a relevância dos resultados da pesquisa sobre o tema em estudo foi crucial definir criteriosamente os critérios de inclusão e exclusão dos participantes. Estes critérios ajudaram a delinear claramente o perfil dos indivíduos que forneceram as informações valiosas para o estudo, ao mesmo tempo em que excluem aqueles cujas experiências ou posições possam não ser pertinentes para o foco da pesquisa.

3.2.1 Amostra

Amostra é uma parte da população em estudo ou técnicas de planeamento de pesquisa para possibilitar inferências sobre um universo a partir do estudo de uma pequena parte de seus componentes (Gil, 2007).

Sendo assim, a pesquisa usou o tipo de amostragem não probabilístico, que consistiu em seleccionar uma parte da população com base no julgamento profissional do auditor considerado alguns factores como relevância, o risco, a materialidade e a experiência em consideração ao alcance dos objectivos pretendidos. Para garantir a confidencialidade na análise de dados, os participantes entrevistados foram codificados com base na inicial da sua profissão (Auditor) e um número de identificação (1, 2, etc) como por exemplo: A1, A2, An, etc.

Foram incluídos dois critérios nomeadamente:

1. Nos critérios de inclusão de participantes

Posição Relevante: os que ocuparam cargos directamente relacionados à auditoria interna, gestão de riscos, governança corporativa, ou posições executivas que interagem regularmente com estas funções. Isso incluiu, mas não se limita a auditores internos, gestores de risco, directores financeiros, e membros do Conselho de Administração.

Experiência Profissional: Os participantes deveriam ter no mínimo três anos de experiência em suas áreas de actuação, para garantir que tenham acumulado conhecimento e perspectivas significativas sobre as práticas, desafios e impactos da auditoria interna e gestão de riscos na organização.

Conhecimento Específico: Deveriam ter conhecimento específico ou experiência directa relacionada à implementação ou ao aprimoramento de processos de auditoria interna e práticas de gestão de riscos dentro da Empresa estudada ou em contextos similares.

Disponibilidade e Consentimento: Foi fundamental que os participantes estivessem dispostos a partilhar suas experiências e percepções, tendo consentido de forma informada a participar da pesquisa, compreendendo os objectivos do estudo, a confidencialidade das informações, e seus direitos enquanto participantes.

2. Critérios de Exclusão dos Participantes

Experiência Insuficiente: Indivíduos com menos de três anos de experiência nas áreas relevantes foram excluídos, pois é possível que não possuam a profundidade de conhecimento ou experiência necessária para contribuir significativamente para a pesquisa.

Posições Não-Relacionadas: Aqueles que ocuparam posições que não têm interacção directa ou significativa com a auditoria interna ou gestão de riscos (como funções operacionais ou técnicas sem envolvimento estratégico ou de governança) foram excluídos, uma vez que suas percepções podem não ser pertinentes para os objectivos da pesquisa.

Falta de Disponibilidade ou Consentimento: Indivíduos que não estiveram disponíveis para participar das entrevistas ou que não consentem de forma informada

para participar do estudo foram excluídos. A voluntariedade é essencial para garantir a ética e a integridade da pesquisa.

Conflito de Interesses: Participantes que possam ter conflitos de interesses, tais como aqueles envolvidos em auditorias ou avaliações externas da Empresa estudada no momento da pesquisa, foram excluídos para evitar viés nos resultados.

Estabelecer estes critérios de inclusão e exclusão permite que a pesquisa se concentre em participantes que são mais propensos a fornecer dados sobre o uso da auditoria interna como instrumento de gestão de risco. Ao mesmo tempo, minimiza o risco de colectar dados que possam ser irrelevantes ou desviados dos objectivos principais do estudo. Essa abordagem metodológica cuidadosa é fundamental para assegurar a validade e a confiabilidade dos resultados da pesquisa.

3.2.2 Grupo alvo

Em uma pesquisa onde o universo da população é pequeno, a escolha do grupo alvo torna-se crucial para garantir a relevância e a precisão dos resultados obtidos. Neste estudo, optou-se por não calcular o tamanho da amostra, pois a pesquisa foi realizada utilizando uma amostragem não probabilística. Segundo Marconi e Lakatos (2017), a amostragem não probabilística é apropriada em contextos onde a representatividade estatística não é o principal objectivo, mas sim a profundidade e a riqueza das informações colectadas.

A escolha pela amostragem não probabilística, neste caso, justifica-se pelo fato de que todos os participantes foram seleccionados com base em sua relevância directa para o objecto de estudo, garantindo assim que as informações colectadas fossem as mais precisas e pertinentes possíveis. Conforme Patton (2002) argumenta, a amostragem não probabilística permite a inclusão de indivíduos que possuem conhecimentos e experiências específicos sobre o tema da pesquisa, o que é essencial para uma compreensão aprofundada dos fenómenos investigados.

Dado que a população envolvida no estudo é pequena, a inclusão de todos os indivíduos relevantes assegurou que nenhuma perspectiva importante fosse excluída. Esse tipo de abordagem é comum em pesquisas qualitativas, onde a intenção é explorar fenómenos complexos e dinâmicos em contextos específicos, em vez de generalizar os resultados para uma população maior (Creswell, 2014).

Assim, a escolha por uma amostragem não probabilística neste estudo foi estratégica para garantir que as nuances e as especificidades da implementação da auditoria interna como instrumento de gestão de riscos fossem capturadas de forma abrangente, permitindo que a pesquisa gerasse ideias valiosas e contextualizados.

3.3 Técnicas e instrumentos de recolha de dados

3.3.1 Técnicas de Recolha de Dados

A selecção das técnicas de recolha de dados é fundamental para garantir a obtenção de informações relevantes e confiáveis em qualquer pesquisa científica. Neste estudo, foram utilizadas duas técnicas principais: entrevistas semi-estruturadas e análise documental. A escolha dessas técnicas foi baseada em sua capacidade de proporcionar uma compreensão profunda e detalhada do objecto de estudo, conforme discutido por vários autores.

Entrevistas Semi-Estruturadas: As entrevistas semi-estruturadas foram escolhidas devido à sua flexibilidade e profundidade. Segundo Gil (2007), este tipo de entrevista permite ao pesquisador guiar a conversa com base em um roteiro pré-estabelecido, mas também adaptar as perguntas conforme as respostas dos entrevistados, o que é crucial para explorar aspectos complexos e subjectivos do tema de estudo. Minayo (2008) destaca que as entrevistas semi-estruturadas são particularmente úteis em pesquisas qualitativas, onde o objectivo é entender as percepções, motivações e experiências dos participantes.

Na presente pesquisa, as entrevistas semi-estruturadas foram utilizadas para explorar as percepções dos profissionais da empresa sobre a eficácia da auditoria interna como instrumento de gestão de riscos. As entrevistas permitiram uma análise detalhada das práticas e desafios enfrentados pelos auditores e gestores de riscos, fornecendo *insights* valiosos que complementaram os dados obtidos por outros meios.

Análise Documental: A análise documental é outra técnica amplamente utilizada em pesquisas qualitativas. Ludke e André (1986) apontam que a análise documental permite ao pesquisador acessar informações históricas e contextuais que são essenciais para a compreensão do fenómeno estudado. Para Cellard (2008), a análise documental não só enriquece a pesquisa ao fornecer uma base de dados complementar, mas também ajuda a triangulação dos dados, aumentando a confiabilidade dos resultados.

Para Bardin (2011) acrescentou que a análise documental é particularmente eficaz em estudos que envolvem organizações, pois documentos como relatórios, políticas e atas de reuniões reflectem práticas institucionais e decisões estratégicas.

Nesta pesquisa, a análise documental foi utilizada para examinar relatórios de auditoria, políticas de gestão de riscos e outros documentos internos da empresa. Esta técnica permitiu corroborar as informações obtidas nas entrevistas e fornecer um contexto mais amplo para a análise dos dados, garantindo que as conclusões fossem baseadas em uma compreensão abrangente das práticas de auditoria interna na organização.

3.3.2 Instrumentos de Recolha de Dados

Os instrumentos de recolha de dados são os meios pelos quais as técnicas escolhidas são operacionalizadas. A selecção cuidadosa dos instrumentos é essencial para garantir que os dados colectados sejam relevantes e precisos. Nesta pesquisa, os principais instrumentos utilizados foram o guião de entrevista e o protocolo de análise documental.

Guião de Entrevista Semi-Estruturada: O guião de entrevista é um instrumento essencial em pesquisas qualitativas, especialmente em entrevistas semi-estruturadas. Segundo Patton (2002), um guião bem elaborado deve incluir perguntas abertas que permitam aos participantes expressar suas opiniões e experiências em suas próprias palavras. Este guião foi elaborado com base nos objectivos da pesquisa, conforme sugerido por Flick (2009), garantindo que as questões abordassem os principais temas relacionados à auditoria interna e gestão de riscos. Silverman (2011) reforça que a utilização de um guião flexível permite que o entrevistador explore novas direcções que podem surgir durante a conversa, sem perder de vista os objectivos centrais do estudo.

Na pesquisa em questão, o guião de entrevista foi estruturado em torno dos objectivos da pesquisa. As perguntas foram elaboradas de forma a incentivar os entrevistados a fornecer respostas detalhadas, permitindo uma colecta de dados rica e significativa.

Protocolo de Análise Documental: O protocolo de análise documental é um instrumento que orienta a revisão sistemática dos documentos seleccionados, garantindo que a análise seja consistente e focada nos objectivos da pesquisa. Para Cellard (2008), um protocolo bem definido deve incluir critérios claros para a selecção e análise dos documentos, como a relevância, a confiabilidade e a pertinência das informações

contidas neles. Yin (2016) argumenta que o uso de um protocolo de análise documental é crucial para assegurar que a análise seja rigorosa e que os dados obtidos sejam interpretados de maneira consistente com os objectivos da pesquisa. Para Bowen (2009), este instrumento também facilita a triangulação dos dados, ao proporcionar uma base para comparar as informações documentais com outros dados colectados, como entrevistas.

No presente estudo, o protocolo de análise documental incluiu a revisão de relatórios de auditoria, políticas de gestão de riscos, procedimentos operacionais e registos de reuniões do conselho de administração. Este instrumento permitiu uma análise detalhada e sistemática dos documentos, assegurando que os dados colectados fossem integrados de forma coerente com as informações obtidas nas entrevistas.

3.4 Técnicas de análise de Dados

A análise dos dados colectados é um processo crítico que permite a interpretação dos resultados e a geração de conclusões baseadas em evidências (Bardin, 2011). Para este estudo, a análise de conteúdo e o método interpretativo foram as principais técnicas empregues, com cada uma desempenhando um papel vital na compreensão das práticas de auditoria interna e gestão de riscos na Empresa estudada.

Todos os dados colectados através de entrevistas, questionários, e revisões documentais foram inicialmente codificados. Isso envolve a identificação de segmentos de texto que representam ideias ou temas relevantes para os objectivos de pesquisa. Cada segmento foi atribuído a uma ou mais categorias codificadas.

As codificações iniciais foram revisadas e agrupadas em categorias mais amplas, que representam os principais temas e padrões identificados nos dados. Este processo é iterativo, com categorias sendo refinadas à medida que mais dados são analisados.

Identificação de Temas: A partir das categorias, foram identificados temas principais que surgem dos dados. Esses temas foram directamente relacionados aos objectivos de pesquisa e forneceram os resultados sobre a prática da auditoria interna como instrumento de gestão de risco.

Finalmente, os temas identificados foram interpretados no contexto da literatura existente e dos objectivos específicos do estudo. Esta etapa incluiu a análise de como e

por que certas práticas de auditoria interna contribuem para a gestão de riscos na Empresa estudada, bem como a identificação de lacunas na prática actual que podem ser endereçadas para melhorar a eficácia da auditoria interna. Os dados foram organizados de forma que facilitem a comparação e a análise. Isso inclui a criação de tabelas, de figuras, e outros recursos visuais para ilustrar as relações entre diferentes variáveis e temas.

A análise se concentrou na extracção de significados e na compreensão da essência dos temas identificados. Para assegurar a validade dos resultados, os dados foram triangulados. Isso significa que as conclusões foram verificadas através da comparação de informações provenientes de diferentes fontes de dados (entrevistas, documentos) e métodos de colecta de dados.

A partir da análise temática e interpretativa, os resultados foram sintetizados para formular conclusões que respondam às questões de pesquisa. Esta síntese incluiu a discussão de como os resultados se alinham ou divergem da literatura existente e o que isso significa para a prática da auditoria interna na gestão de riscos.

A aplicação cuidadosa dessas técnicas de análise de dados garantiu que o estudo produzisse resultados válidos e confiáveis sobre a utilização da auditoria interna como instrumento de gestão de risco nas empresas do sector empresarial do Estado, especificamente na Empresa estudada.

3.4.1 Estratégias de Triangulação dos Dados

A triangulação dos dados é uma estratégia metodológica essencial para garantir a validade e a confiabilidade dos resultados numa pesquisa qualitativa. No contexto desta dissertação, a triangulação foi utilizada para corroborar as informações obtidas a partir de diferentes fontes de dados e métodos de colecta, proporcionando uma visão mais robusta e completa das práticas de auditoria interna e gestão de riscos na empresa estudada.

Segundo Patton (2015), a triangulação envolve a utilização de múltiplas perspectivas para verificar a consistência das informações colectadas. Esta abordagem é especialmente importante em pesquisas qualitativas, onde a interpretação dos dados pode ser influenciada por diversos factores contextuais e subjectivos. A triangulação permite que o investigador compare e contraste os dados obtidos de diferentes fontes,

minimizando o risco e garantindo que os resultados sejam baseados em uma ampla gama de evidências.

Na presente pesquisa, foram empregadas três principais técnicas de triangulação:

1. **Triangulação de Métodos:** Foram combinadas diferentes técnicas de colecta de dados, incluindo entrevistas semi-estruturadas, análise documental e observações directas. As entrevistas permitiram que os participantes expressassem suas percepções e experiências em primeira pessoa, enquanto a análise documental forneceu uma base factual para verificar as informações relatadas. As observações directas, por sua vez, permitiram ao investigador observar as práticas de auditoria interna e gestão de riscos em tempo real, proporcionando uma visão contextual que complementou os dados colectados.
2. **Triangulação de Fontes de Dados:** Os dados foram colectados de diferentes grupos de participantes, incluindo gestores, auditores internos e outros funcionários da empresa. Esta diversidade de fontes permitiu que as informações fossem comparadas e validadas, garantindo que as percepções e práticas relatadas fossem representativas de diferentes níveis hierárquicos e funcionais dentro da organização.
3. **Triangulação Teórica:** Os dados foram analisados à luz de diferentes teorias e modelos de gestão de riscos e auditoria interna. Esta abordagem teórica múltipla permitiu que os resultados fossem interpretados de várias perspectivas, enriquecendo a análise e garantindo que as conclusões fossem fundamentadas em uma base teórica sólida.

A aplicação dessas estratégias de triangulação não só fortaleceu a validade dos resultados, mas também permitiu uma análise mais detalhada e complexa das práticas de auditoria interna e gestão de riscos na empresa estudada. Como resultado, as conclusões desta dissertação são baseadas em uma ampla gama de evidências trianguladas, proporcionando uma visão rica e bem fundamentada dos processos organizacionais examinados.

3.5 Limitações da Pesquisa

Durante a realização desta pesquisa, foram identificadas algumas limitações que poderiam ter impactado os resultados, mas foram cuidadosamente geridas para minimizar seus efeitos:

1. **Resistência dos Participantes:** Uma das principais limitações enfrentadas foi a resistência inicial dos participantes em colaborar plenamente com a pesquisa, devido ao medo de represálias ou preocupações com a confidencialidade das informações. Para superar essa limitação, foi realizado um trabalho de sensibilização, explicando detalhadamente as medidas éticas adoptadas para proteger a identidade e as informações dos participantes (Creswell, 2014). Este processo incluiu garantir anonimato completo e reforçar a ideia de que os dados seriam usados exclusivamente para fins académicos.
2. **Acesso a Documentos Internos:** outra limitação significativa foi a dificuldade em aceder certos documentos internos da empresa estudada, que foram considerados confidenciais pela organização. Este desafio foi superado através da utilização de fontes secundárias e entrevistas que forneceram informações contextuais relevantes para suprir as lacunas deixadas pela falta de alguns documentos. Segundo Yin (2016), o uso de múltiplas fontes de evidência pode aumentar a confiabilidade da pesquisa, permitindo a triangulação dos dados obtidos.
3. **Escassez de Tempo para Colecta de Dados:** O tempo limitado disponível para colecta de dados na Delegação de Xai-Xai também foi uma limitação relevante. Para mitigar este problema, a pesquisa teve que refazer o cronograma priorizando as entrevistas e documentos mais críticos para o estudo. Para Robson (2002), uma gestão eficiente do tempo e recursos é crucial para garantir que as limitações não comprometam a validade e a profundidade da pesquisa.

3.6 Aspectos Éticos

A condução da pesquisa exigiu uma cuidadosa consideração dos aspectos éticos envolvidos na colecta de dados e interacção com os participantes. Resnik (2015) argumentou que a ética na pesquisa envolve a protecção dos direitos, dignidade e bem-estar dos participantes, bem como a garantia de que os dados colectados sejam tratados com confidencialidade e respeito.

Primeiramente, foi obtido o consentimento informado de todos os participantes onde foram informados sobre os objectivos da pesquisa, a natureza das perguntas que seriam feitas, e o uso que seria dado às informações colectadas. Além disso, foi garantido que sua participação fosse voluntária e que eles poderiam desistir a qualquer momento, sem qualquer penalidade ou consequência negativa.

Para assegurar a confidencialidade dos dados, conforme recomendado por Bryman (2016), todas as informações pessoais foram anonimizadas, e os dados foram armazenados de forma segura, acessíveis apenas ao pesquisador principal. Este cuidado foi especialmente importante para proteger a identidade dos participantes que compartilharam informações sensíveis sobre as práticas de auditoria interna e gestão de riscos empresa estudada.

CAPITULO IV: APRESENTAÇÃO, ANÁLISE INTERPRETAÇÃO E DISCUSSÃO RESULTADOS

Neste capítulo, foram analisados os dados recolhidos através das entrevistas com os auditores internos da Empresa estudada. A análise visou investigar auditoria interna como instrumento de gestão de riscos no sector empresarial do Estado. Primeiramente, a análise abordou a eficácia da estrutura de gestão de riscos na Empresa estudada. Neste ponto, foram avaliadas as respostas relacionadas à organização da estrutura de auditoria interna e seu alinhamento com as estratégias de gestão de riscos da empresa, bem como os principais desafios enfrentados e as soluções implementadas. A partir dessas informações, foi possível identificar as lacunas e desafios na estrutura de gestão de riscos e compreender como a auditoria interna contribui para a mitigação desses desafios.

Em seguida, foram analisados os procedimentos utilizados pela auditoria interna nas áreas operacional, estratégica e financeira. Através das respostas sobre as metodologias aplicadas e como elas contribuíram para a identificação e gestão eficaz de riscos, foi possível destacar as práticas específicas da empresa estudada e seu impacto na gestão de riscos.

A conformidade dos relatórios de auditoria interna com as normas emitidas pelo IIA sobre gestão de riscos é outro ponto de análise. Foram avaliadas as percepções dos auditores sobre o impacto tangível da auditoria interna na mitigação de riscos, além de exemplos específicos de casos em que a auditoria interna melhorou significativamente, as operações ou a governança da empresa. Essa análise permite avaliar a adequação e eficácia dos relatórios de auditoria na identificação e mitigação de riscos.

Por fim, foram apresentadas propostas de melhorias para o modelo de auditoria interna existente na Empresa estudada, baseadas nas necessidades e desafios identificados. As expectativas sobre futuras tendências ou tecnologias que poderiam impactar a auditoria interna e a gestão de riscos foram analisadas, assim como as estratégias prioritárias para fortalecer a função de auditoria interna.

4.1 Descrição do Local da Pesquisa

A pesquisa foi conduzida numa da empresa do Sector Empresarial do Estado, localizada em Xai-Xai, na província de Gaza, especificamente na Estrada Nacional N1, Xai-Xai. Esta delegação desempenha um papel crucial no atendimento aos clientes e na gestão dos serviços de telecomunicações na região sul de Moçambique, sendo responsável pela implementação e manutenção dos serviços de telefonia fixa, móvel e de dados.

A escolha desta localização para a realização da pesquisa foi motivada pela relevância da Delegação de Xai-Xai como um ponto estratégico para empresa estudada na Província de Gaza, onde se observa um crescimento constante na demanda por serviços de telecomunicações. A delegação, situada numa das principais vias de acesso da cidade, facilita a conectividade e a prestação de serviços a uma vasta área geográfica, incluindo zonas rurais e urbanas.

Durante a colecta de dados, foram realizadas entrevistas com gestores e funcionários da delegação, focando-se em suas percepções sobre as práticas de auditoria interna e a gestão de riscos. Além das entrevistas, foram analisados documentos internos da delegação, incluindo relatórios operacionais e de auditoria, que forneceram uma visão detalhada sobre os desafios e as estratégias adoptadas para assegurar a qualidade dos serviços na região.

A Delegação de Xai-Xai, com sua estrutura organizacional adaptada às necessidades regionais, oferece uma perspectiva única sobre como a empresa estudada gerência suas operações fora da sede principal em Maputo. A pesquisa realizada neste local permitiu identificar especificidades regionais na gestão de riscos e práticas de auditoria, contribuindo para uma análise mais ampla e contextualizada dos processos da Empresa em todo o país.

4.2 Função da auditoria interna no contexto da gestão corporativa

Este ponto questionou se sobre as funções da auditoria interna no contexto da gestão da empresa estudada, com base nas funções e responsabilidades dos auditores internos, conforme detalhado nas entrevistas. A análise focou-se na organização da auditoria interna, seu papel na identificação e mitigação de riscos e na contribuição para a gestão eficaz de riscos operacionais, financeiros e estratégicos.

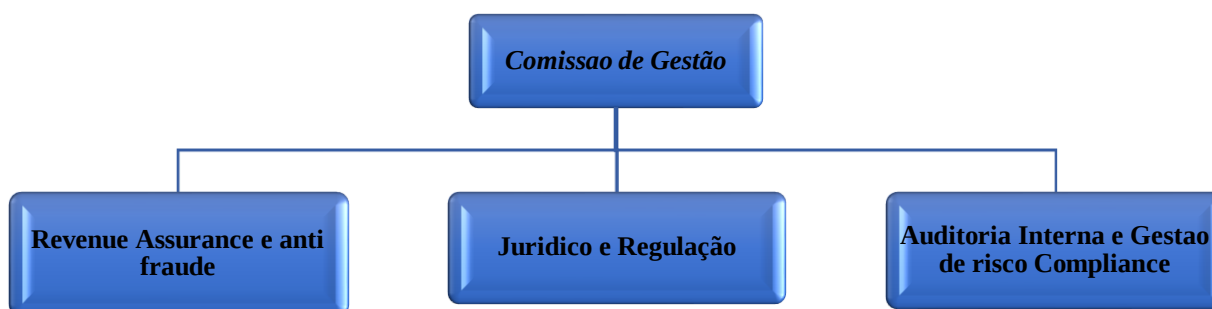
4.2.1 Funções relacionadas à auditoria interna e gestão de riscos

Neste ponto, foi analisada a eficácia das funções e responsabilidades dos auditores internos na empresa estudada, destacando como essas actividades contribuem para a gestão de riscos operacionais, financeiros e estratégicos. As informações foram colectadas através de entrevistas com os auditores, que detalharam suas funções e responsabilidades dentro da organização. Andrade (2018) argumentou que a auditoria interna desempenha um papel vital na identificação e mitigação de riscos, fornecendo uma avaliação independente das operações e auxiliando na tomada de decisões estratégicas.

A empresa estudada apresentou uma estrutura organizacional bem delineada, na qual cada categoria de auditores está integrada ao Gabinete de Comissão de Gestão. Essa estrutura, organizada por sectores específicos, facilita a colecta de informações e a coordenação das actividades de controle e monitoramento da auditoria interna e gestão de riscos. Oliveira (2015) argumentou que uma estrutura clara e bem definida é fundamental para a eficácia dos processos de auditoria, pois permite a distribuição adequada de responsabilidades e a implementação de medidas de controle mais eficientes.

A Figura 1 ilustra a estrutura organizacional do Comité de Gestão, destacando as principais áreas funcionais envolvidas no processo de governança e conformidade dentro da empresa. Esta estrutura é composta por três áreas principais: *Revenue Assurance* e Anti-Fraude, Auditoria Interna e Gestão de Risco *Compliance*, e Jurídico e Regulação. Cada uma dessas áreas desempenha um papel crucial na mitigação de riscos, garantindo que a empresa opere dentro dos parâmetros legais e regulamentares, enquanto assegura a integridade das receitas e a prevenção de fraudes. Como argumenta Silva (2017), uma abordagem integrada e coesa na gestão de riscos e conformidade é essencial para assegurar a transparência e a eficiência das operações empresariais. Essa organização permite que a empresa mantenha um controle rigoroso sobre suas actividades, minimizando os riscos e garantindo a conformidade com as exigências legais e regulatórias.

Figura 1: Estrutura comissão de gestão da Empresa estudada



Fonte: Empresa estudada (2024)

Para análise partiu-se do princípio de que os auditores internos desempenham funções críticas que garantem a conformidade dos processos e controles internos com as políticas e regulamentos da organização. Assim, para complementar, questionamos aos sujeitos de pesquisa, sobre as suas funções como auditores internos na organização: Que funções desempenha como auditor interno?

Um auditor (A1) relatou:

"Sou responsável por supervisionar e conduzir auditorias internas dentro da empresa, garantindo que os processos e controles internos estejam em conformidade com as políticas e regulamentos da organização. Também trabalho na identificação de riscos operacionais, financeiros e estratégicos, propondo medidas para mitigá-los " (A1).

Outro auditor (A2) destacou suas funções da seguinte forma:

"Minhas funções incluem a condução de auditorias periódicas, a avaliação dos controles internos e a revisão dos processos financeiros e operacionais para garantir conformidade com as políticas da empresa e os regulamentos externos. Além disso, participo activamente na identificação e análise de riscos emergentes" (A2).

A análise das respostas dos auditores revela que suas funções foram vitais para a integridade e eficiência dos processos internos da Empresa estudada. Segundo Shibamura (2020), a auditoria interna é fundamental para assegurar a conformidade e

integridade dos processos dentro de uma organização, desempenhando um papel crucial na identificação de áreas de risco e na recomendação de melhorias.

Os auditores internos não apenas conduzem auditorias e avaliam controles, mas também desempenham um papel activo na identificação de riscos emergentes e na proposição de estratégias para mitigá-los. Esta abordagem proactiva é essencial para uma gestão eficaz de riscos, conforme destacado por Maeda (2021), que afirma que a auditoria interna deve focar no futuro da entidade, ressaltando a importância de antecipar mudanças e desafios.

Os auditores internos contribuem significativamente para a gestão de riscos ao garantir a conformidade com as políticas da empresa e regulamentos externos, revisando procedimentos, avaliando controles internos e recomendando melhorias. Essas actividades são fundamentais para identificar riscos e implementar medidas correctivas, alinhando-se com as normas do IIA (Instituto Internacional de Auditoria), que enfatizam a importância da auditoria interna na gestão de riscos.

Segundo Pinto (2016), a auditoria interna é uma actividade independente e de consultoria que acrescenta valor às operações de uma organização, ajudando a melhorar a eficácia dos processos de gestão de riscos. Na empresa estudada, os auditores internos desempenham um papel crucial na coordenação das actividades de auditoria e no desenvolvimento de estratégias de mitigação de riscos, o que é corroborado por Moraes e Martins (2013), que destacam a evolução do conceito de auditoria interna para incluir a gestão de riscos de maneira mais abrangente.

Os principais desafios enfrentados pelos auditores internos na Empresa estudada incluem a resistência à mudança e a integração de novas tecnologias nos processos de auditoria. Para superar esses desafios, a empresa tem implementado programas de treinamento contínuo e capacitação tecnológica, conforme relatado nas entrevistas.

Essas iniciativas são essenciais para fortalecer a função de auditoria interna e melhorar a gestão de riscos. Segundo Costa (2010), a formação contínua e o desenvolvimento profissional são fundamentais para garantir que os auditores internos estejam preparados para enfrentar novos desafios e adaptar-se às mudanças no ambiente de negócios.

Além das funções mencionadas, os auditores internos também desempenham papéis específicos dentro da organização. Acrescentando, um auditor descreveu seu papel da seguinte forma:

Auditor (A3) relatou:

"Meu papel principal é garantir a integridade e eficiência dos processos internos através da auditoria. Isso inclui a revisão de procedimentos, a avaliação de controlos internos e a recomendação de melhorias. Além disso, sou responsável por reportar minhas descobertas à alta administração e colaborar com outras equipes para implementar as recomendações" (A3).

Outro auditor (A4) relatou:

"Sou auditor interno sénior, responsável pela coordenação das actividades de auditoria e pela elaboração de relatórios detalhados para a alta administração. Também sou encarregado de desenvolver e implementar estratégias de mitigação de riscos" (A4).

Em suma, a análise das funções e responsabilidades dos auditores internos na Empresa estudada demonstra que a auditoria interna é um componente vital para a gestão eficaz de riscos. Os auditores desempenham um papel central na identificação, avaliação e mitigação de riscos, contribuindo para a integridade e eficiência dos processos internos. Através de uma abordagem proactiva e contínua, a auditoria interna assegura que a empresa esteja preparada para enfrentar desafios futuros e manter a conformidade com as normas e regulamentos, alinhando-se com os objectivos estratégicos da organização.

4.2.2 Responsabilidades e tarefas dos auditores internos na empresa em estudo

De modo a se completar as informações relacionadas à análise da eficácia da auditoria interna na empresa em estudo, questionamos aos auditores internos sobre o seu papel e suas responsabilidades dentro da organização.

No contexto da empresa em estudo, a análise das responsabilidades e tarefas dos auditores internos revela uma integração significativa entre as práticas teóricas e as operacionais da auditoria interna. A partir das respostas dos auditores, podemos observar uma correspondência clara com as teorias de auditoria descritas na literatura.

Para completar as informações referentes a este ponto, questionamos aos auditores sobre o seu papel dentro das organizações. Assim, os mesmos responderam:

"Meu papel principal é garantir a integridade e eficiência dos processos internos através da auditoria. Isso inclui a revisão de procedimentos, a avaliação de controlos internos e a recomendação de melhorias. Além disso, sou responsável por reportar minhas descobertas à alta administração e colaborar com outras equipes para implementar as recomendações" (A1).

Esta declaração reflectiu o conceito de auditoria como um processo contínuo de avaliação e melhoria, conforme descreve Crepaldi (2007), que vê a auditoria interna como uma série de procedimentos para examinar a integridade e eficiência dos controles internos.

O segundo auditor (A2), um sénior na equipe, explica:

"Sou auditor interno sénior, responsável pela coordenação das actividades de auditoria e pela elaboração de relatórios detalhados para a alta administração. Também sou encarregado de desenvolver e implementar estratégias de mitigação de riscos" (A2).

Esta fala alinha-se ao pensamento de Pinto (2016), que caracteriza a auditoria interna como uma actividade de garantia objectiva que visa acrescentar valor e melhorar as operações da organização. A ênfase na elaboração de relatórios detalhados e no desenvolvimento de estratégias de mitigação de riscos também coincide com a visão de Alves (2015), que destaca a auditoria interna como um mecanismo essencial para reduzir riscos e alcançar objectivos organizacionais.

Ao enquadrar essas descrições no contexto teórico fornecido por Moraes e Martins (2013), que observam uma evolução no conceito de auditoria interna para acompanhar as mudanças económicas e tecnológicas globais, pode-se perceber que a Empresa estudada utiliza a auditoria interna não apenas como uma ferramenta de conformidade, mas como uma função estratégica crucial para a gestão de riscos. Esta abordagem estratégica é vital para empresas do sector empresarial do Estado, onde a eficácia na gestão de riscos é fundamental para a sustentabilidade financeira e operacional, bem como para a manutenção da confiança pública.

Essa integração entre as responsabilidades declaradas pelos auditores e as teorias relevantes destaca o papel fundamental da auditoria interna na promoção de uma gestão eficiente e transparente dentro da Empresa estudada, posicionando-a como um pilar estratégico na governança corporativa. Contudo, o quadro nº 1 a seguir apresenta o resumo das funções, responsabilidades e desafios enfrentados pelos auditores internos na Empresa estudada, baseado nos dados recolhidos e analisados nesta secção.

Quadro 1: Funções, responsabilidades e desafios enfrentados pelos auditores internos

Aspecto	Detalhes
Descrição das Funções	Supervisão e condução de auditorias internas, avaliação de controlos internos e identificação de riscos operacionais e financeiros.
Análise das Funções	Fundamental para assegurar a conformidade e integridade dos processos, identificando áreas de risco e recomendando melhorias.
Contribuição para a Gestão de Riscos	Garantia de conformidade, revisão de procedimentos, avaliação de controlos internos e recomendação de melhorias.
Desafios e Soluções	Desafios incluem resistência à mudança e integração de novas tecnologias; soluções incluem treinamento contínuo e capacitação.
Papel e Responsabilidades na Organização	Coordenação de actividades de auditoria, elaboração de relatórios, desenvolvimento e implementação de estratégias de mitigação.

Fonte: Autora (2024)

Este quadro resume de forma sintetizada as funções, responsabilidades e desafios enfrentados pelos auditores internos na Empresa estudada, destacando suas contribuições para a gestão de riscos.

4.3 Práticas de auditoria interna e mitigação de riscos empresariais

Neste segmento da análise, focou-se práticas de auditoria interna e mitigação de riscos empresariais, focando-se nas áreas operacional, estratégica e financeira na Empresa estudada. A importância deste ponto de análise é central para o estudo, pois se relaciona directamente com o objectivo específico de apresentar a eficácia das práticas de auditoria interna na mitigação de riscos. Compreender esses procedimentos é fundamental para avaliar a eficácia da auditoria interna como uma ferramenta estratégica essencial na mitigação de riscos e na promoção da integridade organizacional.

Para concretizar o objectivo, primeiramente, foi analisada a forma de organização da estrutura organizacional da auditoria dentro da Empresa estudada. Explorou-se como essa estrutura está organizada e projectada para alinhar-se com as estratégias de gestão de riscos da empresa. Essa discussão revela se a configuração da auditoria interna é adequada para enfrentar os desafios específicos do ambiente em que a Empresa estudada opera.

Avançou-se então para os auditores questionados sobre a aplicação dessas metodologias nas operações diárias da empresa, fornecendo exemplos concretos que ilustram como essas práticas são empregadas para enfrentar e gerenciar riscos. Essa parte da análise forneceu informações sobre como essas metodologias contribuem para a identificação e gestão eficazes de riscos operacionais, financeiros e estratégicos.

Por último, discutiu-se os desafios enfrentados pelos auditores internos relacionados à auditoria interna e à gestão de riscos. Exploraram-se os principais obstáculos encontrados e quais soluções foram implementadas ou propostas para superá-los.

4.3.1 Processos e metodologias adoptadas na auditoria interna na Empresa estudada

A adopção de processos e metodologias robustos na auditoria interna é crucial para garantir a eficácia e eficiência das funções de controlo e monitoramento dentro de uma organização. Segundo a teoria moderna da auditoria, exposta por Pinto (2016), a auditoria interna deve ser uma actividade independente e objectiva de garantia e consultoria projectada para agregar valor e melhorar as operações de uma organização. A estrutura metodológica empregada não apenas orienta os auditores na execução de suas funções, mas também assegura que os riscos são gerenciados de forma proactiva.

Crepaldi (2007) reforça essa visão ao definir a auditoria interna como um conjunto de procedimentos destinados a examinar a integridade, adequação e eficiência dos controles internos e das informações físicas, financeiras e operacionais da entidade. Uma metodologia bem definida na auditoria interna permite uma revisão sistemática que pode identificar desvios, ineficiências e riscos potenciais antes que eles afectem gravemente a organização.

Primeiramente, questionou-se aos auditores sobre alguns exemplos concretos de como as metodologias de auditoria interna são aplicadas na sua organização: em resposta, os auditores reagiram:

"Utilizamos uma abordagem baseada em riscos para planejar nossas auditorias. Por exemplo, recentemente auditou-se o processo de gestão de estoque (material para operações e manutenção de rede), identificando riscos de obsolescência e perda de produtos. Implementamos controles adicionais para monitorar os níveis de estoque e melhorar a precisão do inventário "(A1).

"Recentemente, aplicamos uma metodologia de auditoria baseada em dados para analisar transações financeiras, identificando padrões suspeitos e áreas de risco elevado. Isso resultou em melhorias significativas na detecção de fraudes " (A2).

Ao se analisar a resposta do primeiro auditor, compreende-se que a aplicação de uma abordagem baseada em riscos é um exemplo prático de como a teoria pode ser implementada efectivamente. Este auditor menciona a auditoria do processo de gestão de estoque, onde riscos específicos como obsolescência e perda de produtos foram identificados. A resposta evidencia uma aplicação directa de uma abordagem preditiva e preventiva, alinhada com as melhores práticas sugeridas por teóricos como Morais e Martins (2013), que discutem a evolução das práticas de auditoria para incluir avaliações de risco mais dinâmicas e focadas.

Por sua vez, o auditor 2 ilustra que o uso de metodologias baseadas em dados para analisar transações financeiras, é uma técnica que potencializa a detecção de padrões anormais e riscos elevados de fraude. Essa abordagem está em consonância com a tendência crescente em auditoria de utilizar *big data e analytics* para uma revisão mais profunda e abrangente, conforme descrito por autores como Costa (2010), que valoriza a precisão e a integridade nas informações financeiras divulgadas.

Ainda neste ponto de análise, de modo a compreender as contribuições das metodologias aplicadas para a Gestão de Riscos, questionou-se aos auditores sobre como essas metodologias contribuem para a identificação e gestão eficazes de riscos operacionais, financeiros ou estratégicos. Em relação à pergunta, os auditores reagiram:

"Essas metodologias permitem identificar rapidamente áreas de vulnerabilidade e implementar controlos eficazes. A abordagem sistemática e baseada em riscos assegura que os recursos da auditoria sejam focados nas áreas de maior impacto, resultando em uma gestão de riscos mais eficaz " (A1).

"Essas metodologias permitem uma avaliação contínua e proactiva dos riscos, fornecendo dados concretos que ajudam na tomada de decisões informadas e na implementação de controlos eficazes" (A2).

Como se pode anotar da resposta do auditor 1, o uso da abordagem baseada em riscos, como mencionado, permite que a auditoria interna foque nas áreas de maior impacto, optimizando recursos e intensificando o controlo onde ele é mais necessário. Esta prática assegura que a gestão de riscos seja eficaz, pois não apenas identifica rapidamente as vulnerabilidades, mas também facilita a implementação de controlos robustos, reduzindo a probabilidade de impactos adversos.

Por outro lado, o segundo auditor explica que a metodologia de auditoria baseada em dados, destacada pelo segundo auditor, contribui para uma avaliação contínua dos riscos. Essa abordagem reflecte uma tendência moderna em auditoria que valoriza a análise contínua de dados como um meio de prever e mitigar riscos potenciais de forma proactiva.

Assim, pode-se concluir que metodologias de auditoria interna adoptadas pela Empresa estudada reflectem uma integração bem-sucedida de teoria e prática, evidenciando um compromisso com a excelência em governança e controle interno. As abordagens baseadas em riscos e dados não só alinham a auditoria interna com as estratégias organizacionais de longo prazo, mas também aprimoram significativamente a capacidade da organização de gerenciar e mitigar riscos de forma eficaz e eficiente.

O conceito de risco, conforme delineado pelo Diploma Ministerial nº 10, de 25 de Janeiro de 2021. Reflecte uma compreensão abrangente de como os eventos podem afectar positiva ou negativamente o alcance dos objectivos organizacionais (Ministério da Economia e Finanças, 2021). Esse entendimento é essencial para a implementação de uma auditoria interna eficaz, que requer uma avaliação meticulosa de risco que considere tanto a probabilidade quanto o impacto dos eventos. Essa abordagem está em linha com a definição do COSO (2017), que considera o risco como a probabilidade de

um evento e suas consequências, enfatizando a necessidade de uma gestão que equilibre riscos e oportunidades.

A resposta do primeiro auditor revela a implementação prática de uma abordagem baseada em riscos dentro da Empresa estudada, especificamente no contexto da gestão de estoque. A identificação de riscos como a obsolescência e a perda de produtos e a subsequente implementação de controlos adicionais exemplificam a aplicação do *framework* de avaliação de risco sugerido pela teoria e regulamentações. Esta metodologia não só alinha a prática da auditoria interna com os objectivos estratégicos da organização, mas também ressalta a capacidade de adaptação e resposta proactiva às vulnerabilidades identificadas.

Por outro lado, a resposta do segundo auditor ilustra a adopção de uma metodologia de auditoria baseada em dados para analisar transacções financeiras. Esta abordagem, que resultou em melhorias significativas na detecção de fraudes, está em conformidade com as orientações do Diploma Ministerial nº 10, de 25 de Janeiro de 2021 que enfatizam a importância do controle interno e da análise contínua para mapear e mitigar riscos. Além disso, ela exemplifica o uso de dados concretos e análises detalhadas como uma estratégia para gerenciar riscos financeiros e operacionais de forma mais efectiva.

Ambas as respostas dos auditores destacam como as metodologias adoptadas contribuem para uma gestão de riscos mais robusta. A abordagem baseada em riscos e a metodologia de auditoria baseada em dados não apenas permitiram a identificação e mitigação eficazes de riscos, mas também garantem que os processos de auditoria interna estejam alinhados com a política de apetência ao risco da organização, conforme recomendado pelo COSO e sustentado pelas directrizes do Diploma Ministerial nº 10, de 25 de Janeiro de 2021. Essas práticas asseguram uma governança corporativa sólida, com a auditoria interna desempenhando um papel central na estratégia de gestão de riscos da Empresa estudada.

Essa análise mostra como a Empresa estudada incorpora princípios teóricos e melhores práticas em suas operações de auditoria interna, garantindo não apenas a conformidade com as directrizes regulatórias, mas também promovendo uma cultura organizacional que valoriza a transparência e a eficácia na gestão de riscos.

4.3.2 Desafios enfrentados pelos auditores internos relacionados à auditoria interna e à gestão de riscos

Neste ponto, discutem-se os desafios enfrentados pelos auditores no que se liga ao processo de auditoria e a gestão de riscos.

A auditoria interna desempenha um papel crucial ao contribuir para o aprimoramento dos processos de gestão de riscos, controle e governança nas organizações. Este papel envolve desafios significativos que podem afectar a eficácia da função, incluindo resistência organizacional à mudança e desafios tecnológicos. Quando questionados sobre os principais obstáculos que os auditores enfrentam na Empresa estudada em relação à auditoria interna e gestão de riscos, os mesmos reagiram dizendo:

"Um dos principais obstáculos é a resistência à mudança por parte de algumas áreas operacionais uma vez que a empresa esteve em processo de função. Além disso, a integração de novas tecnologias nos processos de auditoria tem sido um desafio devido à falta de familiaridade com essas ferramentas porque com a reestruturação das empresas (fundidas) ouve a necessidade de enquadrar novos sistemas de tecnologia"(A1).

"Um dos maiores obstáculos é a falta de integração dos sistemas de informação, o que dificulta a obtenção de dados precisos e em tempo hábil. Além disso, a cultura de aversão a mudanças pode ser um desafio" (A2).

O primeiro respondente identifica a resistência à mudança e a integração de novas tecnologias como principais desafios. A resistência à mudança é um fenómeno amplamente documentado que pode ser mitigado por meio de estratégias que incluem comunicação eficaz e envolvimento de *stakeholders* (Kotter, 1996).

O segundo respondente destaca a falta de integração dos sistemas de informação, que dificulta a obtenção de dados precisos e em tempo hábil (Haes & Grembergen, 2009). A aversão à mudança é reiterada como um desafio, sugerindo a necessidade de abordagens que fortaleçam a cultura organizacional em favor da adaptabilidade e inovação.

Assim, pode-se considerar que os desafios enfrentados pelos auditores internos em relação à auditoria interna e gestão de riscos são multifacetados e profundamente

interligados, reflectindo um complexo cenário de factores técnicos e culturais que impactam a eficácia organizacional. A discussão desses desafios permite compreender não apenas as barreiras operacionais, mas também as oportunidades para melhorar a eficiência e a adaptação estratégica das organizações.

a) Resistência à Mudança

A resistência à mudança é um desafio crónico nas empresas, como destacado pelos respondentes. Este fenómeno pode ser atribuído a vários factores psicológicos e sociais, incluindo o medo do desconhecido, a perda de *status* ou poder, e a perturbação de rotinas estabelecidas (Kotter, 1996). No contexto da auditoria interna, essa resistência pode ser particularmente prejudicial, pois a eficácia da auditoria depende da capacidade de implementar mudanças que melhorem os controlos internos e os processos de gestão de riscos. A resistência pode emergir de qualquer nível da organização e é frequentemente mais intensa em áreas que se sentem mais ameaçadas pelas implicações das descobertas da auditoria.

b) Integração de Novas Tecnologias

A integração de novas tecnologias nos processos de auditoria representa um desafio técnico significativo, mas essencial para a modernização e eficiência da função de auditoria. Conforme mencionado pelos auditores, a falta de familiaridade com as ferramentas tecnológicas pode impedir a adopção efectiva de sistemas que facilitam a análise de dados e a gestão de informações. Este problema é agravado pela velocidade com que as novas tecnologias são introduzidas e pela necessidade contínua de actualização de habilidades (Haes & Grembergen, 2009).

c) Falta de Integração dos Sistemas de Informação

A falta de integração dos sistemas de informação é outro obstáculo crítico que dificulta a obtenção de dados precisos e tempestivos. Sistemas desarticulados podem resultar em "silos de informações" onde dados críticos são mantidos isoladamente, dificultando a visão holística necessária para uma eficaz gestão de riscos e tomada de decisões. Além disso, sistemas não integrados podem levar a duplicações de esforços e a ineficiências operacionais, comprometendo a agilidade e a precisão das auditorias internas (Haes & Grembergen, 2009).

d) Cultura Organizacional e Aversão à Mudança

A cultura organizacional que favorece a aversão à mudança pode criar um ambiente desafiador para a implementação de práticas de auditoria inovadoras e para a gestão eficaz de riscos. Culturas organizacionais rígidas são menos propensas a adaptar-se a novas realidades de mercado e regulamentações, o que pode limitar severamente a capacidade da auditoria interna de funcionar como um agente de mudança (Fullan, 2007). A figura nº4 representa os desafios enfrentados pelos auditores internos.

Figura 2: Desafios enfrentados pelos auditores internos



Fonte: Autora (2024)

Para mitigar esses desafios, é crucial adotar uma abordagem que combine aspectos técnicos e humanos. Estratégias como a formação contínua, o envolvimento de *stakeholders* em processos de mudança e a melhoria da comunicação interna são fundamentais (Fullan, 2007). Além disso, a liderança deve promover uma cultura de abertura e aprendizado contínuo, incentivando a adaptação às novas tecnologias e processos e minimizando a resistência por meio de um compromisso visível com a melhoria contínua.

Concluindo, os desafios relacionados à auditoria interna e gestão de riscos são intrinsecamente ligados à dinâmica organizacional e tecnológica. A superação desses desafios requer uma abordagem integrada que enderece tanto os elementos técnicos quanto culturais, promovendo uma cultura organizacional que suporte a inovação e a mudança. Segundo Sweeny (2006) as soluções implementadas, como programas de

treinamento contínuo e capacitação tecnológica, visam aumentar a aceitação das e melhorar a eficiência operacional. A implementação de um sistema integrado de gestão de informações e a promoção de uma cultura de melhoria contínua são essenciais para superar os desafios enfrentados. A comunicação eficaz é destacada como um componente crucial para facilitar a mudança organizacional (Sweeny, 2006).

A análise das respostas evidencia a complexidade dos desafios enfrentados na auditoria interna e gestão de riscos. As soluções propostas, que incluem treinamento, integração tecnológica e fortalecimento da comunicação interna, são fundamentais para superar esses obstáculos. As referências teóricas fornecem um suporte robusto para entender e abordar esses desafios de maneira eficaz.

4.4 Relação entre a auditoria interna e a eficácia dos controles internos na gestão de riscos

Este segmento estuda a relação entre a auditoria interna e a eficácia dos controles internos na gestão de riscos, analisando respostas detalhadas fornecidas por auditores internos acerca de suas experiências e observações directas.

As perguntas dirigidas aos auditores internos buscam elucidar várias dimensões do contributo da auditoria interna. Primeiramente, investigou-se a percepção dos auditores sobre como suas actividades contribuem concretamente para os esforços de mitigação de riscos dentro de suas organizações. Essa análise nos permite entender não apenas a eficácia das acções de auditoria, mas também como essas acções são valorizadas e percebidas no contexto organizacional.

Além disso, abordou-se a cultura de gestão de riscos na organização, explorando como essa cultura é percebida e vivenciada no dia-a-dia. A auditoria interna neste contexto é crucial, pois reflecte a integração da função de auditoria nas estratégias mais amplas de gestão de riscos da organização.

Finalmente, discutiu-se a existência e a eficácia de programas de treinamento e outras iniciativas destinadas a fomentar uma cultura robusta de gestão de riscos. O desenvolvimento e a implementação de tais programas são indicativos da seriedade com que a organização aborda a gestão de riscos e o papel proactivo que a auditoria interna desempenha em garantir que esses esforços sejam bem-sucedidos.

4.4.1 Contributo da auditoria interna na eficácia do controlo interno e mitigação de riscos na organização

Procurou-se perceber o contributo da auditoria interna na eficácia do controlo interno e consequente mitigação de riscos dentro da organização, através da exploração das percepções dos auditores internos em relação aos impactos tangíveis de suas actividades. As respostas recolhidas iluminam o papel fundamental que a auditoria interna desempenha não apenas em identificar e responder a riscos imediatos, mas também em promover uma cultura de consciência de risco que permeia toda a empresa. Este entendimento aprofundado permite-nos avaliar como a teoria e a prática da auditoria interna convergem para fortalecer os mecanismos de controlo e as estratégias de prevenção em uma abordagem integrada e sistemática.

A primeira pergunta procurou se explorar a percepção dos auditores internos sobre o impacto tangível da auditoria interna nos esforços de mitigação de riscos da organização. As respostas obtidas fornecem uma visão valiosa sobre como esses profissionais vêem a eficácia de suas práticas diárias na promoção de um ambiente operacional mais seguro e regulado. Como se pode anotar os auditores A1 e A2 relataram:

"Acredito que a auditoria interna tem um impacto significativo na mitigação de riscos. Temos observado uma melhoria contínua nos processos internos e uma maior conscientização sobre a importância da gestão de riscos em toda a organização" (A1).

"A auditoria interna tem um impacto tangível muito positivo, proporcionando uma visão clara dos riscos e ajudando a empresa a tomar medidas preventivas antes que os problemas se tornem críticos" (A2).

As percepções dos auditores revelam uma clara valorização da auditoria interna como um elemento vital na estratégia de gestão de riscos. De acordo com o Auditor 1, a auditoria interna promove uma melhoria contínua, o que é fundamental para o fortalecimento dos controlos internos e para a sensibilização em relação à gestão de riscos. Essa perspectiva está alinhada com a teoria de Pinto (2016), que destaca a

auditoria interna como uma actividade de garantia que ajuda a melhorar as operações por meio de uma abordagem sistemática e orientada para o risco.

O Auditor 2 complementa essa visão ao enfatizar o papel proactivo da auditoria interna em identificar riscos e instigar acções preventivas. Essa função preventiva é crucial, conforme discutido por Crepaldi (2007), que define a auditoria interna como um mecanismo para examinar a adequação dos controles internos, proporcionando uma base para intervenções antecipadas antes que os riscos se materializem em problemas significativos.

Desta forma, através das contribuições dos auditores, fica evidente que a auditoria interna não só identifica e mitiga riscos de forma eficaz, mas também fortalece a cultura de gestão de riscos dentro da organização. O impacto da auditoria interna estende-se para além da conformidade e da prevenção de problemas, influenciando positivamente a governança e as operações organizacionais. Essa influência transversal assegura que a auditoria interna seja percebida não apenas como um requisito de conformidade, mas como um valor agregado essencial que contribui para a sustentabilidade e resiliência organizacional.

Ainda neste ponto, fez-se a análise de casos específicos de sucesso na auditoria interna na Empresa estudada, o que naturalmente evidência a importância da auditoria interna, dado que mostra os pontos em que a sua intervenção levou a melhorias significativas nas operações e governança das organizações. As respostas dos auditores A3 e A4 oferecem os seguintes dados:

"Um exemplo notável foi a auditoria dos processos de conformidade regulatória, onde identificamos várias áreas de não conformidade. Com nossas recomendações, a empresa implementou mudanças que resultaram em uma conformidade total com os regulamentos vigentes, evitando potenciais penalidades e melhorando a reputação da empresa" (A3).

"Um exemplo marcante foi a auditoria do processo de compras, onde identificamos e eliminamos várias ineficiências, resultando em uma economia significativa de custos e uma melhoria na transparência das operações" (A4).

A situação descrita pelo Auditor 1 destacou como a auditoria interna pode efectivamente contribuir para a conformidade regulatória. Ao identificar áreas de não conformidade, a auditoria interna não só protege a organização contra riscos legais e financeiros, mas também reforça a sua reputação. Este caso exemplifica a importância da auditoria como uma função de salvaguarda, alinhada com a teoria de Crepaldi (2007), que enfatiza a auditoria interna como meio de examinar a integridade e adequação dos controles internos. As mudanças implementadas com base nas recomendações da auditoria garantiram a adaptação da organização aos requisitos legais, demonstrando o valor prático e estratégico da auditoria interna.

Por sua vez, o caso apresentado pelo Auditor 2 ilustrou o papel da auditoria interna na optimização operacional. A identificação e eliminação de ineficiências no processo de compras não só resultaram em economia de custos, mas também aumentaram a transparência das operações. Este resultado está em consonância com os princípios do COSO (2017), que vêem a auditoria interna como parte integrante da estratégia organizacional, desenhada para identificar potenciais eventos que possam afectar o alcance dos objectivos. A acção proactiva da auditoria interna em aprimorar a eficiência operacional exemplifica como a gestão de riscos pode ser efectivamente integrada nas práticas quotidianas da empresa.

Estes exemplos específicos demonstram que a auditoria interna não apenas responde a problemas existentes, mas também age proactivamente para melhorar as operações e a conformidade. O impacto da auditoria interna, portanto, transcende a mitigação de riscos, estendendo-se à melhoria contínua e ao fortalecimento das práticas de governança corporativa. Através destes casos, é evidente que a auditoria interna é uma ferramenta valiosa para o crescimento e aprimoramento estratégico das organizações, contribuindo significativamente para a sua estabilidade e sucesso a longo prazo.

4.4.2 Cultura de gestão de riscos na organização

A cultura de gestão de riscos é um aspecto fundamental para o sucesso e a sustentabilidade de qualquer organização. Este segmento explora como essa cultura é percebida e vivida no dia-a-dia da Empresa estudada, e qual é o papel da auditoria interna nesse contexto. As respostas dos auditores internos A1 e A2 fornecem uma visão sobre a implementação prática e o impacto dessas práticas.

"A cultura de gestão de riscos está se tornando cada vez mais integrada ao cotidiano da empresa. A auditoria interna desempenha um papel crucial ao promover essa cultura, fornecendo recomendações que reforçam a importância da gestão de riscos"(A1).

"A cultura de gestão de riscos está se fortalecendo, com uma maior conscientização e participação de todos os níveis da organização. A auditoria interna ajuda a reforçar essa cultura através de avaliações contínuas e feedback construtivo"(A2).

Conforme descrito por COSO (2017), o risco é visto como a probabilidade de um evento e suas consequências, o que sublinha a importância de uma abordagem proativa na gestão de riscos. Soares (2018) e Oliveira, Lima e Caiado (2015) asseguraram essa definição, explicando que a gestão de riscos envolve a identificação e análise de potenciais cenários que podem impactar negativamente a organização, além de propor medidas para minimizar esses riscos a níveis aceitáveis.

Estes conceitos teóricos são reflectidos nas respostas dos auditores, que destacam como a auditoria interna tem sido essencial para integrar a gestão de riscos nas operações diárias da empresa. A auditoria interna não apenas identifica riscos, como também educa e envolve a organização na gestão desses riscos, uma prática alinhada com os princípios de gestão de riscos baseada em evidências e métodos sistemáticos (Beja, 2004).

A integração da cultura de gestão de riscos, como relatada pelos auditores, demonstra uma evolução positiva onde a gestão de riscos não é apenas uma responsabilidade da auditoria interna, mas uma prática integrada ao *ethos* (costumes) da empresa. Este desenvolvimento é crucial para a criação de uma organização resiliente e adaptativa, capaz de responder tanto a riscos internos quanto externos de forma eficaz.

O papel da auditoria interna, como destacado nas respostas, é multifacetado e central para a promoção dessa cultura. As avaliações contínuas e o *feedback* construtivo são essenciais para garantir que a organização não só entenda os riscos que enfrenta, mas também esteja equipada para geri-los proactivamente. Esta abordagem está em perfeita consonância com a teoria moderna de gestão de riscos, que enfatiza a importância de

uma gestão de riscos dinâmica e integrada como parte fundamental da governança corporativa.

Avançou se para a próxima pergunta, onde se analisou os programas de treinamento e outras iniciativas que fomentam uma cultura de gestão de riscos na organização, avaliando sua eficácia e o papel da auditoria interna neste processo educativo.

4.4.3 Estrutura organizacional da auditoria dentro da Empresa estudada

Na Empresa estudada, a estrutura da auditoria interna é projectada para cumprir as funções estabelecidas pela legislação, que exige uma série de verificações e análises para assegurar a integridade dos processos administrativos e financeiros. Estas funções incluem verificar preventivamente erros, fraudes e desvios; recomendar boas práticas administrativas; examinar continuamente procedimentos de despesas e pagamentos; realizar exames detalhados de receitas e despesas; colaborar com auditorias externas; e executar outras tarefas designadas.

Quando questionados sobre qual seria a estrutura organizacional usada para facilitar o mecanismo de auditoria interna, os auditores A1 e A2 relataram o seguinte:

"A estrutura de auditoria interna é composta por uma equipe de auditores internos que reportam directamente a comissão de gestão de auditoria da empresa. Cada auditor é designado a diferentes áreas de operação para assegurar uma cobertura abrangente de todas as funções empresariais" (A1).

"A auditoria interna está organizada em várias divisões, cada uma focada em áreas específicas, como finanças, operações e conformidade. Cada divisão é liderada por um auditor-chefe que reporta ao chefe de Departamento de auditoria interna" (A2).

Esses depoimentos revelam uma estrutura bem delineada que facilita tanto a verificação abrangente quanto a especialização em áreas-chave, em linha com as exigências legais e as melhores práticas de auditoria. A independência da auditoria interna, enfatizada pela organização descrita, é crucial para garantir a objectividade e eficácia das auditorias, um princípio central nas teorias de auditoria moderna destacadas por autores como (Costa, 2010; Crepaldi, 2007).

Costa (2010) descreve auditoria como um processo de comparação entre a realidade e critérios estabelecidos para identificar conformidades e discrepâncias, o que ressalta a importância de uma auditoria interna independente e objectiva como a da Empresa estudada.

Crepaldi (2007) define a auditoria interna como um conjunto de procedimentos que visa examinar a integridade, adequação e eficiência dos controles internos, uma descrição que se alinha à forma como a Empresa estudada estrutura suas divisões de auditoria interna, permitindo um foco especializado em diferentes aspectos operacionais e financeiros.

O alinhamento com as estratégias de gestão de riscos, conforme discutido pelos auditores, reflecte a evolução do conceito de auditoria interna apontada por Moraes e Martins (2013), que observam que as auditorias modernas devem se adaptar para acompanhar o crescimento e as mudanças nas organizações e na economia global. Ademais, os auditores da Empresa estudada também discutiram como a estrutura da auditoria interna foi projectada para alinhar-se estrategicamente com as práticas de gestão de riscos da organização.

"A estrutura foi projectada para garantir a independência e objectividade das auditorias, permitindo uma identificação precisa de riscos. As auditorias são planeadas com base em uma avaliação de riscos anual, alinhando-se com as estratégias e objectivos da empresa" (A1).

Esta declaração sublinha a importância da independência na auditoria interna, que facilita uma visão imparcial dos processos e controles internos, essencial para uma avaliação eficaz de riscos. A periodicidade anual da avaliação de riscos garante que a auditoria esteja continuamente alinhada com as metas estratégicas da empresa, uma prática alinhada com as recomendações de especialistas em auditoria e gestão de riscos relatou o auditor A2 o seguinte:

"A estrutura foi desenhada para permitir uma abordagem especializada e detalhada em cada área de risco. Isso assegura que cada sector receba a atenção necessária e que as estratégias de gestão de riscos sejam implementadas de maneira coesa e eficaz" (A2).

Essa resposta destaca a segmentação da estrutura de auditoria em divisões especializadas, permitindo que cada divisão se concentre em riscos específicos associados às suas áreas operacionais. Esta abordagem não apenas aumenta a eficiência na detecção e gestão de riscos, mas também promove uma implementação mais efectiva de estratégias de mitigação de riscos adaptadas às necessidades e desafios particulares de cada divisão.

As estratégias descritas pelos auditores reflectem uma compreensão profunda da necessidade de uma auditoria interna integrada e responsiva dentro da estrutura corporativa, que vai além da mera conformidade regulatória. As abordagens destacadas garantem que a auditoria interna da Empresa estudada desempenhe um papel central na estratégia de gestão de riscos, alinhando-se com os objectivos de longo prazo da organização e com as melhores práticas no campo da auditoria interna e gestão de riscos (Pinto, 2016; Morais & Martins, 2013).

Portanto, a estrutura da auditoria interna na Empresa estudada é uma manifestação clara do compromisso da organização com uma governança robusta e uma gestão de riscos proactiva, fundamentais para o sucesso e a sustentabilidade no ambiente de negócios altamente competitivo e regulado de hoje.

De modo a resumir as principais constatações havidas no que se liga à Estrutura organizacional da auditoria dentro da Empresa estudada, foi elaborado o quadro nº2 que demonstrou a estrutura organizacional da auditoria interna da empresa em análise.

Quadro 2: Estrutura organizacional da auditoria na Empresa estudada

Componente	Detalhes
Funções Conforme Legislação	✓ Verificação preventiva de erros, fraudes e desvios; ✓ Recomendação de boas práticas; ✓ Exame contínuo de procedimentos financeiros; ✓ Colaboração com auditorias externas.
Organização da Estrutura	✓ Equipe de Auditores Internos: Reportam ao comissão de gestão de auditoria Designados a diversas áreas operacionais; ✓ Divisões Especializadas- Focadas em finanças, operações e conformidade- Lideradas por auditores-chefes.
Alinhamento Estratégico	✓ Independência e objectividade das auditorias ✓ Planificação baseada em avaliações anuais de risco ✓ Abordagens especializadas em áreas de risco
Teorias de Suporte	✓ Auditoria como processo de comparação (Costa, 2010); ✓ Auditoria para examinar a integridade dos controlos internos (Crepaldi, 2007); ✓ Adaptação às mudanças organizacionais e económicas (Morais e Martins, 2013).

Fonte: Autora (2024)

O quadro acima resume as informações essenciais sobre a estrutura da auditoria interna da Empresa estudada, destacando os principais componentes e como eles contribuem para a eficácia e a conformidade da auditoria interna.

4.4.4 Formação e conscientização em gestão de riscos

A formação e a conscientização em gestão de riscos são componentes essenciais para garantir que todos os níveis de uma organização estejam equipados para identificar, avaliar e mitigar riscos de forma eficaz. Este segmento explora as iniciativas de treinamento existentes e avalia sua eficácia com base nas respostas dos auditores internos. Questionou-se aos auditores sobre a existência ou não de programas de Treinamento virados à gestão de riscos:

"Sim, temos programas de treinamento regulares que focam na importância da gestão de riscos e nas melhores práticas para identificá-los e mitigá-los" (A1).

"Sim, temos uma série de programas de treinamento que abrangem desde a identificação de riscos até a implementação de controlos eficazes. Também promovemos campanhas de conscientização para manter a gestão de riscos no foco de todos" (A2).

Ambos os auditores confirmam a existência de programas estruturados de treinamento que não apenas ensinam as técnicas de gestão de riscos, mas também enfatizam a importância de uma cultura de riscos proactiva dentro da empresa. Esses programas parecem abranger um espectro amplo de tópicos, desde a identificação básica de riscos até procedimentos mais complexos para a implementação de controles eficazes. A menção de campanhas de conscientização por parte do Auditor 2 destacou um esforço contínuo para manter a gestão de riscos como uma prioridade visível e compreendida por todos na organização.

Ademais, questionou-se sobre a eficácia dos programas de treinamento referidos, sendo que os auditores responderam:

"Esses programas têm sido bastante eficazes, resultando em uma maior conscientização e competência na gestão de riscos por parte dos funcionários. Temos visto uma melhoria significativa na adesão às políticas de gestão de riscos" (A3).

"Os programas têm sido bastante eficazes, resultando em uma maior compreensão e adesão às práticas de gestão de riscos. Temos notado uma redução nos incidentes de não conformidade e uma melhoria geral na resiliência da organização" (A4).

As respostas indicam que os programas de treinamento não apenas aumentam a conscientização e o conhecimento sobre gestão de riscos, mas também levam a melhorias tangíveis nas práticas diárias e na cultura de riscos da organização. A redução nos incidentes de não conformidade e a melhoria na resiliência organizacional, mencionada pelo Auditor 4, sugerem que os treinamentos estão efectivamente traduzindo conhecimento em acção prática, um alinhamento essencial para o sucesso da gestão de riscos (Vale, 2011; Beja, 2004).

Assim, pode-se concluir que os programas de treinamento e as iniciativas de conscientização em gestão de riscos na organização são fundamentais para equipar os funcionários com as habilidades necessárias para fazer a gestão de riscos eficazmente. A eficácia desses programas, como relatado pelos auditores, reflecte um compromisso significativo da liderança em cultivar uma cultura de riscos robusta e proactiva. Estes

esforços são vitais para garantir que a gestão de riscos seja uma prática integrada e valorizada em todos os níveis da organização, contribuindo para a sua sustentabilidade e sucesso contínuos.

4.5 Propostas de melhorias para o modelo de auditoria interna existente na Empresa

Em função de todos os dados analisados neste capítulo, alinhados com as propostas trazidas pelos auditores, pretende-se, neste segmento, trazer algumas propostas que podem melhorar o modelo de auditoria em vigor na Empresa estudada, fazendo com que a mesma sirva como instrumento de gestão de riscos efectivamente.

Em primeiro lugar, fez-se uma análise das expectativas sobre futuras tendências e tecnologias na auditoria interna e gestão de riscos, questionando aos auditores sobre o que se espera na área de auditoria interna. Em resposta, os auditores responderam:

"Espero que a inteligência artificial e o aprendizado de máquina desempenhem um papel maior na auditoria interna, permitindo uma análise de dados mais rápida e precisa. Além disso, acredito que o uso de tecnologias de blockchain pode melhorar a transparência e a rastreabilidade das transacções" (A1).

"Acredito que a automação de processos e a análise preditiva baseada em inteligência artificial foram as principais tendências que transformarão a auditoria interna. Essas tecnologias permitirão uma detecção mais rápida e precisa de riscos e fraudes" (A2).

Como se pode observar, a inteligência artificial e o aprendizado de máquina são apontados como catalisadores para uma revolução na forma como a auditoria interna é conduzida. Essas tecnologias permitem o processamento e análise de grandes volumes de dados em velocidades e precisão que ultrapassam as capacidades humanas. Conforme mencionado por auditor 1, inteligência artificial pode agilizar a análise de dados. Isso é consistente com a literatura que destaca inteligência artificial como uma ferramenta transformadora na identificação de padrões complexos e na previsão de riscos potenciais (COSO, 2017).

O *blockchain* é reconhecido pelo auditor 1 como uma tecnologia que pode elevar a transparência e rastreabilidade. No contexto de auditoria e gestão de riscos, o

blockchain oferece uma plataforma segura e inalterável para registrar transações, o que pode significativamente reduzir as possibilidades de fraude e melhorar a conformidade (Soares, 2018). A natureza descentralizada e transparente do *blockchain* o torna uma tecnologia promissora para redefinir a confiança e a segurança nas operações empresariais.

A automação de processos, especialmente quando combinada com a inteligência artificial, como mencionado pelo Auditor 2, pode otimizar a eficiência dos procedimentos de auditoria interna, eliminando tarefas repetitivas e propensas a erros. Além disso, a análise preditiva pode antecipar riscos e irregularidades antes que eles se concretizem, uma vantagem estratégica para qualquer programa de gestão de riscos (Oliveira, Lima & Caiado, 2015).

As expectativas dos auditores em relação às tecnologias emergentes revelam um cenário promissor para a evolução da auditoria interna e da gestão de riscos. A adoção de inteligência artificial, *blockchain*, automação de processos e análise preditiva não só pode aumentar a eficácia das auditorias, mas também transformar fundamentalmente o papel da auditoria interna dentro das organizações. Essas tecnologias prometem não apenas melhorar a precisão e a eficiência, mas também ampliar o escopo da auditoria interna para incluir capacidades preditivas e prescritivas, alinhando-a ainda mais com as necessidades estratégicas das organizações contemporâneas.

A seguir exploram-se as estratégias e melhorias consideradas prioritárias pelos auditores para fortalecer a função de auditoria interna e a gestão de riscos, considerando os dados e teorias discutidos. As respostas explicam como esses profissionais vêem o futuro do seu trabalho e quais ferramentas consideram essenciais para melhorar a eficácia da auditoria e a gestão de riscos.

"Priorizar a integração de novas tecnologias e ferramentas de análise de dados, além de promover uma cultura de melhoria contínua e capacitação profissional constante entre os auditores internos" (A3).

"Priorizamos a implementação de tecnologias avançadas de análise de dados e a capacitação contínua da equipe de auditoria para garantir que estamos

sempre à frente das tendências e preparados para enfrentar novos desafios"
(A4).

Como se pode observar, ambos os auditores enfatizam a importância de incorporar tecnologias avançadas e ferramentas de análise de dados na prática da auditoria interna. Esta estratégia é alinhada com as tendências discutidas anteriormente, como a adoção de inteligência artificial e análise preditiva, que podem transformar significativamente a capacidade de detectar, analisar e responder a riscos de forma eficiente. A implementação dessas tecnologias pode melhorar a precisão das auditorias e proporcionar uma compreensão mais profunda dos riscos enfrentados pela organização.

A ênfase na melhoria contínua e na capacitação profissional constante ressalta a necessidade de manter os auditores internos actualizados com as melhores práticas e as mais recentes inovações no campo da auditoria e gestão de riscos. Esta abordagem não só aumenta a competência técnica da equipe de auditoria, mas também reforça o papel estratégico da auditoria interna como um pilar fundamental na estrutura de governança corporativa.

Assim, a adoção dessas estratégias provavelmente levará a uma função de auditoria mais ampla e proactiva, capaz de se adaptar às mudanças rápidas no ambiente de negócios e de regulamentação. A integração de tecnologias avançadas junto com um compromisso com a capacitação contínua criará uma equipe de auditoria que não apenas responde aos desafios, mas também antecipa e mitiga riscos de forma eficaz.

5.CONCLUSÃO E SUGESTÕES

5.1 Conclusão

A presente dissertação teve como objectivo analisar o papel da auditoria interna como um instrumento de gestão de riscos no Sector Empresarial do Estado, com foco na empresa estudada. A partir dos resultados obtidos, foi possível alcançar as seguintes conclusões.

Primeiramente, nas funções da auditoria interna foi feita uma análise da estrutura organizacional da auditoria interna na qual evidenciou que a sua função é essencial para garantir a conformidade e o alinhamento das práticas de auditoria com as estratégias de gestão de risco da empresa. Conclui-se que a auditoria interna não apenas contribui para a melhoria contínua dos processos, mas também fortalece os mecanismos de governança, promovendo uma gestão mais eficiente e resiliente diante dos desafios empresariais.

Em relação as praticas de auditoria interna é destacado que às metodologias aplicadas pela auditoria interna, os resultados apontaram que a empresa estudada utiliza práticas alinhadas com as normas internacionais, como as emitidas pelo *Institute of Internal Auditors* (IIA). No entanto, foi identificado que, apesar dos esforços, existem lacunas na integração de tecnologias mais avançadas e na capacitação contínua dos profissionais de auditoria, o que limita a plena eficácia das auditorias internas na identificação e mitigação de riscos. Recomenda-se, portanto, a implementação de ferramentas tecnológicas mais robustas, que possam ampliar a capacidade analítica da auditoria.

Outro ponto relevante refere-se ao impacto da auditoria interna na mitigação de riscos financeiros e operacionais. O estudo revelou que as auditorias internas têm sido eficazes em garantir a integridade financeira da empresa, sobretudo na redução de fraudes e na optimização de recursos. Contudo, foi observado que os desafios relacionados à auditoria estratégica ainda persistem, especialmente no que diz respeito à adequação das práticas auditivas ao cenário competitivo em que a empresa se insere. Para mitigar esse cenário, sugerem-se melhorias nas formações estratégicas e no alinhamento entre auditoria e planeamento corporativo.

Por fim, com relação ao relacionamento com a eficácia dos controlos internos na gestão de risco concluiu-se que os existe uma relação eficaz partindo primeiramente da

uniformização entre a auditoria interna e as normas que regem no controlo interno na mitigação dos riscos daí que destacou a necessidade de maior conscientização e formação em gestão de riscos entre os colaboradores da empresa. A criação de uma cultura organizacional voltada para a gestão de riscos mostrou-se um aspecto fundamental para o sucesso das auditorias internas. Embora a empresa já tenha implementado programas de formação, é necessário ampliar esses esforços, de modo a garantir que todos os níveis hierárquicos estejam comprometidos com a mitigação dos riscos.

Em síntese, a auditoria interna na empresa estudada desempenha um papel fundamental na promoção da transparência e na robustez dos processos de gestão de riscos. No entanto, há áreas a serem aprimoradas, como a adopção de novas tecnologias e a capacitação dos auditores, visando à eficácia contínua das auditorias. Assim, espera-se que este estudo possa servir como base para outras empresas do Sector Empresarial do Estado que busquem melhorar suas práticas de auditoria e gestão de riscos.

Como se pode anotar, a Auditoria interna é uma actividade independente que visa agregar valor e melhorar as operações da organização. Isso é alcançado através da análise detalhada dos processos internos, identificação de áreas vulneráveis e recomendação de melhorias para mitigar potenciais riscos. Na empresa estudada, a auditoria interna se mostrou particularmente eficaz na gestão de riscos operacionais, que envolvem falhas nos processos de produção ou prestação de serviços, bem como na mitigação de riscos financeiros e estratégicos, garantindo a sustentabilidade financeira da organização.

Um dos aspectos mais destacados pela pesquisa foi a forma como a auditoria interna, ao incorporar uma abordagem baseada em riscos, consegue antecipar e prevenir problemas que possam comprometer o sucesso a longo prazo da empresa. A auditoria baseada em gestão de riscos (ABGR) permite que os auditores concentrem seus esforços nas áreas de maior relevância, onde os riscos são mais elevados. Este enfoque estratégico foi identificado como um dos factores determinantes para o sucesso da auditoria interna na empresa estudada.

Esta prática está alinhada ao modelo COSO (2013), que destaca a importância de uma gestão integrada de riscos como parte do processo de auditoria interna. A empresa, ao

adotar esta metodologia, conseguiu fortalecer seus processos de controle interno, reduzindo significativamente a probabilidade de ocorrência de riscos que possam afectar seus resultados.

Após a identificação dos riscos, a auditoria interna na empresa estudada implementa um conjunto de acções para mitigar esses riscos, garantindo que eles sejam reduzidos a níveis aceitáveis. Um aspecto crucial observado foi o desenvolvimento de planos de acção correctivos baseados nas recomendações da auditoria interna. Essas acções não apenas corrigem deficiências identificadas, mas também previnem a recorrência de problemas, o que é fundamental para a criação de valor contínuo dentro das organizações.

A adopção de ferramentas tecnológicas avançadas, como os sistemas de monitoramento contínuo, foi apontada como uma solução para melhorar a eficiência da auditoria interna, sendo que a auditoria contínua permite que as empresas acompanhem em tempo real suas operações, detectando rapidamente qualquer desvio que possa se transformar em um risco significativo. Na empresa estudada, a implementação gradual de sistemas automatizados de auditoria está em fase de avaliação, sendo considerada uma oportunidade de avanço na gestão de riscos.

Além disso, a promoção de uma cultura de melhoria contínua e capacitação dos auditores internos foi outro ponto essencial identificado. A formação contínua dos auditores é fundamental para que eles estejam preparados para lidar com os novos desafios impostos pelo ambiente de negócios em constante evolução. Na empresa estudada, programas de capacitação são realizados regularmente, promovendo não apenas o desenvolvimento técnico dos auditores, mas também a conscientização sobre a importância da gestão de riscos em todos os níveis organizacionais.

A pesquisa conclui que a auditoria interna, quando implementada de forma eficaz, pode se transformar em um verdadeiro instrumento estratégico de gestão de riscos, agregando valor tanto em termos de *compliance* quanto em termos de performance organizacional. A empresa estudada demonstrou que, apesar dos desafios, a auditoria interna desempenha um papel vital na promoção de uma cultura organizacional resiliente, preparada para enfrentar os riscos do presente e do futuro.

Em resumo, a Auditoria Interna na empresa estudada mostrou-se um componente essencial para a gestão de riscos e para o fortalecimento da governança corporativa. A pesquisa destacou que a auditoria interna, ao identificar e mitigar riscos de forma proactiva, contribui para a sustentabilidade da empresa, garantindo que ela opere de maneira eficiente, transparente e em conformidade com as exigências regulatórias. As propostas de melhoria, focadas na tecnologia e na capacitação contínua dos auditores, visam preparar a empresa para enfrentar os desafios futuros, assegurando que auditoria interna continue a desempenhar seu papel central na promoção de uma gestão de riscos eficaz.

5.2 Sugestões

Com base nas conclusões deste estudo sobre a auditoria interna na Empresa estudada, sugere-se uma série de estratégias e melhorias destinadas a diversos *stakeholders* da organização, com o objectivo de reforçar a gestão de riscos e a governança corporativa.

Para a alta direcção e o conselho administrativo da Empresa estudada, recomenda-se a adopção de tecnologias avançadas em auditoria. A implementação de *software* de auditoria moderno poderá automatizar e aperfeiçoar os processos, aumentando a eficiência e a precisão na detecção e na gestão de riscos. Esta tecnologia não só facilitará a análise de dados como também optimizará o tempo dos auditores, permitindo que se concentrem em análises mais complexas e estratégicas.

É crucial que a Empresa estudada invista em programas de capacitação contínua para auditores internos e gestores. Estes programas devem incluir actualizações regulares sobre as melhores práticas globais em auditoria e gestão de riscos, assegurando que a equipe esteja bem-preparada para enfrentar desafios contemporâneos e futuros. Essas iniciativas de treinamento devem ser vistas como um investimento essencial na manutenção de padrões elevados de governança e na prevenção de falhas e fraudes.

Para promover uma cultura de melhoria contínua, sugere-se a implementação de iniciativas que combatam a resistência à mudança organizacional. *Workshops*, seminários e sessões de *brainstorming* podem ser ferramentas valiosas para encorajar a inovação e a adaptação. Estas actividades não apenas envolvem os empregados no processo de mudança, mas também ajudam a moldar uma cultura organizacional que valoriza a proactividade e a adaptação constante às novas tecnologias e metodologias.

Além disso, é aconselhável que a Empresa estudada fortaleça suas estruturas de governança corporativa. Isso pode ser alcançado estabelecendo responsabilidades claras para a gestão de riscos em todos os níveis organizacionais. A criação de comités de risco ou a nomeação de oficiais de risco que reportem directamente à alta gestão pode assegurar que a gestão de riscos permaneça uma prioridade constante e que as políticas e procedimentos estejam alinhados com as melhores práticas e regulamentações.

Por último, recomenda-se a implementação de mecanismos de feedback robustos que permitam a avaliação contínua das estratégias de auditoria e gestão de riscos. Esses mecanismos devem envolver a colecta de feedback de todos os *stakeholders* internos e externos, assegurando que as operações de auditoria e os processos de gestão de riscos sejam transparentes, responsáveis e alinhados com as necessidades organizacionais.

Ao adoptar estas sugestões, a Empresa estudada pode não apenas superar os desafios actuais, mas também fortalecer sua posição no mercado, garantindo a longevidade e a eficácia em um ambiente altamente regulado e competitivo.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Alves, J. J. (2015). *Princípios e Prática de Auditoria e Revisão de Contas*. Lisboa, Portugal: Edições Sílabo.
- Alves, P. (2015). *Auditoria Interna: Função Estratégica na Gestão e Riscos*. São Paulo, Brasil: Editora Téc.
- Almeida, M. C. (2003). *Auditoria: Um curso completa (6ª.ed.)*. São Paulo, Brasil: Atlas.
- Alles, M. G., Kogan, A., & Vasarhelyi, M. A (2008). Putting continuous auditing theory into practice: Lessons from two pilot implementations. *Journal of information Systems*, 22(2), 195-214. Recuperado [http:// doi.org/10.2308/jis.2008.22.2.195](http://doi.org/10.2308/jis.2008.22.2.195).
- Andrade, M. M. (2018). *Introdução à metodologia do trabalho científico (10ª. ed.)*. São Paulo, Brasil: Atlas.
- Bardin, L. (2011). *Análise de Conteúdo*. São Paulo, Brasil: Edições 70.
- Barata, J., Soares, C. G., & Teixeira, A. P. (2001). *Curso de Especialização em Segurança e Higiene no Trabalho - Análise de Riscos*. Lisboa, Portugal.
- Barros, C. (2013). *Expansão do Conhecimento nas Ciências Empresariais*. Lisboa, Portugal: Editora Aranjó.
- Becker, H. S. (2018). *Truques do ofício: Como conduzir pesquisa em ciências sociais*. Rio de Janeiro, Brasil: editora Zahar.
- Beja, R. (2004). *Gestão Relato e Auditoria dos Riscos do Negócio*. Lisboa, Portugal: Editora Áreas.
- Bervian, C. (2002). *Metodologia Científica*. São Paulo, Brasil: Prentice Hall.
- Bowen, G. A. (2009). Document analysis qualitative research method. *Qualitative Research Journal*, 9, 27-40. Recuperado em <https://biotap.utk.edu/wp-content/uploads/2019/02/document-analysis.pdf>.
- Brito, G. C., Pimenta, D. P., Sousa, E. M. S., & Cruz, A. F. (2017). Benefícios e desafios na implantação de auditoria baseada em risco em instituições federais d ensino. *Revista Gestão Universitária na América Latina-Gual*, 10, 109-133. Recuperado em <https://www.redalyc.org/pdf/3193/319354295006.pdf>.
- Bryman, A. (2016). *Social research methods (5ª.ed.)*. NY, New York: Oxford University Press.
- Caleffe, L. G., & Moreira, H. (2006). *Metodologia da Pesquisa para o Professor Pesquisador*. Rio de Janeiro, Brasil: DP&A. Recuperado em <https://edisciplinas.usp.br>.

- Castro, A. (2009). *Auditing in the modern era: techniques and applications*. NJ, Nova Jersey: Person Education.
- Cellard, A., Poupart, J. P., Deslauriers, A., Groulx, L. H., Laperrière, R., Mayer, & A. (2008) *A Análise Documental. A Pesquisa Qualitativa: Enfoques Epistemológicos e Metodológicos*. Petrópolis, Brasil: Vozes.
- Comé, A. (2018). *O papel da auditoria interna na gestão de organizações públicas: Um estudo no Fundo de Energia (2012-2017)*. Dissertação de Mestrado. Universidade Católica de Moçambique, Maputo, Faculdade de letras e Ciências Sociais. Maputo, Moçambique.
- Costa, C. B. (2010). *Auditoria Financeira – Teoria e Prática* (9ª ed.). Lisboa, Portugal: Letras e Conceitos Lda.
- Crepaldi, S. A. (2007). *Auditoria Contábil: Teoria e Prática* (4ª ed.). São Paulo, Brasil: Atlas.
- Creswell, J. W. (2014). *Projecto de pesquisa: método qualitativo e misto* (3ªed.). Porto Alegre, Brasil: Artmed.
- Denzin, N. K., & Lincoln, Y. S. (Eds.). (2018). *The handbook of qualitative research* (5ª ed.). CA, Califórnia: SAGE.
- Diploma Ministerial nº 10, de 25 de Janeiro de 2021. Aprova o manual de auditoria interna. Ministério da Economia e Finanças. Recuperado em <https://gazettes.africa/archive/mz/2021/mz-government-gazette-series-i-dated-2021-01-25-no-16.pdf>.
- Flick, U. (2009). *Introdução à pesquisa qualitativa* (3ª.ed.). Porto Alegre, Brasil: Artmed.
- Gil, A. C. (2007). *Métodos e Técnicas de Pesquisa Social* (6ª ed.). São Paulo, Brasil: Atlas.
- Griffiths, P. (2007). *Auditing and Risk Management*. London, England: Prentice Hall.
- Goh, J., & Li, Y. (2013). *Accounting, valuation and pricing of intangible assets*. NJ, Nova Jersey: Wiley.
- Hunton, J. E., Wright, A. M., & Wright, S (2004). Continuous reporting and continuous assurance: opportunities for behavioural accounting research. *Jornal of emerging technologies in accounting*, 1(1), 91-102.
- Ipedro, J. M. (2013). *Normas de Auditoria Interna*. São Paulo, Brasil: Atlas.

- Kogan, A., Alles, M. G., & Vasarhelyi, M. A. (2014). *Continuous Auditing: Theory and Application*. London, England: Emerald Group Publishing Limited. Recuperado em: <https://www.emerald.com/insigh>
- Kroll, K. M., & Nouri, H. (2009). The impact of internal controls on fraud detection. *Managerial Auditing Journal*, 24(3), 267-283. Recuperado em: <https://www.emerald.com/insight>.
- Knechel, W. R. (2013). Audit research: Opportunities and challenges. *Accounting Horizons*, 27(4), 775-797.
- Khan, A., & Ali, S. (2017). Corporate governance and audit quality: Evidence from Pakistan. *International Journal of Business and Management*, 12(3), 87-96.
- Lutz, J. (2014). *Committee of sponsoring organizations of the treadway commission: Internal control*. University of applied Sciences, Wien, Germany. Recuperado em https://monami.hsmittweida.de/frontdoor/deliver/index/docId/5803/file/MasterThesis_JuliaLutz_.pdf.
- Ludke, M., & André, M. E. D. A. (1986). *Pesquisa em educação: Abordagens qualitativas*. São Paulo, Brasil: Editora Pedagógica.
- Macore, M. (2018). *O papel das empresas do Sector Empresarial do Estado na economia moçambicana*. Maputo, Moçambique: Edições Moçambique.
- Maeda, S. (2021). *Modelos de Gestão de Risco: Abordagens Modernas*. Tokyo, Japão: Nihon Shimbun.
- Marconi, M. A. & Lakatos, L. M., (2017). *Metodologia científica* (6ª.ed.). São Paulo, Brasil: Atlas.
- Massingue, D. J. (2023). *Auditoria Interna e Gestão de Riscos nas Entidades Públicas Gestoras de Fundos de Segurança Social Obrigatória em Moçambique*. Tese de Mestrado. Universidade Federal de Minas Gerais, Faculdade de Ciências Economia, Belo Horizonte, Brasil. Recuperado em <https://repositorio.ufmg.br/handle/1843/59190>.
- Marshall. C. L. (2002) *Medindo e Gerenciando Riscos Operacionais em Instituições Financeiras*. Rio de Janeiro, Brasil: Qualitymark.
- Mautz, R. K., & Sharaf, H. A.(2006). *The philosophy of auditing*. American Accounting Association. Recuperado em <https://search.worldcat.org/title/The-philosophy-of-auditing/oclc/355634>.
- Morais, G., C. (2004). Como emerge a auditoria interna nas pequenas e medias empresas. *Revista X Congresso de contabilidade*, 1, 14.
- Moeller, R. R. (2011). *Brinks modern internal auditing*. NJ, Nova Jersey: Wiley.

- Morais, G. C., & Martins, I. (2013). *Auditoria Interna - Função e Processo* (4^a.ed.). Lisboa, Portugal: Editora Áreas.
- Minayo, M. C. D. S. (2009). Construção de indicadores qualitativos para avaliação de mudanças. *Revista Brasileira de educação medica*, 33. 83-91. Recuperado em <http://educa.fcc.org.br/pdf/rbem/v33s01/v33s01a09.pdf>.
- Oria, G. (2009). *Auditoria e Contabilidade: Uma Abordagem Prática*. São Paulo, Brasil: Thomson Reuters.
- Oliveira, R. A. M., Lima, G. B. A., & Caiado, R. G. G. (2015). Análise crítica do grau de severidade dos factores de riscos na perspectiva do gerenciamento de projectos. *Relatórios de Pesquisa em Engenharia de Produção*, 15, A6-A6. Recuperado em <https://defesa.uff.br/wp-content/uploads/sites/342/2020/11>.
- Patton, M. Q. (2015). *Qualitative research and evaluation methods* (4th.ed.).CA, California: Sage Publications.
- Poupart, J., Deslauriers, J. P., Groulx, L. H., Laperriere, A., Mayer, R., & Pires, A. (2008). *A pesquisa qualitativa. Enfoques epistemológicos e metodológicos*. Petrópolis, Brasil: Editora Vozes.
- Pinto, C. S. (2016). *A Implementação da Auditoria Interna nas Empresas Portuguesas*. Dissertação de Mestrado. Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto, Porto, Portugal.
- Pinho, M., & Bezerra, T. (2015). *Auditoria Baseada em Gestão de Riscos: Um estudo de caso Brasileiro*. Brasília, Brasil: Editora Jurídica.
- Pradanov, C. C., & Freitas, E. C. (2013). *Metodologia do Trabalho Científico: Métodos e Técnicas da pesquisa e do trabalho académico* (2^a.ed.). Novo Hamburgo, Brasil: Editora Feevale.
- Resnik, D. B. (2015). *What is Ethics in Research & Why is it Important*. Institute of Environmental Health Sciences. CA, California: NIEHS. Recuperado em <https://www.veronaschools.org>.
- Roberts, J., & Reed, R. (2019). *Auditing or value: integrating traditional and modern approaches*. NJ, Nova Jersey: Wiley.
- Robson, C. (2002). *Real World Research* (2^a.ed.). NY, New York: Oxford Blackwell. Recuperado em <https://www.scielo.br/j/urbe/a/5Kt3DWV4HtdhQ4xXnpkwxjK>.
- Rom, A., & Rohde, C. (2006). Enterprise resource planning systems, strategic enterprise management systems and management accounting: A Danish study. *Journal of Enterprise Information Management*, 19(1), 50-66. Recuperado em <https://www.emerald.com/insight/content/doi/10.1108/17410390610636878/full/html?fullSc>.

- Saete, M.(2008). *A Gestão de Risco e a Auditoria Interna na Petromoc, S.A. Maputo, Moçambique*: Universidade Eduardo Mondlane, Faculdade de letras e ciências sociais, Maputo, Moçambique.
- Sawyer, L. B. (1988). *Internal Auditing: Practice of Modern Internal Auditing* (3rd.ed). The Institute of Internal Auditors. NY, New York: Rev En Edition.
- Shibanuma, A. L. T. (2020). Auditoria interna importante ferramenta para gestão empresarial. *Revista Fatec Assis*, 2, 274. São Paulo, Brasil. Recuperado em <https://ric.cps.sp.gov.br/bitstream/123456789/4698/1/Alana%20-%20Auditoria%20Interna.pdf>.
- Soares, H. F. (2018). *A função da Auditoria na área de análise e gestão e risco*. Dissertação de Mestrado. Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto, Porto, Portugal.
- Severino, A. J. (2007). *Metodologia do Trabalho Científico*. São Paulo, Brasil: Cortez.
- Silva, E. L.,& Menezes, E. M. (2001). *Metodologia de pesquisa e elaboração de Dissertação* (4ª.ed.). Universidade Federal de Santa Catarina, Faculdade de Florianópolis, Brasil.
- Stewart, J.,& Subramaniam, N. (2010). Internal audit independence and objectivity: emerging research opportunities. *Managerial auditing journal*, 25(4), 328-360. Recuperado em <https://doi.org/10.1108/02686901011034162>.
- Sweeney, J. T., & Garrison, M. R. (2006). Risk and Governance: Financial Markets Perspective. *Journal of Business Ethics*, 85, 125-136. Recuperado em <https://www.proquest.com/openview/c34391b730715ce49b9c829145b2bdcc/1?pq-origsite=gscholar&cbl=2027551>.
- Vale, C. A. M. P. D. (2011). *Gestão de risco: caso da Sonae Indústria*. Tese de Doutoramento. Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto. Porto, Portugal.
- Vasarhelyi, M. A., & Halper, F. B. (1991). The continuous audit of online systems. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 10(1),110-125. Recuperado em <https://raw.rutgers.edu/docs/Previousprojects/THE%20CONTINUOUS%20AUDIT%20OF%20ONLINE%20SYSTEMS%203.pdf>.
- Wright, S., & Wright, A. (2004). The role of the internal auditor in fraud detection and prevention. *Journal of Accountancy*, 197(5), 67-75.
- Yin, R. K. (2016). *Case Study Research: Design and Methods* (6ª.ed.).London, England: SAGE Publications.

APÊNDICE

Apêndice 1 – Guião de entrevistas dirigida aos participantes da pesquisa

O estudo faz parte do trabalho de tese para o grau de Mestrado. Tem como objectivo, obter uma informação pormenorizada sobre auditoria interna como instrumentos de Gestão de Risco nas empresas do Sector Empresarial do Estado. As suas respostas foram tratadas de modo confidencial e num sistema informático.

Introdução e Consentimento

- Explicar claramente o propósito da entrevista e como os dados foram usados, assegurando a confidencialidade e anonimato dos participantes.
- Obter consentimento informado assinado, esclarecendo que a participação é voluntária e que o participante pode desistir a qualquer momento.

Contextualização

- Incentivar o entrevistado a detalhar suas funções relacionadas à auditoria interna e gestão de riscos, proporcionando um entendimento claro de seu papel e responsabilidades dentro da organização.

Secção 1: Informações Gerais e Contexto

Nome do Entrevistado _____

1.1 Sexo: Masculino ☐ Feminino ☐

Secção 2: Papel da auditoria interna na gestão de risco

- Qual é a importância da auditoria interna dentro da vossa empresa?
- Fale do principal papel da auditoria interna na gestão de riscos?

Secção 3: Funções da auditoria interna no contexto de gestão corporativa

- Quais funções e responsabilidades como auditor interno na organização?
- No contexto de gestão corporativa qual seria a estrutura organizacional usada para facilitar o mecanismo de controle de risco?

Secção 4: A eficácia das práticas da auditoria interna na mitigação dos riscos

- Qual é a aplicação das metodologias de auditoria interna, e como essas contribuem para uma identificação eficaz e gestão de riscos operacionais, financeiros ou estratégicos?
- Que obstáculos específicos têm-se enfrentado dentro da Empresa e como são soluções implementadas ou propostas para superar esses desafios?
- Quais os métodos eficazes usados pela empresa nas praticas de auditoria interna?
- Quais as futuras tendências ou tecnologias que poderiam impactar a auditoria interna e a gestão de riscos?

Secção 5 : Relação entre auditoria interna e gestão de riscos

- Qual é o contributo da auditoria interna nos esforços de mitigação de riscos?
- Qual é a percepção que o auditor tem sobre a forma como cultura de gestão de riscos é percebida e vivida no dia-a-dia da empresa?
- Existe programas de treinamento ou outras iniciativas para fomentar uma cultura de gestão de riscos?

Secção 6: Conclusão e Reflexões Finais

- Quais estratégias ou melhorias são consideradas prioritárias para fortalecer auditoria interna e a gestão de riscos na empresa?
- Existe outras informações adicionais que possam nos ajudar em acrescentar sobre as questões e que possam ser relevantes para a pesquisa mas que não foram directamente abordados pelas perguntas anteriores?

Anexos