

# **ANÁLISE DA AUDITORIA INTERNA AOS PRINCÍPIOS DO PROCESSO DE PRODUÇÃO DE INFORMAÇÕES ESTRATÉGICAS**

Internal Audit Analysis as Production Process of Strategical Information

**Gabriela Sofia Belo BRANDES**

Especialista em Perícia e Auditoria Contábil  
Universidade de Brasília – UnB, Faculdade de Administração, Contabilidade, Economia e Gestão de Políticas Públicas (FACE), Brasília, Brasil  
gabrielasbrandes@gmail.com

<https://orcid.org/0000-0003-4205-7868> 


**Rogério Henrique de Araújo JÚNIOR**

Doutor em Ciência da Informação  
Universidade de Brasília – UnB, Faculdade de Ciência da Informação - FCI, Brasília, Brasil  
araujojr@unb.br

<https://orcid.org/0000-0002-6125-822X> 


**José Humberto da Cruz CUNHA**


Doutor em Ciência da Informação  
Universidade de Brasília – UnB, Faculdade de Administração, Contabilidade, Economia e Gestão de Políticas Públicas (FACE), Brasília, Brasil  
prof.josecunha@gmail.com

<https://orcid.org/0000-0003-0210-9854> 

**Alex Laquis RESENDE**

Mestre em Ciências Contábeis  
Universidade de Brasília – UnB, Faculdade de Administração, Contabilidade, Economia e Gestão de Políticas Públicas (FACE), Brasília, Brasil  
alex.laquis@terra.com.br

<https://orcid.org/0000-0002-5461-1259> 

A lista completa com informações dos autores está no final do artigo 

## **RESUMO**

**Objetivo:** Verificar o grau de aderência da auditoria interna aos PPIE – Princípios de Produção de Informações Estratégicas, método proposto por Washington Platt.

**Método:** A abordagem é de uma pesquisa-ação, de natureza aplicada, visto que se estabeleceu uma relação entre o conhecimento e ação, implicada na situação investigada frente a realidade; bibliográfico com intuito de pesquisar a respeito do modelo de Platt (1974), e documental focado no exame das normas do IPPF. Ainda, usou-se do levantamento com entrevista para investigar as etapas da produção de informação estratégicas na prática da auditoria.

**Resultado:** Os resultados da pesquisa indicam que as etapas práticas da auditoria interna são aderentes ao modelo de criação de informação estratégica utilizado.

**Conclusões:** Concluiu-se que a auditoria interna, na prática, é um processo de produção de informação estratégica.

**PALAVRAS-CHAVE:** Informação Estratégica. Auditoria Interna. Gestão da Informação.

## **ABSTRACT**

**Objective:** Check the degree of adherence of the internal audit to the PPIE - Principles of Strategic Information Production, proposed by Washington Platt.

**Method:** The approach is an action research, of an applied nature, since a relationship was established between knowledge and action, implicated in the situation investigated in face of reality; with a view to researching Platt's (1974) model and documentary focused on the examination of IPPF norms. Still, we used the interview survey to investigate the stages of strategic information production in the practice of auditing.

**Result:** The survey results indicate that the practical steps of internal audit are highly adherent to the strategic information creation model used.

**Conclusions:** It concludes, based on that theory, that the internal audit is a process of strategical information production.

**KEYWORDS:** Strategic Information. Internal Audit. Information Management.

# 1 INTRODUÇÃO

O *Institute of Internal Auditors* – IIA, fundado em 1941, é uma associação profissional internacional com sede global em Lake Mary, Flórida, EUA. O IIA é a voz global da profissão de auditoria interna, autoridade reconhecida, líder reconhecido, advogado principal e educador principal. Os membros trabalham em auditoria interna, gerenciamento de riscos, governança, controle interno, auditoria de tecnologia da informação, educação e segurança (IIA, 2019).

E, com o objetivo de cumprir a missão posta, entendeu-se que a conformidade com as Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna é essencial para o atendimento das responsabilidades dos auditores internos e da atividade de auditoria interna, visto que essas normas são um conjunto de requisitos mandatórios baseados nos dez princípios fundamentais para a eficácia da auditoria interna, que foram postos por meio das normas e do código de ética. Esses são os elementos que compõe a *International Professional Practices Framework* – IPPF (IIA, 2019).

A IPPF é uma metodologia recente, tendo em vista que a primeira publicação realizada pelo IIA foi no ano de 2013, e foi revisada em 2017, e trata-se de um *framework* – conjunto de pronunciamentos – internacionalmente aceito, para padronização dos procedimentos de auditoria interna, visando manter um alto grau de qualidade na execução.

Nesse contexto, a pesquisa buscou um significado teórico e prático quanto à utilização do IPPF na execução da auditoria interna, visto que não há imposição normativa para sua adoção, tampouco fiscalização nesse sentido. O que existe é uma recomendação internacional de boas práticas sugerindo seu uso. Para tanto, buscou-se na Ciência da Informação um arcabouço teórico sobre o processo produtivo de informações estratégicas.

Sendo assim, parte-se das hipóteses de que [i] a auditoria é um processo de produção de informações estratégicas e que, visando a manutenção da sua qualidade, [ii] deve atender à IPPF. Fato que enseja o seguinte questionamento: *O processo de auditoria é um processo de produção de informações estratégicas?*

Então, o objetivo do artigo é verificar o grau de aderência dos procedimentos e produtos da auditoria interna aos princípios de produção de informações estratégicas, método clássico proposto por Platt (1974). Nesse sentido, desenvolveu-se um

levantamento das etapas do método proposto, a fim de verificar sua aplicabilidade, por meio das atividades executadas no âmbito da auditoria.

Como ferramenta metodológica, optou-se pela aplicação de questionários estruturados junto a gestores de auditoria interna em três instituições, sendo uma da área de saúde, uma de tecnologia e uma do terceiro setor.

## **2 REFERENCIAL TEÓRICO**

### **2.1 Auditoria Interna**

Segundo o IIA (2019), a Auditoria Interna possui como objetivo principal “auxiliar a organização a atingir seus objetivos a partir da aplicação de uma abordagem sistemática e disciplinada à avaliação e melhoria da eficácia dos processos de gerenciamento de riscos, controle e governança”. Para tanto, as Normas foram organizadas em duas categorias: normas de atributo e normas de desempenho.

As normas de atributo abordam as características das organizações e das partes que realizam atividades de Auditoria Interna; já as normas de Desempenho descrevem a natureza dessas atividades e fornecem critérios que permitem avaliar o desempenho desses serviços, conforme IIA (2017).

A partir das práticas recomendadas pelo IIA, e postas nas normas, identifica-se orientações de conduta e forma de trabalho através de métodos organizados, quais sejam o IPPF, que demonstra como a auditoria interna deve aproveitar toda a estrutura para facilitar sua capacidade de alavancar a missão (IIA, 2017).

### **2.2 Produção de informações estratégicas**

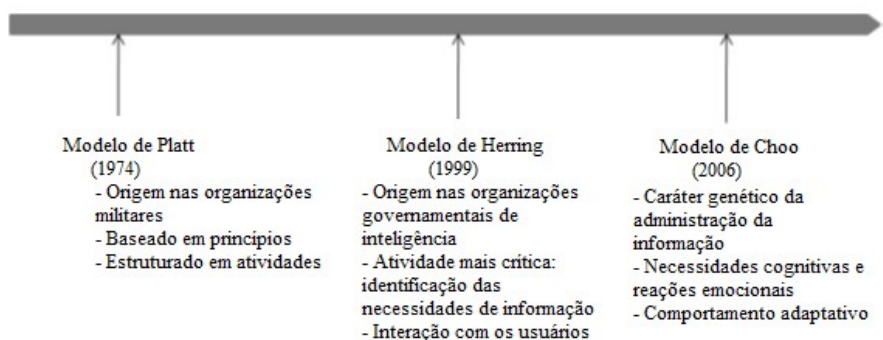
O princípio que rege a produção de informações estratégicas, segundo Platt (1974), está no pressuposto de que é possível um indivíduo agrupar um número de fatos, cada um dos quais significando quase nada em si mesmo, e obter um quadro significativo apenas com a operação de reuni-los. Segundo o autor, fragmentos de informação são ponto de partida para ações de contrainformação e um simples pedaço de um relatório de inteligência ou um informe reunido com muitos outros retalhos podem apoiar a interpretação de tais relatórios, ou seja, um fato significa muito pouco a não ser correlacionado com outros fatos, ou explicitado o seu significado.

Segundo Carvalhal (2016), a produção de informações estratégicas é o processo pelo qual a massa de dados e informes é transformada em uma informação conclusiva

para definição de ações eficazes e de longo prazo, por meio do processo de tomada de decisão.

A essência da produção de informações é dada nas teorias encontradas na Ciência da Informação. Aderente ao assunto investigado, observou-se um estudo sobre a representação de informações em núcleos de informação que apoiam a avaliação e a gestão de grandes empreendimentos. Albuquerque (2012), apresenta panorama geral que possibilita situar a atividade de representação das necessidades de informação gerencial dentro do PPI – Processo de Produção de Informações. O trabalho menciona três processos propostos por autores que abordam a temática, Platt (1974), Herring (1999) e Choo (2006). A figura a seguir foi apresentada pelo autor no intuito de sintetizar o contexto de cada trabalho citado.

Figura 1 - Linha Evolutiva dos Modelos.



Fonte: Albuquerque (2012)

Herring (1999), afirma que o caminho para a produção de informações de inteligência se dá pelo uso sistemático e formal do processo de identificação das necessidades da gestão. Assim, elencou tópicos e criou um protocolo chamado de KIT – *Key Intelligence Topics*, relatando que tem sido utilizado por diversas companhias para identificar e priorizar necessidades chaves de inteligência dos gestores. A essência do KIT é o diálogo interativo com gestores responsáveis pelas decisões nas organizações e o resultado final das entrevistas permite identificar o foco das necessidades que conduzem a efetivas operações de inteligência.

Por sua vez, Choo (2006), abordou o uso da informação para criar significado (*sense making*), construir conhecimento (*knowledge creation*) e tomar decisões (*decision making*), apresentando um modelo em que (1) a organização interpreta a informação sobre o ambiente, atribuindo significado; (2) cria conhecimentos; e (3) processa e analisa a informação de modo a escolher e empreender diretrizes e ações apropriadas.

De fato, os modelos de Choo (2006) e Herring (1999) são complementares e demonstram uma evolução de Platt (1974), conforme coloca Albuquerque (2012). Porém, ao analisar suas aplicações para a produção de informações em auditoria temos duas vertentes: (1) A produção de informações para os fins da auditoria; e (2) A produção de informações para fins distintos da auditoria ou com propósitos específicos.

Nas duas situações pode-se analisar o uso e a necessidade da informação, tendo o ciclo de auditoria como intrínseco a uma organização auditora. Neste sentido, na primeira vertente tem-se o uso de informações pelo próprio auditor em suas análises e papéis de trabalho com a consequente produção do relatório, passos que geralmente são técnicos focados no objetivo da auditoria, norteados pela IPPF.

Sendo assim, mais focado no processo e etapas da produção de informações, permite-se, nesse caso, utilizar o modelo de Platt (1974). Na segunda vertente há produção de informações direcionada aos objetivos específicos propostos pelos contratantes ou empregadores da auditoria interna, desconsiderando os passos e técnicas que devem ser usados para manter qualidade e independência ao processo de produção de informações, adequadamente integrado aos modelos de Choo (2006) e Herring (1999), por serem dependentes da interação com o usuário que demanda a informação.

Complementarmente, o modelo de Platt (1974) pode ser adotado nas etapas da auditoria interna, pois está voltado para a produção informações para o processo decisório (atendendo às necessidades), porém respeitando etapas de maneira técnica, independência para auditoria. No âmbito da produção de informações esse modelo está centrado na estratégia. Para fins comparativos, Cunha (2017) coloca de maneira pontual a diferença entre os sistemas de informação estratégico, tático e operacional:

Os sistemas de informações quanto ao nível de decisão podem ser classificados em estratégico, tático (ou gerencial) e operacional. O estratégico corresponde a decisões que envolvem a posição da organização em suas relações com o ambiente externo e de longo prazo, comumente definido pela alta gestão. O operacional é o nível da linha de negócio da organização no qual suas atividades e informações são indispensáveis para o funcionamento, correspondendo à alocação de pessoas, tempo ou dinheiro para executar as ações planejadas. (CUNHA, 2017, p.58)

A definição ora apresentada, se coaduna com a auditoria interna no sentido de fazer parte organizacionalmente da alta gestão, fazendo com que a produção de

informação seja considerada estratégica para o negócio, pensando nos riscos relacionados ao cumprimento de demandas operacionais, de produção de relatórios financeiros e de atendimento às normas do setor de atuação ou regras internas das instituições, que culminam no objetivo geral da instituição. Tudo isso, em suporte à alta gestão para que seja possível garantir a competição externa e projetos de longo prazo, conforme apontado por Cunha (2017).

O processo de produção de informações estratégicas proposto por Platt (1974) e apresentado na figura 2, a seguir, exige conhecimento e senso crítico, e possui sete fases, assim interpretadas:

Fase 1 – Levantamento geral: consiste no levantamento completo de informações a despeito de um tema, considerando o planejamento para a condução do trabalho;

Fase 2 – Definição de termos: é imprescindível clareza tanto para o emissor quanto para o receptor das informações, definindo de forma precisa o que se espera e o que não se espera como resultado da análise de determinado tema;

Fase 3 – Coleta de informes: agrupar todas as informações imediatamente disponíveis, e também as que precisam ser coletadas em outros campos ou fontes ligadas ao contexto;

Fase 4 – Interpretação dos informes: os informes coletados devem ser interpretados em relação ao tema analisado, no contexto em que está inserido. Ressalta-se que à medida que o trabalho avança, podem ocorrer modificações de interpretação a depender das fases seguintes;

Fase 5 – Formulação de hipóteses: a partir da interpretação dos informes, hipóteses podem ser formuladas, e serão testadas no desenvolvimento das análises;

Fase 6 – Conclusões: as análises destinam-se a sustentar ou não a hipótese estabelecida anteriormente; e

Fase 7 – Apresentação: emissão de relatório final com grau de certeza a cada afirmação, objetivando a compreensão das informações coletadas, análises realizadas e conclusões alcançadas para subsidiar o tomador de decisões.

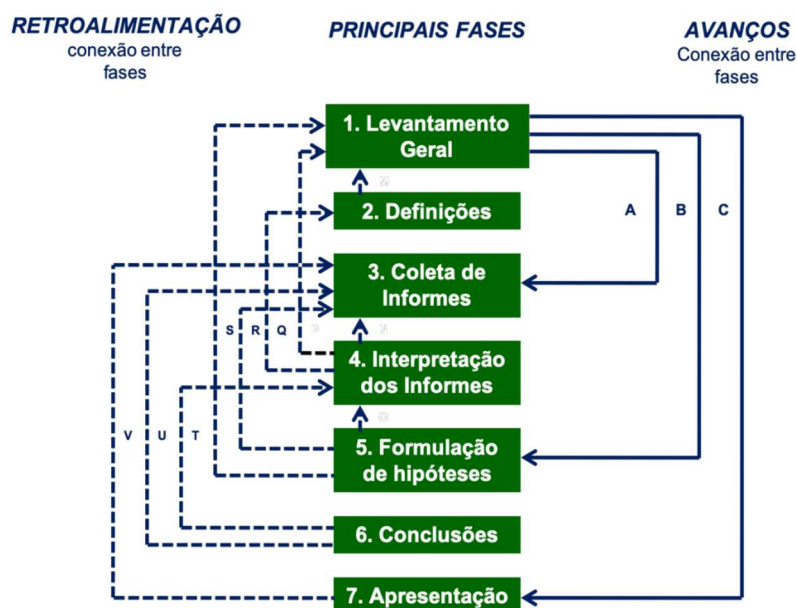


Figura 2 - Fluxograma para a produção de informações

Fonte: Platt (1974)

O autor explica ainda que:

[...] temos uma massa de dados para exame. Alguns são válidos, outros nada têm a ver com o caso, outros se relacionam remotamente com o assunto. Alguns são verdadeiros, outros falsos, e outros parcialmente verdadeiros. Em cada caso, os dados devem ser (1) selecionados, (2) avaliados, (3) interpretados e (4) integrados, isto é, formula-se uma hipótese ou uma explicação que permita compor um quadro coerente da situação, mostrando a relação entre as partes, (5) tirar conclusões e verificá-las, (6) o quadro final e as conclusões devem ser apresentados clara e corretamente, com a devida ênfase e com indicações ao leitor do grau de confiança das diversas partes do relatório (PLATT, 1974, p. 83).

Então, o autor define a necessidade de conhecimento aprofundado dos dados a serem examinados, a necessidade de coletas de evidências que objetivam embasar as informações constantes do relatório. A informação oportuna está intimamente ligada à sua utilidade, tempestivamente. O tempo deprecia rapidamente uma informação ou o seu valor para o tomador de decisões. Afirma que para atingir seu real significado é necessário apresentar ao destinatário informações verdadeiras, oportunas e bem apresentadas.

Nesse cenário, a importância da cultura organizacional voltada para a Inteligência Estratégica é fundamental, visto que, segundo Platt (1974), inteligência deriva da informação, informe, fato ou dado que foi selecionado, avaliado, interpretado e expresso de maneira que evidencie sua importância para solução de determinado problema.

O que se pretende ressaltar é a possibilidade de análises realizadas pela equipe de auditoria interna de uma determinada organização, detentora de metodologia e técnicas para a produção sistemática de informações, possa gerar ações de inteligência, pertinentes ao ambiente organizacional de qualquer segmento, com objetivo de subsidiar o processo de tomada de decisão estratégica.

Desse modo, o presente trabalho utilizará as etapas do processo de auditoria interna para investigar o grau de aderência às fases do modelo de produção de informações estratégicas proposto por Platt (1974).

### **3 METODOLOGIA**

A abordagem é uma pesquisa-ação qualitativa, de natureza aplicada, uma vez que se realizou em estreita associação com um problema coletivo no qual os pesquisadores e os participantes representativos da realidade a ser investigada estão envolvidos de modo cooperativo e participativo, caracterizando um processo de investigação da realidade (BALDISSERA, 2012; THIOLENT, 2011). Assim, foi necessário estabelecer uma relação entre o conhecimento e ação, implicada na situação investigada frente a realidade (FONSECA, 2002).

A pesquisa está calcada em três pilares. Fez-se o (1) levantamento da literatura com o modelo de Platt (1974), a (2) pesquisa documental examinando as normas do IPPF e o (3) levantamento de dados por entrevista estruturada (GIL, 2008), com um questionário fixo de perguntas para todos os participantes, no intuito de investigar as etapas da produção de informação estratégicas na prática da auditoria. Os critérios observados foram pontuados e uma nota final foi aplicada para robustez comparativa, de maneira que os três pilares são interrelacionados para validação do estudo. Isso para suportar as análises com mais consistência na pesquisa qualitativa (RODRIGUES, 2007).

No sentido de proporcionar alto grau de qualificação das respostas ficou estabelecido como pré-requisito que os participantes fossem chefes de auditoria interna com mais de 5 anos de experiência na referida área, com atuação em qualquer ramo do mercado. Assim, participaram deste questionário três chefes de auditoria interna de três organizações distintas, que possuem faturamento bruto anual acima de 20 milhões e mais de 150 funcionários, com atuação nas áreas da saúde, terceiro setor e tecnologia.



## 4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Os três participantes delinearão as etapas do processo de auditoria, especificando as etapas de planejamento, execução e *report*. Salientaram que sempre utilizam as normas do IIA como referência teórica, mas que não consideram uma obrigação aplicá-las de forma integral, visto que não há qualquer normativo vigente que legisle quanto às penalidades sobre a não utilização do IPPF.

### 4.1 Fase 1: Levantamento geral

De acordo com Platt (1974, p. 102), a primeira fase consiste em “um levantamento do problema completo e dos campos adjacentes onde se pode colher algum auxílio. Plano geral para a conduta do trabalho, incluindo prazo, pessoal e principais fontes de informes julgadas disponíveis”.

Quando questionado sobre como ocorria a primeira fase do processo de auditoria interna, o entrevistado A (área da saúde) disse que eram considerados todos os processos da organização, o que tivesse maior risco financeiro e maior saldo contábil eram considerados como alto risco, e então, feito um escalonamento de riscos de processos. Essas análises subsidiariam o Plano Anual de Auditoria Interna.

Já o entrevistado B (área de terceiro setor) afirmou que era realizado um levantamento das atividades finalísticas da organização, com vistas a identificar aquelas que tinham menor eficiência. A documentação coletada seria a base de conhecimento para a criação do Plano Anual de Auditoria Interna.

O entrevistado C (área de tecnologia) ponderou sobre a matriz de riscos e controles existentes na organização, que utiliza um escalonamento de risco a partir de análise estatística, a fim de verificar, de forma macro, se alguma atividade da organização não fora considerada. Em caso positivo é realizada a explicitação do processo e sua inclusão na base de dados. A conclusão serviria como base para determinar o Plano Anual de Trabalho da Auditoria Interna.

Quanto ao IPPF, sabe-se que:

2010.A1 – O plano dos trabalhos da atividade de Auditoria Interna deve ser baseado em uma avaliação de riscos documentada, realizada pelo menos anualmente. As contribuições da alta administração e do conselho devem ser consideradas nesse processo.

Quadro 1 – Respostas quanto ao plano geral

	Platt (1974)	A	B	C
O que observa?	Plano geral para a conduta do trabalho incluindo prazo, pessoal e principais fontes de informes julgadas disponíveis	Verifica os principais riscos que podem impactar o processo	Levantamento das atividades finalísticas, observando pontos de menor eficiência	Matriz de riscos e controles existentes na organização, com análise estatística, buscando abranger todos os processos
Qual o propósito?	Plano geral para a conduta do trabalho, incluindo prazo, pessoal e principais fontes de informes julgadas disponíveis.	Plano Anual de Auditoria Interna	Plano Anual de Auditoria Interna	Plano Anual de Trabalho da Auditoria Interna

Fonte: Elaboração Própria

Os entrevistados A e B apresentaram respostas com características mais abrangentes e o respondente C (área de tecnologia) está mais alinhado com o modelo proposto por Platt. Então, para que tenhamos na auditoria interna um Levantamento Geral nos moldes do modelo analisado e devidamente formalizado, conforme orientação do IPPF, deve-se fazer uma busca e análise mais detalhada de risco e recursos a serem utilizados no Plano Anual de Auditoria Interna, o que sugere uma possível melhoria para o entendimento aplicado de A e B.

## 4.2 Fase 2. Definição de termos

Platt (1974, p. 103), afirma que a segunda fase da produção de informações estratégicas trata da “definição e explicação do que queremos, ou não queremos, dizer com cada termo ou conceito, deixando tudo bem claro, para nós mesmos, para nossos revisores e para nossos clientes”, ou seja, é necessário clareza quanto ao uso termos, tanto para o emissor quanto para o receptor das informações, de modo que as expectativas estejam alinhadas.

Quando questionados sobre como ocorre o processo de formalização do trabalho de auditoria interna a ser desempenhado, todos os entrevistados afirmaram criar um plano anual de auditoria interna onde descrevem as análises realizadas e os resultados alcançados, a fim de subsidiar os processos a serem analisados, as razões, o escopo, o alcance e os objetivos esperados com cada evento de auditoria a ser realizada ao longo do exercício.

O entrevistado A afirmou que após a elaboração do Plano Anual de Auditoria Interna, este é apresentado ao Conselho Deliberativo para aprovação, visto que esse último é o cliente da auditoria, e pode solicitar alteração de alguns termos baseados na

necessidade de uma análise mais detalhada sobre algum processo específico, inclusive solicitar maiores esclarecimentos, se julgar necessário. Além disso, há o planejamento, devidamente formalizado e aprovado para cada evento de auditoria a ser executado, onde consta tempo de auditoria, custos, escopo, equipe alocada, bem como cita sua aprovação pelo Conselho, em momento anterior.

O entrevistado B, relatou a apresentação do Plano Anual de Auditoria Interna à Diretoria Executiva, para sua aprovação. Ponderou sobre constantes atualizações realizadas no documento, tendo em vista que ao longo do ano ocorrem situações de risco que requerem uma análise mais aprofundada por parte da auditoria interna, principalmente no tocante aos prejuízos financeiros.

Já o entrevistado C apresenta o Plano Anual de Trabalho da Auditoria Interna ao Conselho Administrativo da organização para aprovação. Destacou a importância de termos claros quanto ao escopo dos trabalhos sugeridos, bem como de todo o procedimento realizado para embasar a proposta, visto que não há possibilidade de alteração ao longo do ano, apenas inclusão de trabalho relevante e urgente, tratado como extraordinário que exige apuração de responsabilidade.

O IIA descreve essa fase no IPPF 2020 e 2200, a saber:

2020 – O chefe executivo de auditoria deve comunicar os planos e requisitos de recursos da atividade de Auditoria Interna, incluindo mudanças intermediárias significativas, à alta administração e ao conselho para revisão e aprovação. O chefe executivo de auditoria também deve comunicar o impacto das limitações de recursos.

2200 - Os auditores internos devem desenvolver e documentar um plano para cada trabalho de auditoria, incluindo os objetivos, o escopo, o período e a alocação de recursos do trabalho de auditoria. O plano deve considerar as estratégias, objetivos e riscos da organização que sejam relevantes para o trabalho de auditoria.

Quadro 2 - Respostas quanto ao objetivo da análise e transparência

	Platt (1974)	A	B	C
O que observa?	Definição e explicação do objetivo da análise planejada	Formaliza o Planejamento, onde consta tempo de auditoria, custos, escopo, equipe alocada, e cita sua aprovação pelo Conselho.	Apresenta Plano Anual de Auditoria Interna à Diretoria Executiva.	Apresenta o Plano Anual de Trabalho da Auditoria Interna ao Conselho Administrativo da organização para aprovação
Qual o propósito?	Promover maior transparência evitando má interpretação	Definir termos e alinhar ao Conselho Deliberativo.	Garantir o alinhamento dos termos.	Utilizar termos claros quanto ao escopo dos trabalhos.

Fonte: Elaboração Própria

Ante ao exposto, considerando que os três entrevistados formalizam o planejamento de acordo com o exposto no IPPF, e apresentaram ao Conselho Deliberativo para aprovação, objetivando a clareza dos termos adotados, verifica-se alto grau de aderência à segunda fase do modelo proposto por Platt. Assim, a apresentação dos planos de auditoria e a formalização e definição do escopo são sinônimos de promoção da maior transparência visando evitar a má interpretação.

### **4.3 Fase 3: Coleta de informes**

Conforme descrito por Platt (1974), na terceira fase deve-se agrupar todas as informações disponíveis e, também, as que precisam ser coletadas em outros campos ou fontes ligadas ao contexto.

Quando questionados sobre como são coletados os dados para dar início a um trabalho de auditoria, o entrevistado A afirmou que inicialmente é realizado um entendimento com a área executora do processo de modo detalhado, seguido da criação do fluxograma com identificação de riscos, e então, calcula-se o nível do risco considerando o impacto e a probabilidade de ocorrência. Os níveis baixos são considerados dentro do apetite de risco, os riscos classificados como altos e médios devem ter controles para mitigá-los. Além disso, são realizadas pesquisas junto aos órgãos reguladores para garantir a conformidade, e feitas reuniões de rede (*network*) com outras organizações do mesmo ramo, para identificar as melhores práticas de mercado.

O entrevistado B chamou a atenção para a realização de pesquisas em normativos internos e externos inerentes ao tema, mas pontuou que a principal diretriz é o plano estratégico da instituição e a legislação vigente. Considerou a importância de uma matriz de riscos e controles para nortear os processos que merecem maior atenção, mas acrescentou que ainda está em fase de desenvolvimento. Além disso, afirmou que realiza buscas de notícias atuais sobre o assunto da auditoria, para garantir que nenhuma oscilação do mercado traga surpresas à organização.

O entrevistado C declarou que tomava por base apenas a legislação vigente e pronunciamentos de órgãos competentes, sendo esses que direcionavam o trabalho da auditoria.

O IIA, no IPPF 2300, pontuou que “Os auditores internos devem identificar, analisar, avaliar e documentar informações suficientes para cumprir os objetivos do trabalho da auditoria.”

Quadro 3 – Respostas quanto aos informes e acesso ao conhecimento

	Platt (1974)	A	B	C
O que observa?	Reunião dos informes existentes.	Entendimento com a área executora do processo de forma detalhada, pesquisas junto aos órgãos reguladores e reuniões de <i>network</i> com outras organizações do mesmo ramo, para identificar as melhores prática de mercado.	Pesquisas em normativos internos e externos inerentes ao tema	Análise da legislação vigente e pronunciamento de órgãos competentes
Qual o propósito?	Garantir acesso a todo conhecimento disponível.	Garantir acesso a todo conhecimento disponível, dentro e fora da instituição.	Cumprimento dos normativos inerentes ao tema.	Cumprimento da legislação vigente.

Fonte: Elaboração Própria

Apesar dos auditores entrevistados possuírem metodologias próprias, todos realizam busca de informes, objetivando suficiência para subsidiar as análises realizadas. Entretanto, é notória a diferença entre as práticas adotadas. Considerando o posicionamento dos entrevistados, nota-se que o entrevistado A procura exaurir as fontes de informação, visto que identifica não apenas legislação e normativos existentes, mas também boas práticas de mercado, ampliando sua rede (*network*). Essa postura coloca seu posicionamento estratégico à frente dos demais entrevistados e é o que mais se assemelha ao modelo proposto por Platt (1974), que define que alguns informes estão imediatamente disponíveis, e outros devem ser solicitados do exterior. Similarmente, o processo de *network* busca informações além das fronteiras organizacionais.

O entrevistado B preocupa-se com a conformidade, ou seja, com o cumprimento dos normativos internos e externos; e o entrevistado C, apenas com a legalidade de seus processos, pois identifica apenas a legislação vigente como norteadora quanto a forma de execução dos procedimentos a serem analisados.

Ante ao exposto, existem oportunidades de melhorias quanto aos procedimentos da coleta de informes adotados pelos entrevistados B e C, de modo a permitir um delineamento amplo quanto os riscos existentes nos processos auditados.

#### 4.4 Fase 4: Interpretação dos informes

A quarta fase, conforme descrito por Platt (1974, p. 104), destina-se à avaliação, classificação, análise e interpretação dos informes, ou seja, pode-se considerar como

objetivo desta fase a interpretação dos dados em relação ao tema analisado no contexto em que está inserido.

Quando abordados sobre procedimentos para análise dos dados coletados, o entrevistado A descreveu procedimentos de teste de controle, substantivo e de detalhe, a depender dos cenários identificados. Considerando os riscos a serem analisados, são aplicados procedimentos de auditoria definidos pelo IIA e também, em alguns casos, nas Normas Brasileiras de Contabilidade de Auditoria Independente de Informação Contábil Histórica - NBC TAs. Justificou que essa é uma boa prática, e por ser normatizada, permite a justificativa dos testes adotados e os resultados percebidos.

O entrevistado B ponderou que cada trabalho possui finalidades específicas, e que não há um embasamento nos normativos existentes para a realização das análises. Na organização a habilidade mais utilizada é o ceticismo e o julgamento profissional dos auditores da equipe. Garantiu que os procedimentos aplicados são documentados em sua totalidade.

O entrevistado C, apontou que são aplicados testes de controle, tendo em vista que as auditorias são de processos. Não usa análise documental para os trabalhos planejados, apenas em casos específicos de trabalhos extraordinários demandados pelo Conselho.

Conforme descrito no IPPF 2300, “os auditores internos devem identificar, analisar, avaliar e documentar informações suficientes para cumprir os objetivos do trabalho da auditoria.”

Quadro 4 – Respostas quanto a interpretação dos informes

	Platt (1974)	A	B	C
O que observa?	Avaliação, classificação, análise e interpretação dos informes.	Aplica procedimentos de teste de controle, substantivo e de detalhe, a depender dos cenários identificados, considerando os riscos a serem analisados.	Aplica testes direcionados à pontos que já foram constatadas fragilidades em momentos anteriores	Aplica testes de controle, como walkthrough e para o ITGC
Qual o propósito?	Interpretar os informes.	Analisar os riscos do processo	Análise de fragilidades.	Analisar os riscos sistêmicos.

Fonte: Elaboração Própria

É possível identificar diferenças quanto ao quantitativo de procedimentos adotados quando comparados os entrevistados. O entrevistado C utiliza uma metodologia de poucos procedimentos, já que possui todos seus processos mapeados e tem como

objetivo mitigar apenas riscos sistêmicos. Já o entrevistado B direciona suas análises para fragilidades já conhecidas, ou seja, demonstra uma análise direcionada, deixando de explorar outras possibilidades de atuação. Por sua vez, o entrevistado A executa uma quantidade de procedimentos maiores que os demais, preocupando-se com a classificação do risco, controles existentes, e interpretação de documentos, por meio do teste de detalhe. Esse também é o que mais se assemelha ao modelo de Platt (1974), visto que não apenas analisa um ponto focal, mas analisa, interpreta e classifica os riscos identificados. Sendo assim, os entrevistados B e C podem optar por adotar metodologias mais completas, que permitam subsidiar a criação de informações estratégicas quando comparado com outras metodologias de autoria adotadas por organizações atuantes no mercado.

#### **4.5 Fase 5: Formulação de hipóteses**

Platt (1974, p.104), considerou que “da interpretação dos informes, podemos formular hipóteses experimentais”, que serão testadas no desenvolvimento das análises. Quando questionados sobre formulação de hipóteses durante o período da auditoria, os entrevistados afirmaram que não há espaço para interpretações por inferência, visto que o trabalho é exclusivamente pautado em evidências.

O IIA não publicou qualquer pronunciamento que trate sobre a possibilidade de formular hipóteses, pelo contrário, sempre foi muito enfático em seus pronunciamentos sobre a necessidade de guarda da documentação hábil e suficiente para cada etapa do processo de auditoria. Tendo em vista que a menção feita por Platt (1974) apresentou a possibilidade de formulação de hipótese, mas não trouxe uma obrigatoriedade quanto a essa fase, torna-se evidente que o cumprimento ou não da fase cinco não apresenta um óbice para a produção de informações estratégicas.

#### **4.6 Fase 6: Conclusões**

Considerando a proposta da sexta fase feita por Platt (1974), a conclusão destina-se a sustentar ou não a hipótese estabelecida anteriormente.

Quando questionados sobre a forma como sustentam as conclusões do trabalho de auditoria, o entrevistado A afirmou que todos os achados devem ser totalmente evidenciados, por meio de documentação suporte, normativo vigente, etc. A documentação é guardada para comprovação, caso seja solicitado por órgão fiscalizador. Frisou que não há achado de auditoria e recomendação sem embasamento de evidências

suficientes. Por sua vez, entrevistado B afirmou que a coleta de evidências para subsidiar o trabalho de auditoria é obrigatório, pois a auditoria é apoiada por fatos comprovados, que devem ser documentados e guardados por um prazo mínimo de 10 anos, no caso de serem solicitadas. E, o entrevistado C, explicou a importância de evidências para embasar uma opinião a respeito de controles, sejam eles frágeis ou não. Para ele, essa é a etapa mais importante, pois sem evidências não é possível realizar auditoria. Descreveu que as evidências coletadas são armazenadas na nuvem, para evitar o risco de perda de arquivo, e que é realizado um *backup* diário, garantindo que as evidências estejam sempre completas e atualizadas.

O IIA, no pronunciamento 2320 das Normas de Desempenho, afirma que os auditores internos devem fundamentar as conclusões e os resultados do trabalho de auditoria com base em análises e avaliações apropriadas.

Quadro 5 – Respostas quanto as conclusões

	Platt (1974)	A	B	C
O que observa?	Provar ou reprovar a hipótese tese de trabalho estabelecida	Os achados devem ser totalmente evidenciados com documentação suporte e normativo vigente.	A coleta de evidências para subsidiar o trabalho de auditoria é obrigatório	As evidências coletadas são armazenadas na nuvem, para evitar o risco de perda. É realizado um backup diário.
Qual o propósito ?	Conclusões finais que formam o coração da maior parte dos documentos de informações	Toda documentação é guardada para comprovação	As evidências devem ser devidamente guardadas para comprovação.	Para embasar uma opinião a respeito de controles.

Fonte: Elaboração Própria

Considerando que o modelo de Platt (1974) menciona a sustentação da hipótese, por meio da coleta de evidências, e utilizando por analogia as etapas do processo de auditoria, observa-se que ambos entrevistados expõem suas opiniões apoiadas em evidências que são guardadas por um determinado período.

O entrevistado C guarda suas evidências na nuvem com *backups* regulares, procedimento atualizado e que pode servir de modelo para a melhoria de processos para os demais entrevistados, visto que dessa forma pode reduzir a possibilidade de perda documental com roubo, enchente, incêndio, etc.

#### 4.7 Fase: 7 Apresentação

Tomando por base as fases anteriores, Platt (1974) evidenciou a sétima fase, que trata da confecção de relatório final com grau de certeza para cada afirmação, objetivando



a compreensão das informações coletadas, análises realizadas e conclusões alcançadas para subsidiar o tomador de decisões. Segundo Platt (1974, p. 107), “o redator não só deve ter as ideias claras, mas deve expressá-las com clareza. O grau de certeza que merece cada afirmação importante deve ser indicado”.

O entrevistado A, quando questionado sobre como ocorriam as conclusões das análises da auditoria interna, explicou que era realizada a emissão de um relatório de auditoria ao final de cada trabalho. O relatório deveria conter o período de duração da auditoria, o objetivo, as fragilidades identificadas, bem como a opinião sobre a atual situação dos controles internos, além de recomendações para sanar as fragilidades e mitigar os riscos identificados. Salientou que os achados de auditoria devem, obrigatoriamente, conter a condição, o critério, a causa, a consequência (risco), a correção, sendo que as recomendações devem sanar a causa da fragilidade, e não apenas a condição, conforme orientado pelo IIA.

Já o entrevistado B afirmou que os pronunciamentos do IIA são apenas direcionamentos, mas não são obrigatórios. Neste sentido, afirmou que ao final de cada trabalho é emitido um relatório de auditoria com a situação encontrada e recomendações para sanar as fragilidades.

Quanto ao entrevistado C, este realiza emissão de uma Carta de Controles Internos – CCI a cada trabalho, onde demonstra as fragilidades identificadas e recomenda correções. Explicou que apenas utiliza o IIA para emissão deste documento, mas que não segue na íntegra os pronunciamentos. O documento é disponibilizado ao Conselho para tomada de decisão.

O IIA, através do IPPF 2400, 2410 e 2420, sustenta a necessidade de apresentar o resultado do trabalho de auditoria a quem de interesse.

2400 - Os auditores internos devem comunicar os resultados dos trabalhos de auditoria.

2410 - As comunicações devem incluir os objetivos, escopo e resultados do trabalho de auditoria.

2410.A1 – A comunicação final dos resultados do trabalho de auditoria deve incluir as conclusões aplicáveis, assim como recomendações e/ou planos de ação aplicáveis. Quando apropriado, a opinião dos auditores internos deveria ser fornecida. Uma opinião deve levar em consideração as expectativas da alta administração, do conselho e de outros *stakeholders*, e deve ser apoiada por informações suficientes, confiáveis, relevantes e úteis.

2420 - As comunicações devem ser precisas, objetivas, claras, concisas, construtivas, completas e tempestivas.

Quadro 6 – Respostas quanto ao relatório final

	Platt (1974)	A	B	C
O que observa?	Elaboração do relatório final.	Emissão de um relatório de auditoria ao final de cada trabalho	Ao final de cada trabalho é emitido um relatório de auditoria	Emissão de uma Carta de Controles Internos – CCI a cada trabalho.
Qual o propósito?	Expressar ideias com clareza e grau de certeza	O relatório é apresentado ao Conselho para que sejam emitidas as deliberações necessárias	O relatório é enviado à Diretoria Executiva para que sejam tomadas as devidas providencias	O documento é disponibilizado ao Conselho para tomada de decisão.

Fonte: Elaboração Própria

O modelo de Platt (1974) propõe a elaboração de um relatório final para documentar as situações encontradas e as evidências e procedimentos que subsidiaram a opinião emitida. Nesse contexto, observa-se que todos os entrevistados elaboram um relatório final com as fragilidades detectadas e submetem ao órgão deliberativo para que sejam tomadas as medidas cabíveis.

Todavia, observa-se no relato do entrevistado A um grau maior de detalhamento, quanto ao objetivo inicial da auditoria, período de execução, escopo, e, principalmente, os componentes de cada relato. O entrevistado define os componentes mínimos de cada relatório realizado, fazendo com que seu relato esteja aderente ao modelo de Platt (1974) e às normas do IPPF quanto à estrutura. Dessa forma, é possível fornecer informações mais claras e precisas ao usuário da informação, demonstrando a condição anterior da fragilidade, o risco no caso de permanência, a forma correta que deveria ser adotada a causa da situação encontrada e as possibilidades de correção. Conforme delineado, observa-se que essa metodologia atende integralmente a clareza ao expressar a opinião, e o grau de certeza da afirmação, dois pontos ressaltados por Platt (1974) quando discorre sobre a sétima fase. Assim sendo, os entrevistados B e C detêm uma oportunidade de melhoria quanto aos procedimentos de relatos para os órgãos deliberativos, objetivando maior clareza, grau de certeza e precisão nas recomendações.

Considerando os procedimentos adotados por cada entrevistado e a aderência ao modelo proposto por Platt, foi atribuída pontuação 3 para o procedimento com maior aderência, 2 quando, apesar de aderente, foram observadas oportunidades de melhoria, 1 para os procedimentos que demonstraram possuir o mesmo objetivo proposto pelo modelo, mas que necessitavam de muitas melhorias, e 0 para os procedimentos que não

objetivavam alcançar os resultados propostos pelo modelo de Washington Platt, conforme pode ser cotejado no Quadro 7, a seguir.

Quadro 7 – Aderência das respostas ao modelo de Platt (1974)

	Entrevistado A	Entrevistado B	Entrevistado C
Etapa 1	2	2	3
Etapa 2	3	3	3
Etapa 3	3	2	1
Etapa 4	3	1	2
Etapa 5	1	1	1
Etapa 6	2	2	3
Etapa 7	3	2	2
Total	17	13	15
<b>Percentual de Aderência</b>	<b>81%</b>	<b>62%</b>	<b>71%</b>

Fonte: Elaboração Própria

Sendo assim, a pesquisa verificou o grau de aderência das informações produzidas pela auditoria interna aos Princípios de Produção de Informações Estratégicas – PPIE. As sete fases propostas por Platt (1974) foram comparadas com o processo de auditoria interna delineado pela Estrutura Internacional de Práticas Profissionais (IPPF), emitido pelo IIA, bem como sua aderência ao processo de auditoria interna mediante os relatos de entrevistas de três chefes de auditoria.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

No âmbito da Ciência da Informação, essa pesquisa contribui com a aplicabilidade do seu arcabouço teórico, uma vez que mostra a prática de um processo de informações estratégicas no dia a dia de organizações brasileiras, validando o método proposto por Platt (1974) para uma finalidade similar, de modo a permitir que a tomada de decisão seja em momento anterior à materialização de possíveis riscos.

Observou-se que os três casos possuem aderência de pelo menos 62%, de acordo com os critérios aplicados. Destaca-se o entrevistado A, o qual obteve maior aderência. Dessa forma, no contexto observado, há indícios de que a auditoria interna se assemelha ao processo de produção de informações estratégicas, considerando as fases descritas por Platt (1974).

Dentre os resultados principais, cabe salientar que a organização da área da saúde é a mais aderente, em seguida a de tecnologia e, por fim, a do terceiro setor. Isso reflete uma característica de cultura organizacional brasileira onde o terceiro setor, via de regra, não possui estrutura de auditoria interna rigorosa, quando a área de saúde (operadoras e planos de saúde) sofrem mais fiscalização e são mais exigidas. E, a empresa de tecnologia fica no meio, com estruturas enxutas, mas com busca de crescimento frente ao

mercado. E, isso depende essencialmente de uma estrutura de auditoria interna mais rotineira.

Entender a essência de um processo como esse é fundamental para melhoria na qualidade do fluxo informacional. Por exemplo, os departamentos de auditoria interna que participaram desta pesquisa colhem e armazenam, de forma sistemática, informações que promovem melhoria nos processos internos, e geram economicidade, podendo contribuir para uma vantagem competitiva, visto que tendem a se antecipar quando da materialização de um risco, e a promoção da implementação de controles.

## REFERÊNCIAS

ALBUQUERQUE, Sérgio Farias de. **A representação das necessidades de informação gerencial nos núcleos de informação para avaliação e gestão de empreendimentos**. 2012. Tese (Doutorado em Ciência da Informação) - Universidade de Brasília, Brasília, 2012.

BALDISSERA, Adelina. Pesquisa-ação: uma metodologia do “conhecer” e do “agir” coletivo. **Sociedade em Debate**, v. 7, n. 2, p. 5-25, 2012.

CARVALHAL, Karla Lustosa de Mello. **A atividade de produção de informações estratégicas: paralelo entre os princípios de Washington Platt e a gestão comercial das empresas de mídia impressa em Brasília**. 2016. Dissertação (Mestrado em Ciência da Informação) - Universidade de Brasília, Brasília, 2016.

CHOO, C. W. **A organização do conhecimento**. São Paulo: SENAC, 2006.

CUNHA, José Humberto da Cruz. **Estudo do emprego da taxonomia como instrumento auxiliar para decisões táticas no processo de auditoria**. 2017. 210 f., il. Tese (Doutorado em Ciência da Informação) - Universidade de Brasília, Brasília, 2017.

FONSECA, João José Saraiva. **Metodologia da pesquisa científica**. Fortaleza: UFCE, 2002.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. Editora Atlas SA, 2008.

HERRING, J. P. Key intelligence topics: a process to identify and define intelligence needs. **Competitive Intelligence Review**, v. 10, n. 2, p.4-14,1999.

INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS (IIA). **About IAA: mission and history**. Lake Mary: IIA, 2019. Disponível em: <https://global.theiia.org/about/about-the-iiia/Pages/About-The-Institute-of-Internal-Auditors.aspx>. Acesso em 26 de dez. 2019.

INSTITUTO DOS AUDITORES INTERNOS DO BRASIL (IIA). **Normas internacionais para a prática profissional de auditoria interna**. São Paulo: IIA, 2017. Disponível em: <https://iiabrasil.org.br/ippf/normas-internacionais>. Acesso em: 26 de nov. de 2019.

PLATT, W. **A produção de informações estratégicas**. Rio de Janeiro: Agir, 1974.

RODRIGUES, William Costa et al. **Metodologia científica**. Paracambi: Faetec/IST, 2007.

THIOLLENT, Michel J. M. **Metodologia da pesquisa-ação na instituição educativa**. São Paulo: Cortez, 2011.

## Notas

### AGRADECIMENTOS

Meus sinceros agradecimentos a Deus, minha mãe, meu marido, aos grandes mestres Prof. Alex Laquis, Prof. José Cunha, Profª. Ludmila Melo e à Universidade pelo apoio, orientação, paciência, persistência, disponibilidade e incentivo.

### CONTRIBUIÇÃO DE AUTORIA

**Concepção e elaboração do manuscrito:** G. S. B. Brandes e J. H. C. Cunha

**Coleta de dados:** G. S. B. Brandes

**Análise de dados:** G. S. B. Brandes e J. H. C. Cunha

**Discussão dos resultados:** G. S. B. Brandes; J. H. C. Cunha; R. H. A. Junior; A. L. Resende.

**Revisão e aprovação:** J. H. C. Cunha; R. H. A. Junior; A. L. Resende.

### CONJUNTO DE DADOS DE PESQUISA

Todo o conjunto de dados que dá suporte aos resultados deste estudo foi publicado no próprio artigo.

### FINANCIAMENTO

Não se aplica.

### CONSENTIMENTO DE USO DE IMAGEM

Não se aplica

### APROVAÇÃO DE COMITÊ DE ÉTICA EM PESQUISA

Não se aplica.

### CONFLITO DE INTERESSES

Não se aplica

### LICENÇA DE USO

Os autores cedem à **Encontros Bibli** os direitos exclusivos de primeira publicação, com o trabalho simultaneamente licenciado sob a [Licença Creative Commons Attribution](#) (CC BY) 4.0 International. Esta licença permite que **terceiros** remixem, adaptem e criem a partir do trabalho publicado, atribuindo o devido crédito de autoria e publicação inicial neste periódico. Os **autores** têm autorização para assumir contratos adicionais separadamente, para distribuição não exclusiva da versão do trabalho publicada neste periódico (ex.: publicar em repositório institucional, em site pessoal, publicar uma tradução, ou como capítulo de livro), com reconhecimento de autoria e publicação inicial neste periódico.

### PUBLISHER

Universidade Federal de Santa Catarina. Programa de Pós-graduação em Ciência da Informação. Publicação no [Portal de Periódicos UFSC](#). As ideias expressadas neste artigo são de responsabilidade de seus autores, não representando, necessariamente, a opinião dos editores ou da universidade.

### EDITORES

Enrique Muriel-Torrado, Edgar Bisset Alvarez, Camila Barros.

### HISTÓRICO

Recebido em: 12/02/2020 – Aprovado em: 11/05/2020 - Publicado em: 04/09/2020